

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.419/21/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001378241-12
Recurso de Revisão: 40.060151060-76, 40.060151061-57 (Coob.)
Recorrente: Global Fund. Reflorestamento e Exploração de Madeira Ltda.
IE: 002890083.00-74
Abr Serviços Florestais Ltda (Coob.)
IE: 002486582.01-67
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Clarissa Cerqueira Viana Pereira/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação de saída de mercadoria (“floresta em pé”) desacobertada de documentação fiscal, apurada mediante análise de Contrato de Compra e Venda de Floresta de Eucalipto em Pé, celebrado entre a Autuada e a empresa ABR Serviços Florestais Ltda (Coobrigada), ensejando falta de recolhimento de ICMS no exercício de 2018.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

A empresa ABR Serviços Florestais Ltda, CNPJ nº 05.215.135/0003-50 e IE nº 002.486582.01-67, foi também eleita para o polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, nos termos do disposto no art. 21, incisos VII e XII, da Lei nº 6.763/75, considerando a prática de atos com infração à lei (receber mercadoria desacobertada de documento fiscal).

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.464/20/2ª, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para reduzir a multa isolada a 20% (vinte por cento) do valor da operação, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Global Fund Reflorestamento e Exploração de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Madeira Ltda., sustentou oralmente a Dra. Ana Eliza Souza Coelho Jácome e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Adriano Antônio Gomes Dutra.

Inconformada, a Autuada (Global Fund. Reflorestamento e Exploração de Madeira Ltda) interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 877/892.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 23.464/19/1ª e 23.037/18/3ª.

Também inconformada, a Coobrigada ABR Serviços Florestais Ltda interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 918/937.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 23.464/19/1ª, 23.037/18/3ª e 23.356/19/1ª.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 995/1.013, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Passa-se, pois, à análise específica de cada decisão quanto aos pressupostos de cabimento.

Do Recurso da Recorrente/Autuada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente/Autuada afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 23.464/19/1ª e 23.037/18/3ª, decisões irrecorríveis na esfera administrativa.

Inobservância do rito para descon sideração do negócio jurídico- art. 205-A da Lei nº 6.763/75 e art. 83 do RPTA. Interpretação divergente da conferida no Acórdão nº 23.464/19/1ª.

Sustenta a Recorrente Global Fund. Reflorestamento e Exploração de Madeira Ltda que ela e a Coobrigada (ABR Serviços Florestais Ltda) celebraram contrato de “compra e venda de floresta de eucalipto em pé para corte raso”, sendo que todo o conteúdo do instrumento que formalizou o negócio jurídico e as obrigações e direitos pactuados são perfeitamente condizentes com a natureza da operação. Não havendo qualquer cláusula indicando que a realidade da transação tem como escopo algo diverso daquilo que se declarou pelas partes.

Informa que não há qualquer impedimento ou vedação para as transações realizadas nesses moldes, as quais são absolutamente legítimas, inclusive quanto aos efeitos tributários a elas associados.

Argumenta que, nesse contexto, a análise da autuação ora recorrida demonstra que, indiretamente, a Fazenda Estadual descon siderou o negócio jurídico celebrado entre as partes, conforme será demonstrado. Reproduz os seguintes excertos da decisão recorrida:

DECISÃO RECORRIDA: ACÓRDÃO Nº 22.464/20/2ª

(...)

NO ENTANTO, CONFORME BEM ESCLARECIDO PELO FISCO “NÃO SE DESCONSIDEROU O NEGÓCIO JURÍDICO PRATICADO PELAS PARTES (COMPRA E VENDA DE FLORESTA EM PÉ), PELO CONTRÁRIO CONSIDEROU-O PERFEITO E CONSUMADO A COMPRA E VENDA DA FLORESTA EM PÉ, NOS MOLDES ESTABELECIDOS NO CONTRATO CELEBRADO”, O QUE JUSTIFICOU EXATAMENTE A EXIGÊNCIA FISCAL NOS TERMOS POR ELE DEFENDIDO.

ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NECESSIDADE DE “OBSERVÂNCIA DO RITO ESTABELECIDO PELOS ARTS. 205-A DA LEI Nº 6.763 E 83 DO RPTA/MG”, DEFENDIDA PELAS IMPUGNANTES.

RESSALTA-SE QUE O PRESENTE TRABALHO NÃO CONDIZ COM OS FATOS NARRADOS NOS ACÓRDÃOS, DESTE CONSELHO, INDICADOS PELA DEFESA, EM QUE, DE FATO, RESTOU COMPROVADA “A INOBSERVÂNCIA, POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO, DA FORMALIDADE PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FINS DE DESCONSIDERAR A REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO”, QUANDO HOUE, NA ACUSAÇÃO FISCAL, A DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, MAS SEM O DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL.

CONTUDO, REITERANDO PELA IMPORTÂNCIA, NO CASO CONCRETO, O FISCO NÃO DESCONSIDEROU A REALIZAÇÃO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NEGÓCIO JURÍDICO (CONTRATO OBJETO DE AUTUAÇÃO) PARA FINS DE LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)

Fala a Recorrente que o Acórdão indicado como paradigma de nº 23.464/19/1ª, ao analisar condutas semelhantes do Fisco, entende pela nulidade do lançamento quando não observa o rito de desconsideração de atos e negócios jurídicos, conforme ementa que transcreve:

ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 23.464/19/1ª

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE – PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR – ITCD – DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE QUAISQUER BENS OU DIREITOS - ITCD DECORRENTE DA DOAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL DE EMPRESA EM FACE DO NÃO ACATAMENTO DO NEGÓCIO JURÍDICO DE CESSÃO ONEROSA. ENTRETANTO, RESTOU COMPROVADO NOS AUTOS A INOBSERVÂNCIA, POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO, DA FORMALIDADE PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FINS DE DESCONSIDERAR A REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO, EM ESPECIAL O DISPOSTO NO ART. 205-A DA LEI Nº 6.763/75 E NO ART. 83 DO RPTA.

DECLARADO NULO O LANÇAMENTO. DECISÃO UNÂNIME.

(GRIFOU-SE).

Alega que a divergência entre a interpretação contida no acórdão recorrido e a interpretação conferida na decisão indicada como paradigma pode ser identificada de maneira mais clara pelos excertos da decisão paradigmática que transcreve:

ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 23.464/19/1ª

(...)

CONSTATA-SE NOS AUTOS QUE A SUSTENTAÇÃO DO LANÇAMENTO COM OS FUNDAMENTOS UTILIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO É DE DISSIMULAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. NO PRESENTE CASO, NÃO SE ESTÁ DIANTE DE UMA SIMULAÇÃO, MAS SIM, DE UMA SUPOSTA DISSIMULAÇÃO DE UM NEGÓCIO JURÍDICO.

AINDA QUE A DIFERENÇA ENTRE A NATUREZA JURÍDICA DE UMA E OUTRA MODALIDADE SUSCITE DÚVIDAS, ENCONTRA-SE QUASE PACIFICADO NA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA QUE NA “SIMULAÇÃO” PROCURA-SE APARENTAR UM NEGÓCIO JURÍDICO INEXISTENTE, ENQUANTO NA “DISSIMULAÇÃO” PROCURA-SE OCULTAR UM NEGÓCIO JURÍDICO VERDADEIRO.

A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTES ESTADOS, DESDE 2005 JÁ DISPUNHA SOBRE OS PROCEDIMENTOS PARA FINS DA DESCONSIDERAÇÃO DO ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO, CONFORME PREVISÃO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75 E DO ART. 55-A DA CLTA/MG (CONSOLIDAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ADMINISTRATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS), VIGENTE À ÉPOCA, INTRODUZIDOS EM FACE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART.

116 DO CTN, QUE TROUXE PARA O ORDENAMENTO JURÍDICO A CHAMADA NORMA GERAL ANTIELISÃO.

ASSIM, POR OPÇÃO DO LEGISLADOR MINEIRO, PREFERIU-SE TRATAR APENAS SOBRE OS PROCEDIMENTOS DA DESCONSIDERAÇÃO NO REGULAMENTO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO, ATUALMENTE PREVISTO NO ART. 83 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS – RPTA.

COM A PUBLICAÇÃO DA LEI Nº 19.978 DE DEZEMBRO DE 2011, ACRESCENTOU-SE NA LEI Nº 6.763/75 O ART. 205-A, COM O OBJETIVO DE EXPLICITAR AS SITUAÇÕES SUJEITAS À DESCONSIDERAÇÃO DO ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO, *IN VERBIS*:

(...)

NO ENTANTO, A LEI MANTEVE O ENTENDIMENTO DE QUE A FORMA A SER ADOTADA PARA A DESCONSIDERAÇÃO DEVERÁ CONSTAR DO REGULAMENTO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL, CONFORME DISPÕE O § 4º DO ART. 205-A ACIMA CITADO.

NO CASO DOS AUTOS, AS IMPUGNANTES JUNTAM DOCUMENTOS QUE PROCURAM DEMONSTRAR A OCORRÊNCIA DA CESSÃO ONEROSA DE QUOTAS DE CAPITAL DA EMPRESA. NA VISÃO DA FISCALIZAÇÃO, PORÉM, ESTES DOCUMENTOS TRAZIDOS SÃO INSUFICIENTES PARA DEMONSTRAR A EFETIVAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DE CESSÃO ONEROSA DE QUOTAS DE CAPITAL.

NA ALEGAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO HOUVE A DISSIMULAÇÃO DA VERDADEIRA NATUREZA DO NEGÓCIO JURÍDICO, O QUAL AFIRMA SER VERDADEIRA HIPÓTESE DE ANTECIPAÇÃO DE LEGÍTIMA, E NESTE CENÁRIO A ELA COMPETE COMPROVAR, ALÉM DOS INDÍCIOS E EVIDÊNCIAS RESSALTADOS, QUE OCORREU A DOAÇÃO E NÃO A VENDA, EM SINTONIA COM OS PROCEDIMENTOS PREVISTOS NO ART. 83 DO RPTA, ASSIM DESCRITOS:

(...)

TEM-SE, ENTÃO, QUE A CONSEQUÊNCIA DE NÃO ADOÇÃO DO RITO PARA DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DE QUE TRATA O ART. 83 DO RPTA É A DECLARAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

(...)

Sustenta a Recorrente que no presente caso, ao contrário do alegado pelo Fisco, houve desconsideração do negócio jurídico, seja para lhe conferir tratamento diverso, qual seja, o de venda do bem móvel por antecipação, ou seja, desconsiderar os seus termos e considerar ocorrido o fato gerador do imposto na data da sua assinatura.

Diz que, no entanto, o ato do Fisco sequer está lastrado em qualquer alegação de existência de algum vício na formação do negócio jurídico, tal como fraude, dolo, simulação, dissimulação ou abuso de direito.

Assevera que no âmbito da autonomia privada das partes, por razões comerciais e negociais, é possível que seja celebrada a venda de coisa futura (art. 483 do Código Civil), assim como também se admite a venda de bens imóveis ou ativos não-circulantes.

Argui que o Fisco desconsiderou os termos do contrato para entrega dos talhões, uma vez que, no momento fixado pelo lançamento para surgimento da suposta obrigação tributária (outubro/2018), não havia ocorrido nenhuma tradição da madeira (a suposta mercadoria futura) ou mesmo qualquer talhão de floresta, motivo pelo qual não seria possível cogitar na necessidade de emissão de nota fiscal ou incidência do imposto naquele período.

Diz que, dessa forma, não poderia o Fisco, por mera conveniência, simplesmente ignorar a via legitimamente eleita pela Recorrente/Autuada, vendedora de floresta em pé de eucalipto, e a adquirente, promovendo o reenquadramento da operação para fins exclusivos de tributação.

Aduz que, caso a Fiscalização entendesse pelo cabimento da desqualificação/desconsideração do contrato de venda de floresta em pé ou de seus termos, para fins de lhe conferir efeitos de outra operação, seria necessário adotar o rito próprio previsto no art. 83 do RPTA, que regulamenta o art. 205-A da Lei nº 6.763/75, o que não ocorreu no presente caso.

Conclui este tópico dizendo que se identifica, no caso, a nulidade insanável do lançamento pela ausência de observância do procedimento disposto na legislação tributária para fins de desconsideração dos efeitos do negócio jurídico fiscalizado.

Pois bem, da leitura dos fundamentos da decisão recorrida e paradigma retro, verifica-se que o acórdão indicado como paradigma, em análise, não caracteriza a alegada divergência jurisprudencial, uma vez que se refere a caso concreto totalmente distinto do analisado pela decisão hostilizada.

Frise-se, nesse sentido, que a matéria analisada no PTA da decisão recorrida refere-se à constatação de saída de mercadoria (“floresta em pé”) desacoberta de documentação fiscal, apurada mediante análise de Contrato de Compra e Venda de Floresta de Eucalipto em Pé, celebrado entre a Autuada e a empresa ABR Serviços Florestais Ltda (Coobrigada), ensejando falta de recolhimento de ICMS.

Por outro lado, a matéria analisada no acórdão indicado como paradigma de nº 23.461/19/1ª refere-se à falta de recolhimento de Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, referente a 42.400 (quarenta e duas mil e quatrocentas) cotas recebidas da empresa JBA Participações Ltda, doadas por (...), conforme Alteração Contratual que menciona.

A decisão pela nulidade do lançamento referente à decisão indicada como paradigma foi motivada pela inobservância, por parte da Fiscalização, da formalidade prevista na legislação tributária para fins de desconsiderar a realização do negócio jurídico dissimulado, em especial o disposto no art. 205-A da Lei nº 6.763/75 e no art. 83 do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De modo diverso, no caso do presente processo, a decisão recorrida é absolutamente clara ao afirmar que o Fisco não desconsiderou a realização do negócio jurídico (contrato objeto de autuação) para fins de lavratura do presente Auto de Infração, não sendo, portanto, caso de observância ao rito estabelecido pelos arts. 205-A da Lei nº 6.763 e 83 do RPTA/MG.

Nesse diapasão, no caso da decisão recorrida, diferente do caso da decisão indicada como paradigma, restou consignado que não ocorre a situação de negócio jurídico dissimulado, não acarretando, por conseguinte, necessidade de aplicação dos procedimentos formais para desconsideração do negócio jurídico

Reitera-se que consta da própria acusação fiscal do presente PTA que a irregularidade de saídas de mercadorias desacobertas foi apurada mediante análise de Contrato de Compra e Venda de Floresta de Eucalipto em Pé, celebrado entre a Autuada (ora Recorrente) e a empresa ABR Serviços Florestais Ltda (Recorrente/Coobrigada), não havendo desconsideração do negócio jurídico praticado pelas partes (compra e venda de floresta em pé).

As seguintes passagens do acórdão recorrido comprovam o argumento acima:

DA PRELIMINAR

(...)

CUMPRE REGISTRAR QUE O PROCEDIMENTO ADOTADO PELO FISCO É CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E VII, DO RICMS/02:

ART. 194. PARA APURAÇÃO DAS OPERAÇÕES OU DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS PELO SUJEITO PASSIVO, O FISCO PODERÁ UTILIZAR QUAISQUER PROCEDIMENTOS TECNICAMENTE IDÔNEOS, TAIS COMO:

I - ANÁLISE DA ESCRITA COMERCIAL E FISCAL E DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS;

(...)

VII - EXAME DOS ELEMENTOS DE DECLARAÇÃO OU DE CONTRATO FIRMADO PELO SUJEITO PASSIVO, NOS QUAIS CONSTE A EXISTÊNCIA DE MERCADORIA OU SERVIÇO SUSCETÍVEIS DE SE CONSTITUÍREM EM OBJETO DE OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO TRIBUTÁVEIS;

NOUTRA VERTENTE, AS IMPUGNANTES AFIRMAM QUE O FISCO “NÃO SE DESINCUMBIU DO ÔNUS DE APONTAR QUALQUER SUPOSTO VÍCIO DO NEGÓCIO JURÍDICO QUE PUDESSE DESCLASSIFICAR A NATUREZA E O OBJETO DO CONTRATO”.

ENTENDEM QUE, “DE FORMA OBLÍQUA E INDIRETA, A FAZENDA ESTADUAL DESCONSIDEROU O NEGÓCIO JURÍDICO PRATICADO PELAS PARTES, SEM OBSERVÂNCIA DO RITO ESTABELECIDO PELOS ARTS. 205-A DA LEI Nº 6.763 E 83 DO RPTA/MG”, O QUE, “POR SI SÓ, TAMBÉM ACARRETA A NULIDADE DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTUAÇÃO, CONSOANTE JURISPRUDÊNCIA DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES”.

NO ENTANTO, CONFORME BEM ESCLARECIDO PELO FISCO “NÃO SE DESCONSIDEROU O NEGÓCIO JURÍDICO PRATICADO PELAS PARTES (COMPRA E VENDA DE FLORESTA EM PÉ), PELO CONTRÁRIO CONSIDEROU-O PERFEITO E CONSUMADO A COMPRA E VENDA DA FLORESTA EM PÉ, NOS MOLDES ESTABELECIDOS NO CONTRATO CELEBRADO”, O QUE JUSTIFICOU EXATAMENTE A EXIGÊNCIA FISCAL NOS TERMOS POR ELE DEFENDIDO.

ASSIM, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM NECESSIDADE DE “OBSERVÂNCIA DO RITO ESTABELECIDO PELOS ARTS. 205-A DA LEI Nº 6.763 E 83 DO RPTA/MG”, DEFENDIDA PELAS IMPUGNANTES.

RESSALTA-SE QUE O PRESENTE TRABALHO NÃO CONDIZ COM OS FATOS NARRADOS NOS ACÓRDÃOS, DESTE CONSELHO, INDICADOS PELA DEFESA, EM QUE, DE FATO, RESTOU COMPROVADA “A INOBSERVÂNCIA, POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO, DA FORMALIDADE PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FINS DE DESCONSIDERAR A REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO”, QUANDO HOUE, NA ACUSAÇÃO FISCAL, A DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, MAS SEM O DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL.

CONTUDO, REITERANDO PELA IMPORTÂNCIA, NO CASO CONCRETO, O FISCO NÃO DESCONSIDEROU A REALIZAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO (CONTRATO OBJETO DE AUTUAÇÃO) PARA FINS DE LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

POR OPORTUNO, VALE REGISTRAR QUE, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA DEFESA, O AUTO DE INFRAÇÃO CONTÉM OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS E SUFICIENTES PARA QUE SE DETERMINE, COM SEGURANÇA, A NATUREZA DAS INFRAÇÕES.

AS INFRINGÊNCIAS COMETIDAS E AS PENALIDADES APLICADAS ENCONTRAM-SE LEGALMENTE EMBASADAS. TODOS OS REQUISITOS FORAM OBSERVADOS, FORMAIS E MATERIAIS, IMPRESCINDÍVEIS PARA A ATIVIDADE DO LANÇAMENTO, PREVISTOS NOS ARTS. 85 A 94 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA), ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 44.747/08.

(GRIFOU-SE).

Portanto, frisa-se, o confronto das decisões recorrida e indicada como paradigma fica evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas, em função de circunstâncias formais e casos concretos também distintos.

Não ocorrência de fato gerador do ICMS – critério temporal da norma tributária: tradição do bem imóvel. Interpretação divergente conferida no Acórdão nº 23.037/18/3ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera a Recorrente/Autuada que não bastaria a mera assinatura do contrato de venda da floresta em pé para a consumação do fato gerador, sendo indispensável que ocorra a tradição da madeira (bem futuro, na visão do Fisco) para nascimento da obrigação de recolher o ICMS, conforme doutrina e também já decidiu o Acórdão indicado como paradigma de nº 23.037/18/3ª cujos excertos reproduz:

(...)

SEGUNDO, LECIONA O TRIBUTARISTA CARRAZA, ROQUE ANTÔNIO (*ICMS*; 12ª EDIÇÃO; SÃO PAULO: MALHEIROS, 2007; P.50 E 51), ACERCA DO MOMENTO DO NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, A TRADIÇÃO DOS BENS MÓVEIS É O MOMENTO EM QUE SE OPERA A ULTIMAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, SUBJACENTE À CIRCULAÇÃO JURÍDICA DA MERCADORIA PARA O ICMS, *IN VERBIS*:

“(...)

SALIENTAMOS QUE O FATO IMPONÍVEL DO ICMS SÓ SE COMPLETA COM A TRANSFERÊNCIA DA *TITULARIDADE* DA MERCADORIA. SEM ELA, O DEVER DE PAGAR ICMS NÃO NASCE.

(...) DEVERAS, SÓ QUANDO HÁ TRANSFERÊNCIA DA TITULARIDADE DAS MERCADORIAS (O DOMÍNIO OU A POSSE INDIRETA, COMO EXTERIORIZAÇÃO DA PROPRIEDADE) É QUE O FATO IMPONÍVEL DO ICMS SE VERIFICA. DO CONTRÁRIO INOCORRE A ALTERAÇÃO DA TITULARIDADE DA *RES*; VERIFICA-SE, APENAS, A SAÍDA FÍSICA DAS MERCADORIAS. JURIDICAMENTE FALANDO, É O MESMO QUE TIVESSEM SIDO LEVADAS DO DEPOSITO DO ESTABELECIMENTO PARA A VITRINA. NINGUÉM COGITARIA, NA HIPÓTESE, DE OCORRÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL, APTA A ENSEJAR A COBRANÇA DE ICMS. CONVÉM DIZERMOS, A RESPEITO, QUE NO DIREITO BRASILEIRO O CONTRATO DE COMPRA E VENDA, AINDA QUE PERFEITO, NÃO TRANSFERE A PROPRIEDADE DAS COISAS MÓVEIS (CF. ART.481 DO CC). ISTO SÓ SE DÁ COM A *TRADIÇÃO*, ISTO É, COM A ENTREGA DA *RES VENDITA*. O COMPRADOR, AO CONCLUIR O CONTRATO DE COMPRA E VENDA, NÃO SE TORNA IMEDIATAMENTE PROPRIETÁRIO DA COISA, MAS, APENAS, CREDOR DO VENDEDOR DA ENTREGA DESTA MESMA COISA. ISTO VALE QUER PARA O DIREITO COMERCIAL, QUER PARA O DIREITO CIVIL (ART.1.267 DO CC).

(...) EM SUMA, O DEVER DE PAGAR O ICMS SÓ NASCE COM A MUDANÇA DA TITULARIDADE DO DOMÍNIO OU DA POSSE OSTENTATÓRIA DA PROPRIEDADE (POSSE AUTÔNOMA, DESPIDA DE TÍTULO DE DOMÍNIO HÁBIL) DA MERCADORIA, QUE, COMO JÁ ESCREVEMOS, É UM BEM MÓVEL PREORDENADO À PRÁTICA DE ATOS DE COMÉRCIO.”

VERIFICA-SE QUE EM REGRA, PARA OS BENS MÓVEIS, A ULTIMAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO OCORRE COM A TRADIÇÃO DA COISA, APÓS A AVENÇA CONTRATUAL, SENDO QUE COM A TRADIÇÃO DO BEM MÓVEL OPERAR-SE-IA A TRANSFERÊNCIA DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROPRIEDADE DO VENDEDOR PARA O ADQUIRENTE E, POR CONSEQUENTE, O NASCIMENTO DO FATO GERADOR DO ICMS.

(...)

Contudo, não se verifica divergência jurisprudencial entre os julgados no aspecto abordado no recurso.

Como se verifica nos fundamentos da decisão indicada como paradigma, em relação aos bens móveis, a ultimação do negócio jurídico ocorre com a tradição da coisa, após a avença contratual, sendo que com a tradição do bem móvel operar-se-ia a transferência de propriedade do vendedor para o adquirente e, por conseguinte, o nascimento do fato gerador do ICMS.

Contudo, constou também da decisão paradigmática que no caso das embarcações e as aeronaves, para as quais se exigia o diferencial de alíquotas, por serem bens *sui generis* (em razão das especificidades dos seus registros no órgão próprio), no momento desse registro é que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS. Confira-se os fundamentos do Acórdão indicado como paradigma de nº 23.037/18/3ª:

(...)

NO CASO CONCRETO, PORÉM, AS EMBARCAÇÕES E AS AERONAVES SÃO BENS MÓVEIS *SUI GENERIS*, PORQUANTO DEPENDEM DE SOLENIDADE ESPECIAL PARA QUE HAJA A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE PARA O SEU ADQUIRENTE, QUAL SEJA O REGISTRO DA PROPRIEDADE DO BEM MÓVEL EM ÓRGÃO PÚBLICO COMPETENTE, SENDO, POIS, A CAPITANIA DOS PORTOS OU ÓRGÃO SUBORDINADO E O REGISTRO AERONÁUTICO BRASILEIRO (RAB), RESPECTIVAMENTE, PARA AS EMBARCAÇÕES E PARA AS AERONAVES.

PORTANTO, NO CASO DA LANCHA MOTORIZADA, OBJETO DA AUTUAÇÃO FISCAL, A TRANSFERÊNCIA SE OPERA PELO REGISTRO DE SUA PROPRIEDADE NO TRIBUNAL MARÍTIMO, NA CAPITANIA DOS PORTOS OU ÓRGÃO SUBORDINADO, CONFORME DISPÕE O ART. 4º DA LEI Nº 7.652/88.

DIANTE DISSO, EXCEPCIONALMENTE, PARA A EMBARCAÇÃO, OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO, OCORREU O FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DO REGISTRO DA LANCH NA CAPITANIA FLUVIAL DE SÃO FRANCISCO, LOCALIZADA EM PIRAPORA/MG, CONFORME CONSULTA AO SISTEMA SIGEMB, LOGO OCORREU, REALMENTE, UMA OPERAÇÃO INTERESTADUAL COM CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO.

PORTANTO, É DEVIDO O RECOLHIMENTO DO ICMS/DIFAL SOBRE A OPERAÇÃO LASTREADA NO DANFE Nº 264, COLACIONADO ÀS FLS. 19 DOS AUTOS.

(...)(GRIFOU-SE).

Já na decisão recorrida, na qual se exige o ICMS relativo a saída de mercadoria (“floresta em pé”) desacobertada de documentação fiscal, restou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consignado que se trata de bem móvel por antecipação, sendo passível de celebração de negócio jurídico mesmo antes da sua separação do solo, consoante o art. 95 do Código Civil, (mesmo antes do corte e de sua separação do solo). E, no caso, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da tradição simbólica da “floresta em pé”, decorrente da transferência de propriedade da mercadoria, nos termos do inciso VII do art. 3º do RICMS/02. Confira-se os seguintes excertos da decisão recorrida:

(...)

CONTUDO, DE ACORDO COM TODO O EXPOSTO, A “FLORESTA EM PÉ” É MERCADORIA E A OPERAÇÃO RELATIVA À SUA CIRCULAÇÃO ECONÔMICA CONFIGURA-SE COMO FATO GERADOR DO ICMS PREVISTO NO INCISO I DO ART. 2º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 C/C ITEM 1 DO § 1º DO ART. 5º DA LEI Nº 6.763/75 E INCISO I DO ART. 1º DO RICMS/02:

(...)

E AINDA, POR SE TRATAR DE BEM MÓVEL POR ANTECIPAÇÃO, PASSÍVEL DE CELEBRAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO MESMO ANTES DA SUA SEPARAÇÃO DO SOLO, CONSOANTE O ART. 95 DO CÓDIGO CIVIL, MESMO ANTES DO CORTE E DE SUA SEPARAÇÃO DO SOLO, A “FLORESTA EM PÉ” JÁ ASSUME A CONDIÇÃO DE BEM MÓVEL, CONSIDERA-SE OCORRIDO O FATO GERADOR DO IMPOSTO NO MOMENTO DA TRADIÇÃO SIMBÓLICA DA “FLORESTA EM PÉ”, DECORRENTE DA TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE DA MERCADORIA, NOS TERMOS DO INCISO VII DO ART. 3º DO RICMS/02:

ART. 3º - PARA OS EFEITOS DESTE REGULAMENTO, CONSIDERA-SE:

(...)

VII - EQUIPARADA À SAÍDA A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE DE MERCADORIA OU BEM, OU DE TÍTULO QUE OS REPRESENTA, INCLUSIVE QUANDO ESTES NÃO TRANSITAREM PELO ESTABELECIMENTO;

ASSIM, NOS TERMOS DO REFERIDO DISPOSITIVO, A TRANSMISSÃO DA PROPRIEDADE DE MERCADORIA OU BEM, OU DE TÍTULO QUE OS REPRESENTA, EQUIPARA-SE À SAÍDA, INCLUSIVE QUANDO ESTES NÃO TRANSITAREM PELO ESTABELECIMENTO.

(...) (GRIFOU-SE).

Portanto, não se verifica divergência na aplicação da legislação tributária entre as decisões, pois elas admitem que em casos específicos a ocorrência do fato gerador do ICMS ocorra em momento diferente da efetiva “entrega do bem”, tradição. No caso da decisão paradigma, no momento do registro no órgão oficial, e na decisão recorrida, no momento da tradição simbólica da “floresta em pé”, decorrente da transferência de propriedade da mercadoria.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e os acórdãos paradigmas

quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente/Autuada não logrou êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão.

Do Recurso da Recorrente/Coobrigada

Afirma a Recorrente/Coobrigada que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nºs 23.464/19/1ª, 23.037/18/3ª e 23.356/19/1ª, decisões irrecorríveis na esfera administrativa.

No tocante às decisões indicadas como paradigmas de nºs 23.461/19/1ª e 23.037/18/3ª, constata-se que os aspectos abordados no recurso da Recorrente/Coobrigada, para fins de comprovação de divergência jurisprudencial, coincidem com aqueles trazidos pela Recorrente/Autuada quanto aos referidos acórdãos.

Dessa forma, com os mesmos fundamentos já expostos, entende-se pela inexistência de qualquer divergência jurisprudencial.

Quanto ao Acórdão indicado como paradigma de nº 23.356/19/1ª, alega a Recorrente/Coobrigada que se verifica do relatório que embasou o Auto de Infração que ela foi apontada como responsável solidária por se tratar de adquirente da “floresta em pé” e ter supostamente adquirido mercadoria desacobertada de documento fiscal, tendo sido utilizado como fundamento o art. 21, incisos VII e XII, da Lei nº 6.763/75.

Diz que embora tenha demonstrado que a responsabilidade solidária deve ser interpretada à luz do CTN, que traz disposições específicas para a imposição de responsabilidade solidária e que devem ser respeitadas pelos entes Federados quando do exercício da competência para instituição de tributos, o acórdão recorrido entendeu que ela deve responder solidariamente pelo crédito tributário. Traz à colação os seguintes excertos da decisão recorrida:

(...)

CONTUDO, OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE, COM BASE NOS ARTS, 124 E 128 DO CTN, SE MOSTRAM IMPERTINENTES. O FISCO DEIXOU CLARO NO AUTO DE INFRAÇÃO QUE A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA À COOBRIGADA DECORRE DE DISPOSITIVO LEGAL, ESPECIFICAMENTE DO DISPOSTO NO ART. 21, INCISOS VII E XII, DA LEI Nº 6.763/75, EM RAZÃO DA PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO À LEI (RECEBER MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL:

LEI Nº 6.763/75

ART. 21. SÃO SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEIS PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - A PESSOA QUE, A QUALQUER TÍTULO, RECEBE, DÁ ENTRADA OU MANTÉM EM ESTOQUE MERCADORIA SUA OU DE TERCEIRO, DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL;

(...)

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.

DESSA FORMA, CORRETA A MANUTENÇÃO DA EMPRESA ABR SERVIÇOS FLORESTAIS LTDA NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NA CONDIÇÃO DE COOBRIGADA.

IMPORTA COMENTAR QUE A MATÉRIA TRATADA NO ACÓRDÃO Nº 23.356/19/1ª, MENCIONADO PELA IMPUGNANTE/COOBRIGADA, NO QUAL SE ENTENDEU SER “INCABÍVEL A INCLUSÃO NO POLO PASSIVO, COMO COOBRIGADO, DE ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE DE MERCADORIAS AO ARGUMENTO DE QUE HAVERIA “INTERESSE COMUM” COM O RESPECTIVO VENDEDOR”, NÃO CONDIZ COM O CASO CONCRETO.

ENQUANTO NAQUELE PROCESSO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM DECORRÊNCIA DA DESCARACTERIZAÇÃO DA NÃO INCIDÊNCIA (IMUNIDADE TRIBUTÁRIA), O PRESENTE PROCESSO REFERE-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM RAZÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL, ESTANDO A COOBRIGADA SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEL POR RECEBER MERCADORIA SEM O DEVIDO ACOBERTAMENTO FISCAL.

(...)

Reporta-se ao disposto nos incisos I e II do art. 124 do CTN, para dizer que o referido *Codex* elenca as disposições em que a lei tributária pode estender solidariamente a responsabilidade a terceiro, cujo interesse jurídico no fato gerador seja demonstrado ou quem esteja legalmente previsto para tanto.

Tece suas considerações acerca do disposto no inciso I retro, ressaltando que no caso a responsabilidade solidária por interesse comum no fato gerador pode ser atribuída naquelas situações em que os responsáveis solidários detenham interesse jurídico na operação que culmina com a realização do fato gerador, não sendo suficiente que as pessoas detenham mero interesse econômico na concretização da operação. E, também é necessário que ocupem o mesmo polo passivo da relação jurídica.

Diz que sujeitos passivos que ocupem polos distintos da obrigação tributária que constitui o fato gerador não podem ser coobrigados solidários, uma vez que a manifestação de vontade jurídica na determinada operação se dá em polos antagônicos e não pode ser reputada “comum”.

Fala que por essa razão e que ela indica, como divergente, o Acórdão paradigma nº 23.356/19/1ª, no qual a 1ª Câmara deste Conselho de Contribuintes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

manifestou pela ilegalidade de atribuição de responsabilidade solidária ao adquirente da mercadoria em relação à obrigação tributária de recolhimento do ICMS, tendo decidido que não há interesse comum entre o adquirente e o alienante, em conformidade ao art. 124, inciso I, do CTN.

São transcritos pela Recorrente/Coobrigada trechos da ementa da decisão paradigma:

ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA Nº 23.356/19/1ª

(...)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL INCORRETA. INCABÍVEL A INCLUSÃO NO POLO PASSIVO, COMO COOBRIGADO, DE ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE DE MERCADORIAS AO ARGUMENTO DE QUE HAVERIA “INTERESSE COMUM” COM O RESPECTIVO VENDEDOR. INAPLICÁVEL, IN CASU, O DISPOSTO NO ART. 124, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

(...)

Traz também à colação os trechos que fundamentam a exclusão da adquirente das mercadorias do polo passivo da obrigação tributária, conforme decisão paradigma:

ACÓRDÃO INDICADO COMO PARADIGMA DE Nº 23.356/19/1ª

(...)

EM QUE PESE O FATO DE, INQUESTIONAVELMENTE, HAVER UM VÍNCULO (JURÍDICO E ECONÔMICO) ENTRE COMPRADOR E VENDEDOR (NO CASO, ENTRE A HELP FARMA E A SANTA CASA DE MISERICÓRDIA), NÃO SE AFIGURA CORRETO CONCLUIR, A PARTIR DAÍ, QUE ESTARIA CONFIGURADO O “INTERESSE COMUM” A QUE SE REFERE O ART. 124, INCISO I, DO CTN.

EM OUTRAS PALAVRAS, CONFORME REITERADAMENTE CONSIGNADO EM SEDE DOUTRINÁRIA, OS CONCEITOS DE “VÍNCULO ECONÔMICO/JURÍDICO” E DE “INTERESSE COMUM” (NA DICÇÃO ADOTADA PELO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL) NÃO SÃO EQUIVALENTES.

PARA ILUSTRAR TAL ASSERTIVA, CITA-SE, À GUIA DE EXEMPLO, O ESCÓLIO DOUTRINÁRIO DE LUCIANO AMARO (“DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO”, 14ª EDIÇÃO, ED. SARAIVA, PÁGS. 315/315) QUE, AO TRATAR ESPECIFICAMENTE DESTA DISTINÇÃO, DEIXOU ASSENTADO, *IN LITTERIS*:

SABENDO QUE A ELEIÇÃO DE TERCEIRO COMO RESPONSÁVEL SUPÕE QUE ELE SEJA VINCULADO AO FATO GERADOR (ART. 128), É PRECISO DISTINGUIR, DE UM LADO, AS SITUAÇÕES EM QUE A RESPONSABILIDADE DO TERCEIRO DERIVA DO FATO DE ELE TER “INTERESSE COMUM” NO FATO GERADOR (O QUE DISPENSA PREVISÃO NA LEI INSTITUIDORA DO TRIBUTO) E, DE OUTRO, AS SITUAÇÕES EM QUE O TERCEIRO TENHA ALGUM OUTRO INTERESSE (MELHOR SE DIRIA, AS SITUAÇÕES COM AS

QUAIS ELE TENHA ALGUM VÍNCULO) EM RAZÃO DO QUAL ELE POSSA SER ELEITO COMO RESPONSÁVEL.

(...)

POR OUTRO LADO, O SÓ FATO DE O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL DIZER QUE, EM DETERMINADA OPERAÇÃO (POR EXEMPLO, A ALIENAÇÃO DE IMÓVEL), A LEI DO TRIBUTO PODE ELEGER QUALQUER DAS PARTES COMO CONTRIBUINTE NÃO SIGNIFICA QUE, TENDO ELEITO UMA DELAS, A OUTRA SEJA SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEL. (...) ATÉ PORQUE NESSA HIPÓTESE O INTERESSE DE CADA UMA DAS PARTES NO NEGÓCIO NÃO É COMUM, NÃO É O MESMO; O INTERESSE DO VENDEDOR É NA ALIENAÇÃO, O DO COMPRADOR É NA AQUISIÇÃO. SE, PORÉM, HOUVER DOIS VENDEDORES OU DOIS COMPRADORES (CO-PROPRIEDADE), AÍ SIM TEREMOS INTERESSE COMUM (DOS VENDEDORES OU DOS COMPRADORES, RESPECTIVAMENTE), DE MODO QUE, SE A LEI DEFINIR COMO CONTRIBUINTE A FIGURA DO COMPRADOR, AMBOS OS COMPRADORES SERÃO RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS, NÃO PORQUE A LEI TENHA EVENTUALMENTE VINDO A PROCLAMAR ESSA SOLIDARIEDADE, MAS SIM PORQUE ELA DECORRE DO INTERESSE COMUM DE AMBOS NO FATO DA AQUISIÇÃO. (DESTACOU-SE)

DESTE ENTENDIMENTO TAMBÉM NÃO DISCREPA RUBENS GOMES DE SOUSA (“COMPÊNDIO DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA”. RIO DE JANEIRO. EDIÇÕES FINANCEIRAS. 1060):

SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO AS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, SEGUNDO PREVÊ O ART. 124, I, DO CTN. O INTERESSE COMUM DAS PESSOAS NÃO É REVELADO PELO INTERESSE ECONÔMICO NO RESULTADO OU NO PROVEITO DA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, MAS PELO INTERESSE JURÍDICO, QUE DIZ RESPEITO À REALIZAÇÃO COMUM OU CONJUNTA DA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR. (GRIFOU-SE).

DE IGUAL MODO, PODEM SER CITADAS TAMBÉM AS LIÇÕES DE HUGO DE BRITO MACHADO (“CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO”. ED. MALHEIROS.2007):

(...) O INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO, CUJA PRESENÇA CRIA A SOLIDARIEDADE, NÃO É UM INTERESSE MERAMENTE DE FATO, E SIM UM INTERESSE JURÍDICO. INTERESSE QUE DECORRE DE UMA SITUAÇÃO JURÍDICA. (GRIFOU-SE).

EM LINHA COM OS ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS, TAMBÉM A JURISPRUDÊNCIA DOS NOSSOS TRIBUNAIS SE CONSOLIDOU NO MESMO SENTIDO, CONSOANTE SE PODE CONSTATAR NO JULGADO CUJO EXCERTO ENCONTRA-SE ADIANTE REPRODUZIDO, *IN VERBIS*:

STJ - ARESP 1198146 / SP 2017/0284018-7 JULGAMENTO:
04/12/2018 / DATA DA PUBLICAÇÃO:18/12/2018

RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA

O "INTERESSE COMUM" DE QUE TRATA O PRECEITO EM DESTAQUE REFERE-SE ÀS PESSOAS QUE SE ENCONTRAM NO MESMO POLO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO À SITUAÇÃO JURÍDICA ENSEJADORA DA EXAÇÃO, NO CASO, A VENDA DA MERCADORIA, SENDO CERTO QUE ESSE INTERESSE NÃO SE CONFUNDE COM A VONTADE OPOSTA MANIFESTADA PELO ADQUIRENTE, QUE NÃO É A DE VENDER, MAS SIM DE COMPRAR A COISA. (GRIFOU-SE).

PELO EXPOSTO, TENDO PRESENTE QUE O ÚNICO FUNDAMENTO LEGAL ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO PARA JUSTIFICAR A ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA À COOBRIGADA "SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE BELO HORIZONTE" CONSISTIU EXATAMENTE NA DISPOSIÇÃO CONTIDA NO ART. 124, INCISO I, DO CTN, E SENDO TAL DISPOSITIVO, COMO VISTO, INAPLICÁVEL À HIPÓTESE DOS AUTOS, AFIGURA-SE EVIDENCIADO O DESCABIMENTO DA SUA INCLUSÃO NO POLO PASSIVO, DAÍ RESULTANDO A IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, HAJA VISTA AS CONSIDERAÇÕES ANTERIORMENTE ADUZIDAS ACERCA DO COOBRIGADO "HELP FARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA" (ESTABELECIMENTO REGULARMENTE EXTINTO).

(...)

Diz a Recorrente/Coobrigada que, da mesma forma que no acórdão paradigma, a relação entre alienante e adquirente, por se tratar de relação antagônica, ou seja, em que cada sujeito ocupa um polo oposto ao do outro, não se enquadra no citado inciso I do art. 124 do CTN, pelo que não poderia ser imposta pela legislação estadual que institui o ICMS responsabilidade solidária ao adquirente.

Reporta-se ainda ao disposto no art. 124, inciso II, do CTN, que prevê a atribuição de responsabilidade às pessoas a quem a lei tributária ordinária se refira, para dizer que ele deve ser interpretado de forma limitada e conforme as disposições sistêmicas do CTN, uma vez que o art. 128 determina que os sujeitos aos quais a lei tributária pode atribuir a responsabilidade tributária devem guardar relação com o fato gerador.

Defende a tese de que a não poderia a lei mineira atribuir responsabilidade solidária à adquirente, ora Recorrente/Coobrigada, uma vez que ela ocupa um polo distinto da alienante na relação jurídica reputada pelo Fisco mineiro como constitutiva do fato gerador do ICMS.

Conclui que a Coobrigada deve ser excluída do polo passivo da autuação, assim como foi determinado no acórdão paradigma que analisou a mesma situação fática (ausência de responsabilidade solidária do adquirente de mercadoria), tendo em vista a não configuração de hipótese a justificar a corresponsabilidade no presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pois bem, ressalta-se, *a priori*, que as adquirentes das mercadorias, nos dois lançamentos, foram incluídas no polo passivo da obrigação tributária sob fundamento legal diferente:

- decisão recorrida: capitulação da responsabilidade solidária da Coobrigada, ora Recorrente, adquirente da mercadoria, foi nos termos do disposto no art. 21, incisos VII e XII, da Lei nº 6.763/75;

- acórdão indicado como paradigma de nº 23.356/19/1ª: “único fundamento legal adotado pela Fiscalização para justificar a atribuição da responsabilidade tributária à Coobrigada Santa Casa de Misericórdia de Belo Horizonte consistiu exatamente na disposição contida no art. 124, inciso I, do CTN”.

Verifica-se, pois, que a fundamentação legal para inclusão das adquirentes das mercadorias no polo passivo da obrigação tributária são distintas, nesse sentido, não há como afirmar que a exclusão de uma coobrigada num lançamento diverge da não exclusão de outro em outro lançamento em relação à aplicação da legislação tributária.

Conforme excertos da decisão paradigma, a exclusão da adquirente das mercadorias do polo passivo da obrigação tributária fundamentou-se na inaplicabilidade ao caso do disposto no art. 124, inciso I, do CTN.

Na decisão recorrida enfrentando as alegações da Coobrigada no mesmo sentido trazido no recurso constou que “os argumentos da Impugnante, com base nos arts. 124 e 128 do CTN, se mostram impertinentes. O Fisco deixou claro no Auto de Infração que a responsabilidade tributária imposta à Coobrigada decorre de dispositivo legal, especificamente do disposto no art. 21, incisos VII e XII, da Lei nº 6.763/75”. Confira-se:

(...)

A IMPUGNANTE/COBRIGADA ALEGA, TAMBÉM, AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA IMPOSTA A ELA, REQUERENDO, PORTANTO, “SUA EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, POR OFENSA AOS ARTS. 124, INCISOS I E II, E 128 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL”.

RESSALTA QUE “A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INTERESSE COMUM NO FATO GERADOR PODE SER ATRIBUÍDA NAQUELAS SITUAÇÕES EM QUE OS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS DETENHAM INTERESSE JURÍDICO NA OPERAÇÃO QUE CULMINA COM A REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR, NÃO SENDO SUFICIENTE QUE AS PESSOAS DETENHAM MERO INTERESSE ECONÔMICO NA CONCRETIZAÇÃO DA OPERAÇÃO”.

CONTUDO, OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE, COM BASE NOS ARTS. 124 E 128 DO CTN, SE MOSTRAM IMPERTINENTES. O FISCO DEIXOU CLARO NO AUTO DE INFRAÇÃO QUE A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA À COBRIGADA DECORRE DE DISPOSITIVO LEGAL, ESPECIFICAMENTE DO DISPOSTO NO ART. 21, INCISOS VII E XII, DA LEI Nº 6.763/75, EM RAZÃO DA PRÁTICA DE ATOS COM INFRAÇÃO À LEI (RECEBER MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL:

(...) (GRIFOU-SE).

Verifica-se, pois, que as decisões são divergentes não em função de aplicação divergente da legislação tributária e sim pelas instruções divergentes dos lançamentos (fundamentação legal da inclusão da Coobrigada adquirente das mercadorias no polo passivo da obrigação tributária).

Nesse sentido, é possível afirmar que as decisões convergem para um mesmo entendimento, qual seja, estando presentes no lançamento os dispositivos legais que fundamentam a responsabilidade tributária das adquirentes das mercadorias, correta a inclusão delas no polo passivo da obrigação tributária.

Pelo exposto, não se constata qualquer divergência das decisões, recorrida e paradigma, quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pelas Recorrentes, sustentou oralmente o Dr. João Paulo Santarosa de Araujo Ayres e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Carlos Alberto Moreira Alves, Eduardo de Souza Assis e Marcelo Nogueira de Moraes.

Sala das Sessões, 14 de maio de 2021.

Thiago Álvares Feital
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CS/D