

Acórdão: 18.428/07/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010121318-14
Impugnante: Dart do Brasil Indústria e Comércio Ltda.
Proc. S. Passivo: Geraldo Almeida da Silva/Outro(s)
PTA/AI: 01.000155956-58
Inscr. Estadual: 048980827.00-45
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO – MARKETING DIRETO. A Impugnante, que utiliza o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos, deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária nas remessas de mercadorias para contribuinte mineiro, nos termos do art. 308, §1º, inciso I do Anexo IX do RICMS/02. Mantidas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser cancelada a exigência da Multa Isolada, capitulada no inciso VII, artigo 55 da mesma Lei nº 6.763/75, uma vez que o tipo nela descrito não se adequa à conduta imputada à Impugnante. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente processo acerca da imputação fiscal de falta de retenção e recolhimento do imposto, no período de abril/2004 a junho/2005, devido nas saídas subseqüentes realizadas pelo destinatário uma vez que a Autuada, utilizando-se do sistema de marketing direto para a comercialização de seus produtos, deixou de fazê-lo nas remessas de mercadorias ao contribuinte mineiro CAV Sul Centro de Apoio de Venda de Produtos Pessoais para o Lar Ltda.

Consta do relatório do Auto de Infração (fls. 04/05) que, mediante diligência fiscal no estabelecimento destinatário, observou-se que este distribui os produtos recebidos da Autuada, com nome fantasia “Tupperware” exclusivamente destinando-os a revendedores não inscritos, para venda porta a porta em Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso VII, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 263/280, em síntese, aos seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a multa isolada aplicada é exorbitante e correspondente ao percentual de 414% do ICMS lançado, não tendo sido demonstrados a metodologia e critérios utilizados para mensurá-la, citando-se apenas o inciso VII do artigo 55 da Lei do ICMS, que não guarda relação com o fato relatado na infração;

- a constatação de que deixou de reter e de recolher o ICMS devido pelos substituídos nas subseqüentes operações de circulação de mercadorias, isoladamente, não é suficiente para caracterizar a ausência do pagamento do imposto que foi recolhido diretamente pelo distribuidor mineiro em valor superior àquele que seria devido caso o regime de substituição tributária houvesse sido observado;

- no regime de substituição, há para o fabricante das mercadorias, o dever de pagar o imposto incidente sobre dois tipos de operações, a saber: sobre a operação por ele própria promovida, devido na condição de contribuinte, e sobre a operação promovida pelos distribuidores, quando da revenda daqueles bens, devido na condição de responsável, sendo este último o exigido nos presentes autos;

- é princípio geral do direito obrigacional pátrio que uma obrigação pode ser satisfeita por pessoa diversa da legal ou contratualmente obrigada, sendo o pagamento, assim por terceiro realizado, perfeitamente válido - artigos 304 e 305 do Código Civil;

- os artigos 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/MG, aliás, expressamente exigem que o contribuinte mineiro, na hipótese em que seja substituído, recolha aos cofres públicos o ICMS que constatar não ter sido retido pelo contribuinte substituto;

- se todas as operações interestaduais de remessa de mercadoria ao território mineiro foram feitas a um único estabelecimento distribuidor, CAV SUL, a autoridade deveria ter se valido dessa disposição legal para exigir, diretamente do contribuinte local, o pagamento do imposto, e não o fez porque no curso da diligência fiscal que deu origem ao lançamento foi formalmente comunicada e inclusive já havia constatado pela farta documentação a ela apresentada que o imposto foi efetivamente recolhido ao erário pelo regime normal da tributação do ICMS;

- com a colaboração preciosa do seu distribuidor exclusivo no território mineiro, providenciou cópias autenticadas dos livros de Entrada, de Saída e de Apuração do ICMS do período autuado, assim como das guias de recolhimento do ICMS, os quais dão conta de que o ICMS lançado foi efetivamente pago;

- não anexou todas as notas fiscais de venda desses produtos dado o seu volume, mas as mesmas podem ser examinadas pelas autoridades competentes;

- apresenta quadros para demonstrar que o valor do ICMS efetivamente recolhido ao Estado pela CAV SUL, observando o regime normal de tributação, superou o montante do ICMS lançado por adoção do regime de substituição tributária;

- a multa isolada é inaplicável, devendo, no campo tributário, tal como ocorre no penal, o tipo legal se amoldar perfeitamente ao ato que se pretende punir;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na hipótese em discussão, se é que ato faltoso houve, esse se refere somente à inobservância da legislação relativa à retenção, não tendo ocorrido indicação nos documentos fiscais emitidos de base de cálculo do imposto diversa da prevista em lei, nem tão pouco, de quantidade de mercadoria inferior à comercializada;

- a penalidade inculpada no inciso VII do artigo 55 foi instituída com o condão de punir contribuintes que se valem da prática ilícita do subfaturamento;

- as multas de revalidação e isolada aplicadas devem ser, ainda, canceladas porque assumem nítidos contornos confiscatórios;

- a doutrina e a jurisprudência têm entendimento uníssono no sentido de que deve haver proporcionalidade entre a infração cometida e a multa aplicada para que, da imposição desta última, não surja nenhum tipo de abuso de poder ou confisco.

Ao final, requer a realização de perícia, indicando assistente técnico e quesitos, e a acolhida de sua Impugnação para julgar improcedente o lançamento.

O Fisco, em manifestação de fls. 682/689, refuta as alegações da defesa, resumidamente, aos seguintes fundamentos:

- a Autuada não nega as acusações mas tenta se eximir da obrigação alegando que o imposto exigido, não retido e tampouco recolhido, foi integralmente pago por seu revendedor exclusivo estabelecido em Minas Gerais, a CAV SUL LTDA.;

- ao proceder o levantamento do ICMS/ST a recolher pelo sujeito passivo, o Fisco não realizou, por desnecessária, qualquer investigação acerca de possíveis recolhimentos do imposto pelo destinatário, em virtude de não haver determinação legal neste sentido e, se a empresa mineira, CAV SUL LTDA., entende ter recolhido imposto indevido, cabe-lhe proceder ao pedido de restituição de indébitos;

- se a CAV SUL LTDA destacou o ICMS em suas operações próprias, no momento das vendas das mercadorias, este procedimento é equivocado, uma vez que criou para os contribuintes em questão uma sistemática particular de tributação, a qual o Fisco não pode aceitar;

- o fato das remessas de mercadorias ao território mineiro terem sido feitas a um único estabelecimento distribuidor, só fortalece o feito fiscal;

- em consulta ao SICAF nota-se que a partir do mês de maio/2005, a Dart do Brasil Ltda., mudou seu procedimento em relação ao recolhimento para Minas Gerais, passando efetivamente a recolher o ICMS/ST em suas remessas de mercadorias para a Cav Sul Ltda;

- não compete à autoridade fiscal, nem ao julgador, determinar percentual de multa diferente do definido em lei, por ser a atividade fiscal vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a multa de revalidação e a multa isolada possuem fatos geradores diferenciados, nos termos do § 1º do artigo 53 da Lei nº 6.763/75;
- é imperativa a aplicação da multa de revalidação, dada a evidência do descumprimento da obrigação tributária principal, não havendo que se perquirir a subjetividade da conduta infratora;
- o pedido de perícia formalizado não faz sentido, tendo em vista que os recolhimentos a título de ICMS porventura efetuados pela Cav Sul Ltda. não adquirem status de elementos de prova a favor da Dart do Brasil Ltda.

Ao final, pede que a peça fiscal seja julgada procedente.

DECISÃO

Cumpre à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75, pela falta de retenção e o recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes realizadas pelo contribuinte mineiro CAV Sul Centro de Apoio de Venda de Produtos Pessoais para o Lar Ltda.

Consta ainda do relatório do Auto de Infração a realização de diligência fiscal no estabelecimento destinatário, quando foi observado que o mesmo distribui os produtos recebidos da ora Impugnante, com nome fantasia “Tupperware” exclusivamente destinando-os a revendedores não inscritos, para venda porta a porta no Estado de Minas Gerais.

O feito fiscal é fundado ainda no Convênio ICMS nº 45, de 29 de julho de 1999.

Da Perícia

Em face do requerimento da Impugnante de realização de prova pericial cabe, primeiramente, a análise da necessidade de tal prova para o deslinde da questão.

Assim, propugna o sujeito passivo pela demonstração de suas razões de defesa por meio de realização de prova pericial. Para tanto formula os seguintes quesitos, conforme manifestação de fl. 280:

“I - informar se todas as operações de venda de mercadorias feitas pela Impugnante que deram origem ao lançamento do ICMS/Substituição foram destinadas ao estabelecimento mineiro da empresa CAV SUL Centro de Apoio de Venda de Produtos Pessoais para o Lar, inscrita no CNPJ sob o n. 05.763.921/0004/72, e inscrita no cadastro deste Estado sob o. 022.765.810-019

II - informar, examinando os Livros Fiscais e demais documentos da distribuidora CAV SUL, cujas cópias autenticadas se encontram à disposição da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante para a perícia, se a distribuidora mineira recolheu aos cofres do Estado do ICMS incidente sobre a revenda de mercadorias adquiridas da Impugnante, informando os valores recolhidos e as respectivas datas de recolhimento;

III - informar se o valor do ICMS apurado no quesito anterior é superior, inferior ou igual ao ICMS/ Substituição lançado no Auto de Infração impugnado.”

Inicialmente, cumpre frisar que a própria Impugnante já traz em sua peça de defesa diversos esclarecimentos quanto aos pontos que pretende ver clareados pela prova pericial, referindo-se inclusive aos recolhimentos efetuados pela CAV Sul, bem como apresentando quadros para demonstrar que os recolhimentos por esta efetuados foram em montante maior do que aqueles devidos a título de ICMS/ST.

No entanto, não são exatamente os pontos que a Defendente quer ver elucidados com a prova pericial os principais discutidos no presente processo em face da legislação estadual que rege a matéria e à qual o Conselho de Contribuintes está adstrito. Importante destacar que estes fatos serão mais bem elucidados na parte desta decisão que trata do mérito da contenda.

Neste diapasão, cumpre destacar que a questão levantada pela Impugnante no primeiro quesito, qual seja, se todas as operações de venda de mercadorias feitas por ela e que deram origem ao presente lançamento foram destinadas ao estabelecimento mineiro da empresa CAV Sul Centro de Apoio de Venda de Produtos Pessoais para o Lar, não é controversa nos autos. Assim, como não é discutido neste processo se efetivamente todas as operações são destinadas à CAV Sul, não há necessidade de perícia para comprovar esta situação. Ademais, este fato não é suficiente para alterar a decisão da Câmara de Julgamento.

Quanto aos segundo e terceiro quesitos formulados, reafirma-se que a matéria também não é controversa no processo. Cumpre destacar que também neste caso os documentos capazes de responder tais questionamentos se encontram anexados aos autos e foram acostados pela própria Impugnante. No entanto, a comprovação do pagamento pela CAV Sul de imposto ao Estado de Minas Gerais, não tem qualquer influência sobre a matéria tratada nestes autos, pois o que aqui se discute é o imposto anteriormente exigido por substituição tributária.

Ademais, a prova pericial trata-se de recurso que deve ser acionado para trazer aos autos esclarecimentos técnicos específicos controversos nos mesmos, alheios à matéria tributária, mas fundamentais ao discernimento do julgador para decidir sobre a realização do fato gerador, bem como ao montante devido ou sua apuração. Como pode ser visto dos quesitos acima transcritos tal não ocorre no caso em análise.

Ressalte-se, pela relevância, que do Auto de Infração constam a descrição clara e precisa das irregularidades apuradas pelo Fisco, a menção dos dispositivos legais infringidos e os das penalidades cominadas.

Como se não bastasse, o embate trazido pela Postulante com relação ao mérito do feito demonstra sua perfeita compreensão com relação à natureza da

irregularidade apurada pelo Fisco. Da síntese da peça de defesa constante do relatório anterior é possível perceber que a mesma abordou as irregularidades a ela imputadas com argumentos que demonstram seu total entendimento da questão, embora discorde do entendimento da Fiscalização mineira sobre a necessidade de recolhimento do ICMS na hipótese em tela.

Pelo exposto, é desnecessária a realização de prova pericial já que seu resultado, diante dos quesitos trazidos pela Impugnante, não contribuirá para o deslinde da questão.

Assim, preliminarmente, deve ser indeferido o pedido de prova pericial, sendo que o amplo direito de defesa está efetivamente garantido à Impugnante no presente processo.

Do Mérito

Importante destacar de pronto que não é negado nestes autos pela ora Impugnante que, a contrário de todas as normas que regulamentaram a substituição tributária, a mesma não promoveu no tempo próprio o recolhimento do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais por suas remessas de mercadorias ao contribuinte mineiro CAV Sul Ltda.

A Defendente centra as discussões postas em sua peça impugnatória na afirmação de que uma obrigação pode ser satisfeita por pessoa diversa da legal ou contratualmente obrigada, sendo o pagamento, assim por terceiro realizado, perfeitamente válido.

Frise-se que, em momento algum, a Impugnante nega as acusações, buscando justificar que, neste momento, o imposto ora exigido, não retido e recolhido no momento oportuno nos termos da legislação, foi integralmente pago por seu revendedor exclusivo estabelecido em Minas Gerais, a CAV Sul Ltda.

Para a melhor análise da questão torna-se crucial verificar as disposições contidas nas normas regulamentares mineiras que tratam da matéria, mais precisamente o artigo 308 do Anexo IX do RICMS/02 que previa literalmente:

"CAPÍTULO XXXVIII

Das Operações Relativas a Vendas por Sistema de Marketing Porta-a-Porta a Consumidor Final

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005 - Redação original:

"Art. 308 - O estabelecimento, localizado neste ou em outro Estado, que utilize o sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos, nas remessas de mercadorias a revendedores não inscritos neste Estado que efetuem venda porta-a-porta exclusivamente a consumidor final, é responsável, na condição de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituto, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subseqüentes realizadas pelo revendedor.

§ 1º - O disposto no caput deste artigo aplica-se, também:

I - à saída, em operação interna ou interestadual, que destine mercadorias a contribuinte do imposto, inscrito e localizado neste Estado, que distribua os produtos exclusivamente a revendedores não inscritos, para venda porta-a-porta neste Estado;

.....”

Ao proceder ao levantamento do ICMS/ST a recolher pela ora Impugnante, o Fisco não realizou realmente qualquer investigação acerca de possíveis recolhimentos do imposto pelo destinatário, em virtude de não haver determinação legal neste sentido.

Destaque-se ainda que, se a empresa mineira, CAV Sul Ltda entender ter recolhido imposto indevidamente, poderá, na forma ditada pelas normas regulamentares mineiras, proceder ao pedido de restituição de indébitos, que será objeto de análise da Fazenda Estadual em outro processo.

A alegação da Impugnante de que a CAV SUL LTDA provavelmente destacou o ICMS em suas operações próprias, no momento das vendas das mercadorias, como já visto quando da análise da necessidade de prova pericial, não tem o condão de alterar o presente lançamento.

Ainda que a CAV Sul Ltda tenha promovido tal destaque e recolhimento do imposto, o fato é que o mesmo terá sido equivocado, uma vez que criou para os contribuintes em questão uma sistemática particular de tributação, alheia às regras da substituição tributária.

Importante observar que a consulta ao SICAF da tela Conta Corrente Fiscal (fl. 680) traz aos autos um fato significativo a ser observado. A partir do mês de maio de 2005, a ora Impugnante mudou seu procedimento em relação ao recolhimento para Minas Gerais, passando efetivamente a recolher o ICMS/ST em suas remessas de mercadorias para a CAV Sul Ltda.

Cumprе acrescentar, em função das argüições da Impugnante quanto ao montante das multas aplicadas, que não se inclui na competência do órgão julgador administrativo determinar percentual de multa diferente do definido em lei, à exceção da regra contida no §3º do artigo 53 da Lei n.º 6.763/75, que não se aplica ao caso dos autos.

Nesta linha, a aplicação da multa de revalidação está correta à luz do artigo 56, inciso II, § 2º da Lei n.º 6.763/75, já que houve falta de retenção e pagamento do imposto devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, melhor sorte não assiste à exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, por ser a mesma incabível à espécie. A partir da penalidade exigida, percebe-se que o Fisco entendeu que foi descumprida a obrigação de emitir documentos fiscais com o destaque do ICMS devido na operação.

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no citado inciso VII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, para verificação da perfeita aplicação da penalidade prevista em face da constatação de falta de consignação em documento fiscal que acoberta a operação, da base de cálculo do imposto. Assim o texto do citado dispositivo legal:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se refere os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são os seguintes:

.....

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

.....”
(grifos não constam do original)

Esclareça-se que o dispositivo acima transcrito está com a redação em vigor na data do presente julgamento a qual entendemos cabível à luz das disposições contidas no artigo 106 do Código Tributário Nacional.

A conduta descrita na norma sancionatória, vigente na data do julgamento, é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”. Entretanto, o questionamento dos autos é a falta de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Ademais o mandamento consubstanciado no inciso VII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75 dita que a penalidade a ser cobrada deverá representar 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada entre o valor da base de cálculo constante do documento fiscal objeto da autuação e o valor da base de cálculo prevista na legislação.

Nesta linha como aplicar a penalidade disposta no inciso VII acima transcrito se no caso em tela não há divergência de valores consignados?

Para aplicação das penalidades no campo tributário, por se tratar de norma sancionatória, deve-se ter em mente os mesmos ditames do direito penal e para tanto deve o tipo descrito na norma sancionatória guardar estrita consonância com a conduta tida como faltosa ou delituosa. No caso em tela, a norma determina como conduta a ser punida “*consignar em documento fiscal que acobertar a operação (...) base de cálculo diversa da prevista pela legislação.*”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim se manifesta sobre a matéria o ilustre jurista Rogério Greco em seu Curso de Direito Penal:

“Tipicidade quer dizer, assim, a subsunção perfeita da conduta praticada pelo agente ao modelo abstrato previsto na lei penal, isto é, a um tipo penal incriminador, ou , conforme preceitua Muñoz Conde:

“é a adequação de um fato cometido à descrição que dele se faz na lei penal. Por imperativo do princípio da legalidade, em sua vertente do *nullum crimen sine lege*, só os fatos tipificados na lei penal como delitos podem ser considerados como tal.”

A adequação da conduta do agente ao modelo abstrato previsto na lei penal (tipo) faz surgir a tipicidade formal ou legal. Essa adequação deve ser perfeita, pois, caso contrário, o fato será considerado formalmente atípico.”

No caso em tela, a imputação fiscal feita à Impugnante não é deixar de consignar a base de cálculo, mas deixar de reter e recolher aos cofres públicos mineiros o imposto devido por substituição tributária.

Assim, quer se analise a norma punitiva por qualquer prisma, não é possível aplicá-la à matéria tratada nos presentes autos.

Portanto, de todo o acima exposto, verificam-se legítimas as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação constantes do Auto de Infração em comento, não devendo, entretanto, ser mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por incabível à espécie.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada do artigo 55, VII da Lei n.º 6.763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 31/10/07.

Edwaldo Pereira de Salles
Presidente/ Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora