

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	18.659/08/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000155903-71	
Impugnação:	40.010121599-64	
Impugnante:	Auto Baterias São João Ltda	
	IE: 433163325.00-10	
Proc. S. Passivo:	Jorge Luiz da Silva	
Origem:	DF/Montes Claros	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BATERIA – GARANTIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. A Impugnante adquiriu baterias e/ou recebeu baterias em retorno de garantia, sem recolher o ICMS devido a título de substituição tributária em favor do Estado de Minas Gerais, nos termos dos artigos 14 e 46, ambos do Anexo XV do RICMS/02. Recolhimento pela Autuada das exigências relativas às compras. Mantidas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa o presente lançamento acerca das exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação, capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, uma vez que a Fiscalização, a partir da conferência de documentos e livros fiscais, imputa à Autuada a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária, no período de janeiro de 2004 a março de 2007.

No relatório do Auto de Infração é salientado que o ICMS/ST referente às notas fiscais nas quais a empresa classifica a operação como “remessa em garantia” foi exigido nos termos do artigo 2º do RICMS/02 e da Consulta de Contribuintes nº 227/06, de 26 de setembro de 2006 (fls. 08/11).

Tendo em vista que, em diligência realizada pela Fiscalização, não foi localizado o estabelecimento da empresa, foram incluídos como Coobrigados os sócios, nos termos do artigo 135, inciso I da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por sua representante legal, Impugnação à fl. 98, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a operação se refere a baterias com defeito, que são recolhidas do cliente, enviadas para a fábrica para substituição e devolvidas para os mesmos clientes;
- esta operação é normal por ser comum baterias apresentarem defeitos durante o seu período de garantia;
- quanto às irregularidades no procedimento destas remessas, por não ter dado entrada e saída destas baterias em seu estabelecimento através de documento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal, deveria ser orientado pelo Fisco durante a fiscalização, para corrigir a sua forma de operar com as trocas de baterias com defeito por outras em condições de uso;

- o objetivo do Estado é arrecadar impostos e taxas, e não penalizar severamente o contribuinte em bi-tributação do ICMS, MVA, bem como multas e juros;

- a Baterias Cral Ltda. não correria o risco de emitir notas fiscais de “retorno de garantia” se não fosse correto, e da forma que está sendo considerada pelo fiscal, como venda, a operação não isenta a mesma dos tributos federais IPI, IRPJ, COFINS, CSLL, portanto não há dúvida quanto à veracidade da natureza da operação;

- reconhece parte da dívida, porque houve pagamento do ICMS/ST e solicita o parcelamento relativo às notas fiscais de compra da empresa Baterias Cral Ltda., deduzindo o valor das notas fiscais cujo imposto devido já foi recolhido.

Ao final, pede deferimento à sua impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 127/131, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- a Autuada reconhece a dívida relativa àquelas notas fiscais pelas quais adquiriu mercadorias em operação interestadual, sem, contudo, providenciar o recolhimento antecipado do ICMS/ST, que era de sua responsabilidade, tendo sido lavrado o Auto de Infração para fins de parcelamento com a atenção de deduzir os valores constantes das guias de recolhimento apresentadas;

- a autuação não é calcada em simples erro operacional, o que, de fato, poderia e, até mesmo deveria, ser alvo de esclarecimento por parte do Fisco, muito embora a implantação da substituição tributária sobre autopeças já data de janeiro/2004;

- nas operações interestaduais, a substituição tributária é regulada por convênios e protocolos firmados entre os estados e, no âmbito interno o imposto deve ser recolhido no momento da entrada da mercadoria em território mineiro;

- no caso em comento, como a legislação mineira não pode conferir responsabilidade a contribuinte de outra Unidade da Federação não signatária de convênio/protocolo ou, ainda, que não tenha celebrado regime especial com este Estado, o destinatário recolheu o valor do ICMS/ST referente às operações subseqüentes, a serem realizadas pelos atacadistas ou varejistas adquirentes;

- a hipótese em comento não é alcançada pela Instrução Normativa SUTRI nº 003/2005, que trata de substituição de partes e peças em virtude de garantia dada pela montadora em relação a veículos automotores;

- quando a Autuada remete baterias defeituosas ao fabricante, não as identifica perfeitamente, limitando-se a mencionar o modelo, não podendo, no retorno, identificá-las como sendo aquelas que efetivamente foram remetidas para substituição/conserto, portanto, esta nova operação deve ter incidência do ICMS;

- na compra de baterias pela Autuada, ocorre, em tese, o recolhimento do ICMS/ST relativo às operações subseqüentes e na venda ao consumidor final não há recolhimento de imposto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Autuada, além de acrescentar a margem de valor agregado, repassa ao consumidor o valor relativo ao tributo, recuperando o que havia sido por ela desembolsado;

- a Autuada recebe a bateria defeituosa do consumidor e a substitui por outra de seu estoque, não havendo recolhimento de imposto nesta operação;

- a Autuada remete baterias danificadas ao fabricante sem recolhimento do imposto e este, por sua vez, remete baterias novas/consertadas à Autuada;

- deve haver o recolhimento de ICMS a título de substituição tributária, tendo em vista que estas mercadorias serão vendidas, inclusive com a margem de valor agregado, iniciando-se uma nova cadeia e, ao final, o valor do imposto será repassado ao consumidor, a quem, assim como no princípio, caberá o ônus.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 137, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 139/140, aos seguintes argumentos:

- antes da emissão do Auto de Infração foi realizada diligência mas não se logrou êxito em localizar o estabelecimento da Autuada, visto que o local correspondia a um lote vago sem edificações;

- o contabilista informou não haver estabelecimento, uma vez que o contribuinte recebia as baterias e as colocava no caminhão para serem vendidas;

- através do contabilista, solicitamos, sem sucesso, que o representante do contribuinte comparecesse à Delegacia Fiscal;

- as correspondências são recebidas na residência do representante da Autuada, local diverso do endereço constante do Auto de Infração e do TIAF;

- na Manifestação Fiscal, equivocadamente, foi citado o Auto de Infração nº 01.000156660.24 como sendo expedido para fins de parcelamento, quando, na verdade, o nº correto é 01.000156733.73 (fls. 120); houve erro em relação à data da expedição, que deveria ser a mesma do Auto de Infração que formalizou o crédito tributário do presente PTA, ou seja, 25 de junho de 2007;

- o crédito tributário remanescente está demonstrado às fls. 124/125 e os valores reconhecidos como legítimos pela Autuada foram excluídos (fl. 123).

Aberta vista para a Impugnante (fls. 139/141) esta não se manifesta.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação, capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, em face da imputação fiscal de falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, no período de janeiro de 2004 a março de 2007, contrariando o disposto nos artigos 14 e 46, inciso II, ambos do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O relatório do Auto de Infração ressalta que o ICMS/ST referente às notas fiscais nas quais a ora Impugnante classifica a operação como “remessa em garantia” foi exigido com base no artigo 2º do RICMS/02 e da Consulta de Contribuintes nº 227/06, de 26 de setembro de 2006 (fls. 08/11)

Inicialmente, deve ser tratada a questão dos Coobrigados. Desde a primeira oportunidade em que o presente processo esteve em apreciação, a Câmara se preocupou com a oposição dos nomes dos sócios da empresa, na condição de coobrigados, no pólo passivo da obrigação.

No relatório do Auto de Infração, a Fiscalização esclarece que a oposição dos Coobrigados se deu em virtude de que, em diligência realizada, não foi localizado o estabelecimento da ora Impugnante.

Sustenta ainda o Fisco a inclusão dos sócios como Coobrigados, nos termos do artigo 135, inciso I do Código Tributário Nacional que assim estabelece:

“Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

- I - as pessoas referidas no artigo anterior;
- II - os mandatários, prepostos e empregados;
- III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

A doutrina já se manifestou amplamente sobre o dispositivo acima citado, sendo o seguinte o entendimento sobre a questão constante do livro Comentários ao Código Tributário Nacional (Coordenação de Carlos Valder do Nascimento), em parte escrita pelo Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho:

“A regra do art. 135 agrava a responsabilidade dos terceiros referidos no artigo anterior e a estende a duas outras categorias de responsáveis não mencionadas naquele, quais sejam: (a) os mandatários, prepostos ou empregados e (b) os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Em suma, o art. 135 retira a “solidariedade” do art. 134. Aqui a responsabilidade se transfere *inteiramente* para terceiros, liberando os seus dependentes e representados. A responsabilidade passa a ser *pessoal, plena e exclusiva* desses terceiros. Isto ocorrerá quando eles procederem com manifesta malícia (*malas fides*) contra aqueles que representam, toda vez que for constatada a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto. O regime agravado de responsabilidade tributária previsto no artigo estende-se, é óbvio, peremptoriamente, àquelas duas categorias de responsáveis previstas no rol dos incisos I e II (mandatários, prepostos, empregados e os diretores,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gerentes e representantes de pessoas jurídicas de direito privado).

.....
Nas hipóteses do artigo, tributo e multa são transferidos aos terceiros responsáveis.

.....”

A fim de verificar se o dispositivo legal foi corretamente aplicado, a Câmara, à fl. 137, determinou a realização de diligência para que o Fisco esclarecesse a inclusão dos Coobrigados pelo motivo de não ter sido localizado o estabelecimento da ora Impugnante, uma vez que o Aviso de Recebimento – AR de fl. 85 foi entregue no endereço constante do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 02) e do Auto de Infração (fls. 03/05).

Em atendimento a esta determinação, o Fisco informa que antes da emissão do Auto de Infração foi realizada diligência no endereço constante do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 02) e do Auto de Infração (fls. 03/05) quando não se logrou êxito em localizar o estabelecimento da ora Impugnante, sendo que o local indicado ao Fisco como estabelecimento comercial correspondia a um lote vago sem edificações. O Fisco informa, ainda, que nem mesmo os vizinhos foram capazes de dar quaisquer informações sobre o estabelecimento.

Importante destacar que foi possibilitado à ora Impugnante contraditar estas afirmações ao ter vista da manifestação do Fisco. Entretanto, a Defendente não compareceu aos autos.

O Fisco informa, também, que foi tentado contato com o contabilista pelo telefone e esse informou que realmente não havia um estabelecimento, uma vez que o contribuinte recebia as baterias e logo em seguida as colocava no caminhão para serem vendidas (comércio ambulante).

Através do contabilista, o Fisco tentou contato com representante da ora Impugnante solicitando que este comparecesse à Delegacia Fiscal. Também esta tentativa foi frustrada.

Há ainda nos autos esclarecimento, também não contraditado pela Impugnante, de que as correspondências são recebidas na residência de seu representante, local diverso do endereço constante do Auto de Infração e do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF.

Portanto, está correta a aposição dos sócios como Coobrigados, pois não se encontra no processo qualquer prova capaz de atestar a existência de fato do contribuinte.

No que tange ao mérito das exigências, é importante destacar que a Impugnante reconhece a dívida relativa àquelas notas fiscais pelas quais adquiriu mercadorias em operação interestadual, sem, contudo, providenciar o recolhimento antecipado do ICMS/ST, que era de sua responsabilidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação a esta matéria, diante da solicitação da Câmara de Julgamento, está esclarecido que, na Manifestação Fiscal, equivocadamente foi citado o Auto de Infração nº 01.000156660.24 como sendo expedido para fins de parcelamento, quando, na verdade, o nº correto é 01.000156733.73 (fl. 120). Na sua emissão, houve erro em relação à data da expedição, que deveria ser a mesmo do Auto de Infração que formalizou o crédito tributário, ou seja, 25 de junho de 2007.

Com estes esclarecimentos fica claro que o crédito tributário remanescente, o qual está em apreciação da Câmara, encontra-se demonstrado às fls. 124/125. Os valores reconhecidos como legítimos pela Impugnante, que totalizam R\$ 25.024,91, foram excluídos, conforme demonstrativo de fl. 123.

Feitas estas ponderações, a apreciação da matéria pela Câmara cinge-se àqueles valores relativos às notas fiscais cuja natureza da operação é descrita como remessa/garantia ou retorno/garantia, motivo de defesa apresentada pela Impugnante.

Relativamente ao argumento impugnatório é importante ressaltar que o motivo da autuação não é calcado em um simples erro operacional. Caso fosse apenas um erro de forma, de fato, poderia e, até mesmo deveria, ser alvo de esclarecimento por parte do Fisco, como dita o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais, aprovado pela Lei n.º 13.515/00.

A autuação na verdade busca o pagamento do tributo, levando-se em consideração as regras que regem o instituto da substituição tributária.

A técnica da substituição tributária consiste em passar a uma terceira pessoa, sem ser contribuinte, mas investida da condição de sujeito passivo da obrigação principal, a obrigação de recolher o tributo antecipadamente acrescido de uma margem de valor agregado.

Nos dizeres do Jurista Matteus Viana Neto na obra A Lei Complementar n.º 87/96 Interpretada, da Editora de Direito, 197:

“a substituição tributária é instituto jurídico que objetiva concentrar a arrecadação dos tributos em poucas pessoas que na sistemática normal é pulverizada em inúmeros contribuintes. Com isso, facilita-se a arrecadação e a fiscalização dos tributos porque reduz ao mínimo o número de contribuintes responsáveis pelo pagamento do imposto. Com a substituição tributária pode até ser que haja aumento na carga tributária, mas não necessariamente a do contribuinte substituto: ele tem possibilidade de transferir o ônus tributário para o substituído.”

Nas operações interestaduais, a sujeição passiva é regulada por convênios e protocolos firmados entre os estados. Já na substituição tributária instituída no âmbito interno do Estado, o imposto deve ser recolhido no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, conforme determinação contida no Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, mais especificamente em seu Anexo XV.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas hipóteses de instituição da substituição tributária, caso dos autos, deve haver a retenção e recolhimento do imposto devido na fonte, em função de operações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes a este tipo de tributação.

No caso em apreciação, como a legislação mineira não pode conferir responsabilidade a contribuinte de outra Unidade da Federação não signatária de convênio/protocolo ou, ainda, que não tenha celebrado regime especial com este Estado, o destinatário deve recolher o valor do ICMS/ST referente às operações subseqüentes, a serem realizadas pelos atacadistas ou varejistas adquirentes.

Importante ressaltar que a hipótese dos autos não é alcançada pela Instrução Normativa SUTRI nº 003/2005, que trata de substituição de partes e peças em virtude de garantia dada pela montadora em relação a veículos automotores, *in verbis*:

"Instrução Normativa SUTRI nº 003, de 1º de dezembro de 2005

MG de 06/12/2005 e retificada no MG de 07/12/2005)

Dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelas concessionárias no que se refere à troca de parte ou peça em virtude de garantia dada pela montadora ao adquirente do veículo."

A operação realizada pela Impugnante consiste na remessa de baterias defeituosas ao fabricante para troca. Entretanto, a Impugnante não identifica perfeitamente (número e data do certificado de garantia) as baterias enviadas, limitando-se a mencionar o modelo.

Desta forma, no retorno, o remetente também não pode identificá-las, como sendo aquelas que efetivamente foram remetidas para substituição/conserto.

Esta situação fica clara pelo exame dos documentos existentes no presente processo às fls. 17/83.

Assim, não havendo como estabelecer a vinculação entre as baterias enviadas para reposição em virtude de garantia com aquelas remetidas à Impugnante, esta segunda etapa constitui-se uma nova operação e sofre a incidência do ICMS, devendo ser efetuado o recolhimento do imposto.

Na compra de baterias pela Impugnante, ocorre, em tese, o recolhimento do ICMS por substituição tributária (ST), relativo às operações subseqüentes.

Na venda da bateria pela ora Impugnante ao consumidor final, não há recolhimento de imposto, o que já foi feito antecipadamente por substituição tributária.

Segundo os elementos dos autos, a conclusão do Fisco de que a Impugnante recebe a bateria defeituosa do consumidor e a substitui por outra de seu estoque é perfeitamente plausível. Nesta operação também não há recolhimento de imposto.

A Impugnante remete baterias danificadas ao fabricante. Também, aqui, não ocorre o recolhimento do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, quando o fabricante remete baterias novas/consertadas à Impugnante, deve haver o recolhimento de ICMS a título de substituição tributária, tendo em vista que estas mercadorias serão vendidas, inclusive com a margem de valor agregado, iniciando-se uma nova cadeia e, ao final, o valor do imposto será repassado ao consumidor, a quem, assim como no princípio, caberá o ônus.

Nesta linha, o novo recolhimento do ICMS/ST se justifica.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, observando-se o reconhecimento parcial pela Impugnante, conforme documento de fls. 119. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 27 de maio de 2008.

Edwaldo Pereira de Salles
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora