

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.162/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000158523-08
Impugnação: 40.010123596-02 (Coob.)
Impugnante: Henkel Ltda (Coob.)
IE: 227154096.01-70
Autuado: Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda
IE: 071132488.00-20
Proc. S. Passivo: Maria Helena Leonardi Bastos/Outro(s)(Coob.)
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – TINTAS, VERNIZES E OUTRAS MERCADORIAS DA INDÚSTRIA QUÍMICA. Imputação fiscal de falta de retenção do ICMS/ST relativo a operações com produtos da indústria química destinados a contribuintes revendedores ou consumidores finais mineiros. Infração caracterizada, nos termos do art. 285, inciso VI, XI e XV do Anexo IX do RICMS/02 c/c itens 11.25 e 11.28 do Anexo XV do mesmo diploma legal. Exige-se ICMS/ST e Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, respectivamente. Entretanto, deve ser excluída a multa isolada por inaplicável a espécie.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – INTERNA – MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO. Imputação fiscal de falta de retenção do ICMS/ST relativo a operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, destinados a contribuintes revendedores mineiros. Infração caracterizada, nos termos dos arts. 424 e 427 do Anexo IX do RICMS/02 c/c item 18.2 do Anexo XV do mesmo diploma legal. Exige-se ICMS/ST e Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, respectivamente. Excluídas pelo Fisco as exigências em duplicidade e as relativas a produtos destinados a consumidores finais mineiros. Devem também ser excluídas as exigências relativas às operações destinadas ao contribuinte Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem em função da autorização contida em regime especial lhe concedido e a multa isolada por inaplicável à espécie.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST – INTERNA – PAPELARIA . Acusação fiscal de falta de retenção de ICMS/ST em operações com artigos de papelaria destinados a contribuintes mineiros. Exigências fiscais canceladas pelo Fisco, após análise da peça defensiva.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a presente autuação acerca da imputação de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com os produtos relacionados no Anexo "H" da autuação, em razão da falta de destaque nos documentos fiscais relacionados nos quadros dos Anexos "E" e "F" da autuação.

O feito fiscal foi lastreado em auditoria, análise e conferência realizadas nos documentos, livros e arquivos magnéticos da empresa Alba Indústria e Comércio Ltda, incorporada pela Henkel Ltda.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e a Multa Isolada, ambas capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º, I e 55, inciso VII.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 358/394, em síntese, aos fundamentos seguintes:

- no declinado extinto estabelecimento de Boituva tinha por atividade econômica a produção, compra, venda, importação exportação e prestação de serviços, relativamente a industrialização de produtos químicos, petroquímicos, plásticos, sintéticos, incluindo, dentre outros, resinas e adesivos em geral;

- a Henkel Ltda., tendo adquirido o controle acionário da Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda. decidiu incorporá-la e terminar as atividades do referido estabelecimento para que, concomitantemente, pudesse abrir o seu novo estabelecimento naquela cidade de Boituva;

- extinto o estabelecimento da sucedida Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda., perdeu ele existência, sucedendo ao mesmo, em todos os direitos e obrigações, a nova filial;

- aplicados à espécie em causa os princípios da sucessão tributária, se habilita como o verdadeiro e único titular da postulação impugnatória;

- em face disto, como no lançamento o estabelecimento autuado ainda é dado como o da empresa e o do estabelecimento extintos, sob a denominação social Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda., sendo mera Coobrigada, não hesita em proclamar que o Auto de Infração contém evidente erro de forma quando elege como sujeito passivo estabelecimento que não mais existe, também de uma empresa que não mais existe, a Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda.;

- ocorre na espécie o chamado "Erro na Identificação do Sujeito Passivo", circunstância que toma absolutamente inepto o prosperamento da autuação, por isso requer a rejeição *in limine* da acusação;

- a Autoridade Autuante, para sustentar seu entendimento a respeito do descumprimento de obrigação principal, ao se reportar a inúmeras notas fiscais que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterizariam a prática do ilícito, juntou prova insuficiente e não condizente com a regra do art. 137, inciso I, letra "a" da legislação reguladora do "Processo Administrativo Fiscal" e tal circunstância, mais do que contaminar a demonstração da materialização do ilícito, cerceia e limita o direito de defesa;

- não pode ser exigida multa no lançamento em hipótese de sucessão tributária, o que torna insubsistente o Auto de Infração;

- ao analisar o art. 55, inciso VII, verifica-se que o mesmo tem por intuito a aplicação de multa para casos de apresentação em documento fiscal de base de cálculo diversa daquela prevista em legislação, ou quantidade inferior de mercadoria àquela efetivamente saída do estabelecimento da parte autuada, mas o Auto de Infração não trata desta hipótese, sendo inaplicável tal penalidade;

- cita o Acórdão 17.082/06/2ª e sustenta que deve ser excluída a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75;

- a D. Autoridade Autuante, incluiu no bojo de sua autuação notas fiscais relativas ao ano de 2004, contudo, verifica-se que os produtos fora o Durepoxi, o Reducola e o Flexite, não se enquadram na descrição trazida pelos artigos citados;

- discorre sobre a responsabilidade do pagamento do imposto que, nos termos do art. 20, inciso II e § 2º do RICMS/02, com nova redação vigente a partir de 1º de dezembro de 2005, no caso de substituição tributária interna, somente é atribuída ao remetente no caso deste ter Regime Especial, caso contrário é do adquirente;

- assim, a princípio, seriam os adquirentes de suas mercadorias os responsáveis tributários pelo recolhimento do ICMS devido à Minas Gerais, inclusive no caso de convênio com outros Estados da União através de substituição tributária;

- ocorre que possui um Regime Especial celebrado com a Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, exclusivo para materiais de construção, não para materiais de papelaria, motivo pelo qual inaplicável e ilegal a cobrança de ICMS/ST;

- vale salientar que a substituição tributária para materiais de papelaria somente foi instituída a partir de 1º de dezembro de 2005 e a Fiscalização incluiu o mês de setembro de 2005;

- não obstante a incorreta cobrança de ICMS/ST para produtos de papelaria vendidos a contribuintes mineiros, a D. Autoridade Autuante classificou, incorretamente, os produtos de papelaria descritos nas notas fiscais arroladas como materiais de construção;

- a D. Autoridade Autuante incluiu materiais de construção, que, por sua vez, eram utilizados para consumo direto dos adquirentes mineiros e o regime de substituição tributária somente deverá ocorrer quando da existência de operações comerciais subsequentes àquela objeto de análise;

- cita a Orientação DOET SUTRI n.º 03/05 para embasar seu entendimento;

- por fim, verifica-se que a D. Autoridade Autuante relacionou no Auto de Infração diversas notas fiscais relativas a produtos vendidos a destinatários sediados dentro do Estado, os quais, por sua vez, tem celebrados com a Fazenda do Estado de

Minas Gerais, Regime Especial, tornando-se os responsáveis pelo recolhimento de ICMS/ST dos produtos a eles comercializados, quais sejam, as empresas BCR Comércio e Indústria Ltda., União Comércio Importação e Exportação Ltda., Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S.A., e Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem;

- cabe à Fazenda do Estado de Minas Gerais provar que o ICMS/ST cobrado não foi pago pelas empresas mineiras detentoras dos regimes especiais mencionados, uma vez que a fiscalização deste pagamento é uma de suas obrigações, motivo pelo qual devem ser excluídas as exigências.

Ao final, requer seja declarada a insubsistência total ou parcial do presente Auto de Infração em face das prejudiciais, ou, em mérito, a sua improcedência.

Da Instrução Processual

Às fls. 584/630 o Fisco apresenta o Termo de Rerratificação do crédito tributário considerando as razões de impugnação quanto a inclusão de artigos de papelaria no escopo da autuação, a inaplicabilidade do regime de substituição tributária nas saídas para consumo e operações referentes ao mês de novembro de 2005.

Regularmente intimada da reformulação do crédito tributário (fl. 631), a Impugnante se manifesta às fls. 632/659 reafirmando seus argumentos em relação aos pontos não considerados pelo Fisco e pedindo seja declarada a insubsistência total ou parcial do Auto de Infração em face das prejudiciais, ou, em mérito, seja julgado improcedente o lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 708/743, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- diferente do que entende a Contadora, os valores reclamados são efetivamente devidos à Fazenda de Minas Gerais pela falta de retenção e recolhimento de ICMS-ST, exceção feita às retificações elaboradas nos termos da Rerratificação;

- quando a empresa postulante da peça recursal afirma que se encontrava de há muito extinta e baixado nos órgãos competentes, equivoca-se, pois a empresa Alba (sujeito passivo), teve sua inscrição estadual mineira suspensa compulsoriamente apenas em 19 de março de 2007 por cassação ou revogação de regime especial, não constando, até a data da emissão do Auto de Infração, qualquer solicitação ou requerimento de baixa protocolizado nos órgãos da SEF/MG;

- considerando que a empresa incorporada ainda não se encontrava oficialmente extinta ou baixada, o Fisco mineiro por zelo e objetivando garantir a solvência do crédito tributário elaborou o presente Auto de Infração identificando como atuada principal a Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda (empresa incorporada) e conforme o Código Tributário Nacional, identificou, como Coobrigada, a empresa incorporadora Henkel Ltda, que acabou por constituir, em 23 de março de 2006, no mesmo endereço da incorporada "Alba", outra filial denominada "Henkel Ltda";

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a “Alba” ao ser incorporada teve todo seu patrimônio transferido para a empresa incorporadora Henkel Ltda;
- consulta ao Sicafe comprova que as empresas Henkel Ltda. e Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda., no período de 23 de março a 1º de agosto de 2006 estavam ativas e no mesmo endereço;
- para sustentar a convicção do descumprimento de obrigação acessória por parte da Autuada, o Fisco fez constar do trabalho fiscal, entre outros, os Anexos "E" e "F" que têm como origem os arquivos magnéticos fornecidos pela própria empresa;
- não há como a Impugnante responder apenas pelos tributos devidos até a data do ato que concretizou a aquisição do estabelecimento industrial e o Fisco excluir as penalidades da exigência fiscal;
- o Fisco, de fato, exige da Impugnante, através do Auto de Infração, Multa Isolada com fundamento no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, uma vez que a Contendedora não cumpriu a obrigação acessória prevista no art. 32, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 ficando sujeita à aplicação da multa isolada;
- não procede a afirmação de que o intuito do referido artigo seja combater o subfaturamento, mas antes, combater a sonegação, sendo este o intuito de todos os demais dispositivos constantes no Capítulo XIV - Das Penalidades da Lei nº 6.763/75;
- não procedem as alegações da Impugnante quanto aos produtos relacionados no Anexo "E" (fl. 23) referentes ao período de 2004;
- corrobora a exigência fiscal o próprio arquivo magnético (Registro Tipo 54) enviado pela empresa, referente ao período de janeiro a junho de 2006;
- incorre em erro a Confutadora quando afirma que, em caso de Convênio com outros Estados, a responsabilidade pelo recolhimento seria dos destinatários, no caso, mineiros, mas, em razão das alegações contidas neste item, sendo certo que a Autuada não possui Regime Especial para os itens em questão, foram excluídas das Planilhas do Anexo "E" e "F" as exigências relativas à cobrança de ICMS/ST dos produtos/artigos de papelaria, conforme Termo de Rerratificação;
- descabida a alegação de que a substituição somente se aplica às operações comerciais subsequentes e que não se aplica aos produtos destinados ao consumo dos adquirentes, pois consta na legislação tributária, mais especificamente no art. 22, inciso III da Lei nº 6.763/75, que ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo permanente, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;
- no Anexo "F" foram arrolados produtos sujeitos ao regime de substituição tributária em âmbito interno e produtos sujeitos ao regime de substituição tributária em razão do Convênio nº 74/94, mas somente estes últimos produtos sujeitam-se ao recolhimento do ICMS/ST de diferencial de alíquotas, razão pela qual foram excluídas as exigências correspondentes aos demais produtos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Impugnante mais uma vez confirma a exigência fiscal ao confessar que jamais efetuou o recolhimento do ICMS/ST devido nas operações de venda de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária destinadas ao uso/consumo dos seus clientes/destinatários por "entender" que a sistemática é apenas para as operações que exigem comercialização subsequente e por não existir previsão legal;
- as exigências do recolhimento do ICMS/ST de diferencial de alíquotas relativa aos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária em âmbito interno foram excluídas em razão do entendimento da matéria no âmbito administrativo;
- a cobrança do ICMS/ST em relação aos produtos classificados no NBM/NCM 3814.00.00 (Reducola) relacionados no Anexo "F" deve permanecer;
- é fato que alguns destinatários mineiros possuem regime especial com o Estado de Minas Gerais, porém, da análise dos referidos regimes, verifica-se que não servem de argumento capaz de eximir a responsabilidade imposta à Impugnante;
- faz análise de cada um dos regimes;
- as transcrições de decisões administrativas não têm o condão de ilidir o trabalho fiscal uma vez que não se aplicam ao caso presente;
- não pode prosperar a intenção da Impugnante, responsável substituta, de que o Fisco se empenhe em verificar junto a cada um dos seus clientes o cumprimento da obrigação principal de reter e recolher o ICMS-ST que é dela própria, tanto, por lei, quanto por regime especial celebrado com a Fazenda mineira;
- em nenhum momento se constata nos autos que a Autoridade Autuante pretendeu cobrar ou exigir os valores do imposto, ao mesmo tempo da Autuada e dos seus clientes destinatários;
- cita decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e também deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento conforme Termo de Rerratificação de fl. 584/630

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização de diligência de fls. 747/748, que resulta na juntada da documentação de fls. 798/904 (promovida pela Impugnante) e na Manifestação Fiscal de fls. 906/908.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 910/934, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação promovida pelo Fisco às fls. 584/630.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e a Multa Isolada, ambas capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º, I e 55, inciso VII, em face da imputação de falta de retenção

e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com os produtos relacionados pelo Fisco, em razão da falta de destaque nos documentos fiscais.

O feito fiscal foi lastreado em auditoria, análise e conferência realizadas nos documentos, livros e arquivos magnéticos da empresa Alba Indústria e Comércio Ltda, incorporada pela Henkel Ltda.

Das Prefaciais Arguidas

Arguição de Cerceamento do Direito de Defesa:

Após analisar o Anexo “F” que instrui o presente lançamento (fls. 69/72), a Impugnante afirma que o Fisco, *“para sustentar seu entendimento a respeito do descumprimento da obrigação principal, ao se reportar a inúmeras notas fiscais que caracterizariam a prática do ilícito, juntou prova insuficiente e não condizente com a regra do artigo 137, I, letra ‘a’ da legislação reguladora do ‘Processo Administrativo Fiscal’”*.

Sustenta que, *“na medida em que a proliferação de notas fiscais é uma constante no citado Anexo, a prova, seguramente dada como feita por ‘amostragem’, não conferiu a ela o caráter de ‘significativa em relação ao universo’ de que ali, naquela norma, se cuida”*.

Conclui que *“tal circunstância, mais do que contaminar a demonstração da materialização do ilícito, cerceia e limita o direito de defesa da Impugnante”*, caracterizando a inversão do “ônus probandi”.

No entanto, não é essa a conclusão que se extrai dos autos.

Neste sentido, deve-se destacar que o Fisco fez constar do trabalho fiscal, entre outros, os Anexos “E” (fls. 23/67), correspondente às operações sujeitas à aplicação de margem de valor agregado (MVA), por se tratar de operações destinadas à comercialização, e “F” (fls. 69/72), correspondente às operações destinadas ao uso e consumo dos destinatários (não sujeitas à aplicação da margem de valor agregado - MVA).

Saliente-se que esses Anexos têm como origem os arquivos magnéticos fornecidos pela própria empresa.

Esclareça-se que, em um universo total de 283 (duzentas e oitenta e três) notas fiscais relacionadas no trabalho, 267 (duzentas e sessenta e sete) notas fiscais se referem ao Anexo “E” e apenas 16 (dezesesseis) notas fiscais se referem ao Anexo “F”. Desse total, foram juntadas, em ordem cronológica (por data) 230 (duzentas e trinta) notas fiscais (fls. 123/352), o que corresponde a 81,27% (oitenta e um inteiros e vinte e sete décimos por cento) do universo total. De todas as notas fiscais consignadas no Anexo “F”, o Fisco somente não fez constar nos autos a Nota Fiscal nº 101.496.

Evidencia-se, portanto, que não há qualquer contaminação na materialização do ilícito, muito menos inversão do “ônus probandi” ou em cerceamento de defesa, pois, ao contrário do alegado pela Impugnante, resta demonstrado que a amostragem de notas fiscais juntadas como prova é bastante significativa.

Destaque-se que a Impugnante poderia, caso julgasse necessário, demonstrar com a juntada de novos documentos que a amostragem do Fisco não representaria a realidade. Contudo, não alcançou apresentar tal comprovação. Repita-se, pela importância, que o trabalho fiscal foi elaborado a partir de dados dos arquivos magnéticos da própria empresa.

Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante também questiona a exigibilidade da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, considerando que sua exigência levaria à nulidade do Auto de Infração.

Como o caso dos autos envolve “sucessão tributária”, sustenta ainda a Impugnante que a empresa sucessora (*Henkel Ltda. – Coobrigada*) deveria responder apenas pelos tributos devidos pela sucedida (*Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda.*), nos termos do Código Tributário Nacional, o que demonstraria uma vez mais a inexigibilidade da multa isolada supracitada.

Na formalização do crédito tributário deve o Fisco descrever a infração imputada ao contribuinte e demonstrar a penalidade a ser exigida.

Foi exatamente este o procedimento tomado pelo Fisco no caso dos autos.

Assim, a análise da aplicabilidade da multa ao caso é matéria de mérito e no mérito será tratada, momento em que será verificado se a infração imputada à Impugnante se coaduna com a tipificação legal contida no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Portanto, a capitulação errônea de qualquer penalidade não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, e sim a insubsistência da exigência do valor a ela vinculado (por força dos princípios da legalidade e da tipicidade tributária), acarretando, pois, única e exclusivamente, a exclusão de sua parcela do montante do crédito tributário originalmente formalizado em sendo o caso.

No que tange à possibilidade de exigência de penalidade nas hipóteses de sucessão tributária, não é possível acatar a tese da Impugnante de que, na qualidade de sucessora por incorporação, deve responder apenas pelos tributos devidos até a data da incorporação.

Neste sentido, segue abaixo texto apresentado pela Assessoria deste Conselho em seu parecer, de autoria de Rafael Fiuza Casses, especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, que aborda com muita propriedade a matéria em apreço (disponível no seguinte endereço eletrônico <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7085>).

“...

A responsabilidade tributária é o fenômeno segundo o qual um terceiro que não seja contribuinte, ou seja, não tenha relação direta e pessoal com o fato impositivo gerador da obrigação principal, está obrigado, em caráter supletivo ou não, em sua totalidade ou

parcialmente, ao pagamento ou cumprimento da obrigação.

Note-se, todavia, que a despeito de não ter relação íntima com a conduta descrita na norma tributária impositiva da obrigação principal, para ser responsável é necessária a existência de algum liame entre o sujeito responsável e o fato imponible. Ou seja, a lei não pode eleger qualquer pessoa como responsável tributário, mas somente pessoa que, não tendo relação direta e pessoal, possua algum tipo de vínculo com a pessoa do contribuinte ou a situação descrita como fato gerador da obrigação ^[02]. Somente assim justifica-se a responsabilidade.

2.1. Responsabilidade do Sucessor

A lei determina que é responsável tributário o sucessor pelos tributos devidos pelo contribuinte até a data do respectivo ato que importe em sucessão. Vale salientar que o art. 129 do CTN, inobstante a confusa redação, esclarece ser relevante para a sucessão a data da ocorrência do fato imponible que, ainda que haja lançamento posterior, deverá ter ocorrido antes do ato de sucessão.

O CTN enumera quem são os responsáveis tributários por sucessão. Assim entendido:

(...)

(v) A pessoa jurídica que resultar de fusão, transformação ou incorporação é responsável pelos tributos devidos até a data do respectivo ato pela pessoa jurídica fusionada, transformada ou incorporada.

"TRIBUTÁRIO. INCORPORAÇÃO.
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR
SUCESSÃO.

1. O artigo 132 do CTN prescreve a responsabilidade fiscal da pessoa jurídica pelos débitos anteriormente constituídos, ou seja, aqueles cujos fatos geradores ocorreram antes da incorporação ou fusão.

2. Os termos do contrato, que regulou a incorporação, não são oponíveis a terceiros.

3. Apelação improvida." (AMS 1997.01000614160, TRF, 1ª Região, DJ 08.07.02, Rel. Carlos Olavo)

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO

SUCCESSOR. CDA. APLICAÇÃO. ARTS. 132 E 133 DO CTN. PRECEDENTES.

1. Recurso especial oposto contra acórdão que manteve a inclusão da empresa alienante, como responsável solidária, no polo passivo de processo executivo fiscal, em decorrência de sucessão tributária prevista no art. 133, I, do CTN.

2. **Os arts. 132 e 133 do CTN impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo.** A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, **sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável.** É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento.

3. Na expressão "créditos tributários" estão incluídas as multas moratórias. A empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória.

4. Precedentes das 1ª e 2ª Turmas desta Corte Superior e do colendo

STF." (Resp. 670224, STJ, 1ª T., DJ 13.12.04, Rel. Min. José Delgado)

(...)

Vale ressaltar que o CTN excepciona algumas situações quanto à responsabilidade por sucessão do adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional. Com o advento da LC nº 118/05, que alterou o CTN, a sucessão não se aplica nos casos em que a aquisição seja resultado de alienação judicial de processo de falência ou recuperação judicial, salvo se o adquirente for sócio da sociedade empresária falida ou em recuperação judicial, parente em linha reta ou colateral até o 4º grau, consanguíneo ou afim do devedor falido ou em recuperação judicial ou de seu sócio, ou ainda se identificado como agente do devedor visando fraudar a sucessão tributária.

Outro ponto importante é o disposto no art. 123 do CTN que torna ineficaz qualquer convenção entre particulares com a finalidade de alterar a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações

tributárias, não podendo ser oposta contra a Fazenda Pública.

"TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO DO ADQUIRENTE. CONVENÇÃO PARTICULAR. NÃO-OPOSIÇÃO AO FISCO.

1. Em face da natureza ex lege da obrigação tributária, não são oponíveis ao Fisco as convenções particulares (art. 123, CTN), sendo responsável, por sucessão, o adquirente do fundo de comércio ou instalações comerciais, que dá continuidade à atividade negocial (133, CTN).

2. Apelação não provida." (AC 2000.01000660683, TRF, 1ª Região, DJ 14.04.05, Rel. Vallisney de Souza Oliveira)

..." (G.N.)

Por todo o exposto, devem ser rejeitadas as prefaciais arguidas, pelo que se passa à análise do mérito.

Do Mérito:

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre a imputação fiscal levada a cabo mediante auditoria, análise e conferência fiscal realizadas nos documentos, livros e arquivos magnéticos da empresa Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda., incorporada pela empresa Henkel Ltda., que aquela, na condição de contribuinte substituto tributário promoveu a remessa de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária para contribuintes mineiros, no período de 1º de janeiro de 2004 a 31 de julho de 2006, sem efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º, I e 55, inciso VII.

Antes de se adentrar ao mérito propriamente dito das exigências, cumpre verificar a questão relativa à sujeição passiva.

O caso dos autos envolve "sucessão tributária", sendo arrolada na sujeição passiva tanto a empresa sucedida (*Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda. - Autuada*) quanto a empresa sucessora por incorporação (*Henkel Ltda. - Coobrigada*).

De acordo com as informações da Impugnante (Henkel Ltda), o estabelecimento da "Alba Adesivos Ltda.", sediado na cidade de Boituva (SP), teria encerrado suas atividades em 10 de agosto de 2006, quando a "Henkel Ltda.", por ter adquirido o controle acionário da primeira empresa, decidiu incorporá-la e terminar as atividades do referido estabelecimento para que, concomitantemente, pudesse abrir o seu novo estabelecimento naquela cidade (Boituva – São Paulo).

Diante disso, afirma a Impugnante que o Auto de Infração contém evidente erro de forma, quando elege como sujeito passivo estabelecimento que não mais existe,

também de uma empresa que não mais existe, a Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda.

Nesse sentido, alega a Impugnante a existência de “*erro na identificação do Sujeito Passivo*”, circunstância que, no seu entendimento, tornaria “*absolutamente inepto o prosperamento da autuação sob tais condicionantes*”, afirmando, ainda, que “*incumbia à Autoridade lançadora caracterizar o sujeito passivo como a Henkel Ltda., através de sua nova filial em Boituva, substituidora da extinta filial da Alba Adesivos*”, pois a figura do Coobrigado, segundo seu raciocínio, inexistiria.

A responsabilidade tributária na sucessão comercial está prevista no Código Tributário Nacional.

Hugo de Brito Machado, analisando a expressão “integralmente”, contida no texto normativo, manifesta o seguinte entendimento:

“Tal como acontece com o art. 131, I, também o art. 133, I, enseja a questão de saber se o alienante continua vinculado à obrigação tributária. A regra legal diz apenas que o adquirente responde ‘integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade’. **Quem diz integralmente não está dizendo exclusivamente.** Pode ocorrer que o adquirente, em virtude de débitos trabalhistas ou mesmo de outros débitos tributários, não tenha condições de fazer o pagamento. Seu patrimônio pode ser insuficiente para garantir o pagamento da dívida tributária que assumiu com a aquisição. **O alienante, mesmo havendo cessado a respectiva exploração, continua responsável.**”

Existem valiosas manifestações em sentido contrário. Não nos parecem, todavia, procedentes. A palavra integralmente, no inciso I do art. 133 do Código Tributário Nacional, há de ser entendida como solidariamente e não como exclusivamente. O elemento teleológico da interpretação impõe esse entendimento, que afasta a possibilidade de práticas fraudulentas. Havendo mais de uma interpretação possível, não de se preferir aquela que dá oportunidade para fraudes. O aperfeiçoamento do ordenamento jurídico o exige.

Ressalte-se que o inciso I do art. 109 do Projeto de Lei do Senado nº. 173, de 1989, reproduzindo a regra do art. 133 do atual Código Tributário Nacional, consagra nosso entendimento, posto que está assim redigido: ‘diretamente, como se fosse o próprio contribuinte, mas sem prejuízo da responsabilidade do alienante, se este cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade’.

Em síntese, na hipótese do art. 133, inciso I, o adquirente responde solidariamente com o alienante que cessou a exploração do comércio, indústria ou

atividade. Já na hipótese do inciso II, o adquirente responde subsidiariamente com o alienante que prosseguir na exploração, ou iniciou, dentro de seis meses, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou atividade”. (G.N.)

(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário – Malheiros Editores - 28ª Edição - Pgs. 183/184)

Esse entendimento também foi adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp. 670224, STJ, 1ª T., DJ 13.12.04, Rel. Min. José Delgado, já transcrito anteriormente, quando ficou expressamente consignado que o Código Tributário Nacional impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável.

Ademais, as informações trazidas pelo Fisco dão conta que a Impugnante, equivooca-se ao afirmar que o estabelecimento já estaria há muito extinto e baixado nos órgãos competentes, pois, como se vê do documento reproduzido às fls. 722, a empresa Alba (sujeito passivo), teve sua inscrição estadual mineira suspensa compulsoriamente apenas em 19 de março de 2007 por cassação ou revogação de regime especial, não constando, até a data da emissão do Auto de Infração, qualquer solicitação ou requerimento de baixa protocolizado nos órgãos da SEF/MG, tanto assim, que a Impugnante juntou apenas documentos referentes a Receita Federal e à Fazenda de São Paulo.

Além disto, fazem prova a favor da correção da Impugnante no polo passivo todas as notas fiscais relacionadas na planilha de apuração e juntadas em número robusto às fls. 123/352, sobre as quais o trabalho se sustenta, porquanto foram emitidas no período compreendido entre 1º de janeiro de 2004 e 28 de julho de 2006.

Assim, é inconteste que a empresa Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda como sujeito passivo principal não teve providenciada, regularmente, a baixa da sua inscrição junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais bem como permaneceu emitindo notas fiscais até o mês de julho de 2006.

Desta forma, considerando que a empresa incorporada ainda não se encontrava oficialmente e legalmente extinta ou baixada, o Fisco mineiro objetivando garantir a solvência do crédito tributário elaborou o presente Auto de Infração identificando como atuada principal a Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda. (empresa incorporada) e, na forma do Código Tributário Nacional, identificou, como Coobrigada, a empresa incorporadora Henkel Ltda. CNPJ 02.777.131/0001-05, que acabou por constituir, em 23 de março de 2006, no mesmo endereço da incorporada “Alba”, outra filial denominada “Henkel Ltda. sob o CNPJ 02.777131/0026-63”.

Portanto, há provas nos autos no sentido de que as empresas Henkel Ltda. CNPJ 02.777.131/0026-63 e Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda. CNPJ 04.123.304/0001-36, no período de 23 de março de 2006 até 1º de agosto de 2006, estavam ativas e no mesmo endereço, isto porque a data de abertura de Henkel Ltda. CNPJ 02.777.131/0026-63 é 23 de março de 2006, enquanto Alba Adesivos Indústria e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Comércio Ltda. IE 071.132488.00-20 foi baixada perante a Receita Federal do Brasil em 1º de agosto de 2006, consoante certidão de fls. 425/ 426.

Diante do exposto, afiguram-se improcedentes as alegações da Impugnante de que o Auto de Infração conteria evidente erro de forma, por eleger como Sujeito Passivo estabelecimento que não mais existe ou que teria ocorrido erro na identificação do Sujeito Passivo.

Em relação ao mérito propriamente dito, tem-se dos autos que o ICMS/ST exigido está vinculado aos produtos relacionados no Anexo “H” (fls. 78/79), onde consta o código NCM e a descrição de cada mercadoria, bem como a legislação aplicável e vigente à época de cada operação.

Para cada nota fiscal emitida e para cada um dos produtos objeto da autuação, o cálculo do ICMS/ST devido está demonstrado nos Anexos “E” e “F” (fls. 23/67 e 69/72, respectivamente), utilizados para distinguir as remessas de mercadorias para contribuintes mineiros destinadas a uma comercialização subsequente ou ao uso e consumo dos respectivos adquirentes.

O crédito tributário originalmente formalizado encontra-se demonstrado no Anexo “A” (fl. 15).

No Anexo “D” (fl. 21) está demonstrada a apuração da Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75, cujas bases de cálculo mensais foram apuradas de acordo com o Anexo “C” (fl. 19).

Todos esses demonstrativos foram substituídos pelos de fls. 590/630, em função da retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, retificação esta motivada e explicada no “Termo de Rerratificação” de fls. 584/588.

Os argumentos apresentados pela Impugnante contrários ao levantamento fiscal podem ser assim sintetizados:

I) Exercício de 2004 (alíneas “E”, “F” e “G”, da legenda de fl. 79 – Anexo “H” – Doc. 07 – fl. 428):

O Fisco incluiu no bojo de sua autuação notas fiscais relativas ao ano de 2004, baseando-se nos arts. 285, incisos VI, XI e XV e 286 do Anexo IX do RICMS/02, utilizados para o enquadramento dos produtos “Reducola”, “Flexite” e “Durepoxi” que, no entender da Impugnante, não se enquadrariam na descrição trazida pelos referidos comandos legais, a saber:

- Reducola: É um produto especialmente indicado para diluição dos adesivos Cascola, Cascotack e colas de contato à base de solventes, quando esses adesivos apresentam viscosidade acima do normal por evaporação do solvente e também pode ser utilizado na limpeza de pistolas, pincéis e espátulas;

- Flexite: É um tipo de silicone, produto especialmente indicado para vedação, utilizado para impedir a transferência de líquidos em box de banheiros, pias de cozinhas e similares;

- Durepoxi: É uma massa epoxi usada para colar diversos tipos de materiais, como madeiras, móveis em geral e outros produtos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considera, assim, que as exigências fiscais relativas ao exercício de 2004 devem ser canceladas, por inexistir previsão legal para o recolhimento do ICMS/ST para os citados produtos no período em questão.

II) Artigos de Papelaria - 2005/2006 (alínea “B”- fl. 79 – Anexo “H” – Doc. 09 – fl. 432):

Questiona as exigências fiscais relativas aos artigos de papelaria (*item 19.2, do Anexo XV, do RICMS/02*), uma vez que, no período de 1º de dezembro de 2005 a 31 de julho de 2008, o âmbito de aplicação da substituição tributária era somente “interno”, ou seja, o recolhimento do ICMS/ST seria de exclusiva responsabilidade dos adquirentes mineiros dos referidos produtos.

Esclarece que o Regime Especial que possui com a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais é exclusivo para materiais de construção, sendo inaplicável e ilegal a cobrança do ICMS/ST para os produtos de papelaria.

III) Produtos de Papelaria Enquadrados Incorretamente como Materiais de Construção (alínea “A”- fl. 79 – Anexo “H” – Doc. 10 – fl. 433):

Afirma a Impugnante que o Fisco classificou incorretamente produtos de papelaria como se materiais de construção fossem, cobrando-lhe valores supostamente devidos a título de ICMS/ST não recolhidos sobre tais produtos.

Pondera que essa classificação afigura-se absurda e que o Fisco estaria classificando dois produtos iguais de forma diversa.

Requer que seja refeita a classificação dos citados produtos e que sejam afastadas as exigências fiscais a eles relativas, pelas mesmas razões contidas no item anterior.

IV) Inaplicabilidade da ST para Produtos Destinados a Consumidores Finais (Anexos “F” e “G” – fls. 69/72 e 74/76 – Doc. 12 – fls. 435/437):

A Impugnante afirma que o Auto de Infração impugnado trouxe em seu bojo uma relação de notas fiscais relativas à venda de produtos, no caso materiais de construção, que, por sua vez, eram utilizados para consumo direto dos adquirentes mineiros.

Expõe seu entendimento de que a substituição tributária somente se aplica quando ocorrerem operações subsequentes com a mesma mercadoria, o que não é o caso das mercadorias destinadas a consumidores finais (*doc. 12 - anexo à impugnação – fls. 435/437*).

Salienta que o Regime Especial por ela firmado com a SEF/MG não prevê a necessidade de recolhimento do ICMS/ST para as referidas operações e, pela própria finalidade da ST, não deveria existir, motivo pelo qual jamais efetuou tal espécie de recolhimento e requer o cancelamento da respectiva exigência.

V) Inaplicabilidade da ST nas Operações com Contribuintes Mineiros Detentores de Regimes Especiais (fls. 438/457, 466/499 e 540/579):

A Impugnante também questiona a exigência do ICMS/ST relativo às operações realizadas com contribuintes mineiros qualificados como substitutos tributários por força de Regimes Especiais firmados com a SEF/MG, no caso as empresas “BCR Comércio e Indústria Ltda.”, “União Comércio Importação e Exportação Ltda.”, “Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S.A.” e “Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem” (*Regimes Especiais às fls. 438/457 e 466/499*).

Afirma que todos os Regimes Especiais em questão prevêm expressamente que o imposto será apurado na entrada da mercadoria no estabelecimento das referidas empresas e que são tais empresas as responsáveis tributárias pelo recolhimento do ICMS/ST, de modo que a Impugnante não teria a obrigação legal de efetuar tal recolhimento para vendas realizadas a essas empresas, mesmo sendo também detentora de Regime Especial firmado com a SEF/MG.

Acrescenta que fez constar nas notas fiscais emitidas para os contribuintes mineiros acima citados a informação de que a Impugnante deixou de reter o ICMS/ST em função da existência dos referidos Regimes Especiais (*ver fls. 460/465, 500/538 e 543/578*).

Saliente-se, inicialmente, que as exigências fiscais relacionadas aos itens II e III acima foram integralmente canceladas pelo Fisco (fls. 584/585), o que implicou nas seguintes retificações do crédito tributário:

- Foram excluídas as exigências fiscais relativas aos produtos “Cascolar 1 Kg. Cx. C/12 Unid.”, “Cascolar 40g C/Rótulo Caixa C/72 Unid.”, “Cascolar 500g Caixa C/12 Unid.”, “Cascolar 90g C/Rótulo Caixa C/48 Unid.” e “Cascolar Bastão Color 10g Jard Cxa 96 Unid.”, todos com classificação NCM 3506.10.90, ou seja, foram excluídas integralmente as exigências relativas às notas fiscais relacionadas pela Impugnante à fl. 432 (Doc. 09);

- Da mesma forma, foram excluídas as exigências referentes aos produtos relacionados no quadro de fl. 585, o que equivale ao cancelamento integral das exigências relativas às notas fiscais listadas pela Impugnante à fl. 433 (Doc. 10);

- Cotejando-se o Anexo “F” retificado (fl. 630) com o originalmente elaborado (fls. 69/72), verifica-se que as exigências relativas às notas fiscais relacionadas pela Impugnante às fls. 435/437 foram integralmente canceladas.

Acrescente-se que o Fisco constatou a existência de exigências em duplicidade relativas ao mês de novembro de 2005 (Anexo “E” - fls. 43/49) e promoveu a devida retificação *ex officio*.

Portanto, diante de tais retificações e considerando-se que as prefaciais arguidas já foram devidamente enfrentadas, resta a análise dos argumentos da Impugnante relativos aos itens I, IV e V acima descritos.

D) Quanto ao Exercício de 2004 – Produtos Reducola, Flexite e Durepoxi:

Inicialmente, deve-se destacar que, de acordo com as informações contidas nos arquivos magnéticos entregues pela própria Autuada à SEF/MG, os códigos da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NCM por ela adotados na comercialização dos produtos acima são os seguintes (*Anexo "E" – fl. 23*):

- Reducola: NCM 3814.00.00;
- Flexite: NCM 3214.10.10;
- Durepoxi: NCM 3214.90.00.

O dispositivo legal utilizado pelo Fisco para respaldar a exigência do ICMS/ST relativo aos produtos acima é o art. 285, incisos VI, XI e XV do Anexo IX do RICMS/02, que tinha a seguinte redação à época dos fatos (2004):

Art. 285 - O estabelecimento industrial fabricante e o estabelecimento importador situados em outra unidade da Federação, nas remessas para contribuintes deste Estado dos produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes, ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário:

.....
VI - preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas e vernizes - 3807.00.0300, 3810.10.0100 e 3814.00.0000;

.....
XI - impermeabilizantes - 2707.91.0000, 2715.00.0100, 2715.00.0200, 2715.00.9900, 3214.90.9900, 3506.99.9900, 3823.40.0100 e 3823.90.9999;

.....
XV - massas para acabamento, pintura ou vedação:

a - massa KPO - 3909.50.9900;

b - massa rápida - 3214.10.0100;

c - massa acrílica e PVA - 3214.10.0200;

d - massa de vedação - 3910.00.040"

Observe-se que o dispositivo legal em questão fazia referência à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH), enquanto que os códigos utilizados referem-se à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), sendo necessária, portanto, uma análise do tema mediante a correlação existente entre as duas nomenclaturas.

Essa correlação pode ser obtida através do site do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e, com a utilização da tabela de correlação lá existente, verifica-se que os produtos "Reducola", "Flexite" e "Durepoxi" podem ser classificados nos códigos NBM indicados no quadro abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| Produto | Dados Fornecidos pela Impugnante | | Código NBM Correlacionado | Descrição NCM |
|--|---|------------|---------------------------|--|
| | Finalidade | Código NCM | | |
| Reducola | É um produto especialmente indicado para diluição dos adesivos Cascocola, Cascotack e colas de contato à base de solventes, quando esses adesivos apresentam viscosidade acima do normal por evaporação do solvente e também pode ser utilizado na limpeza de pistolas, pincéis e espátulas | 3814.00.00 | 3814.00.0000 | Solventes e diluentes orgânicos compostos, não especificados nem compreendidos em outras posições; preparações concebidas para remover tintas ou vernizes. |
| Flexite | É um tipo de silicone produto especialmente indicado para vedação, utilizado para impedir a transferência de líquidos em box de banheiros, pias de cozinhas e similares | 3214.10.10 | 3214.10.0100 | -Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura |
| Durepoxi | É uma massa epoxi usada para colar diversos tipos de materiais, como madeiras, móveis em geral e outros produtos | 3214.90.00 | 3214.90.9900 | Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria - OUTROS |
| <p>Mástique de Vidraceiro (Massa de Vidraceiro), Cimentos de Resina e outros Mástiques: Os mástiques utilizam-se especialmente para obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou a aderência de peças</p> <p>Os cimentos de resinas, constituídos por resinas naturais (goma - laca, damar, colofônia) ou plásticos (resinas alquídicas, poliésteres, resinas de cumarona - indeno, etc.) misturados entre si e mais, freqüentemente, adicionados de outras matérias, tais como ceras, óleos, betumes, borracha, pó de tijolo, cal, cimento ou qualquer outra carga mineral. Os mástiques desta categoria têm múltiplas aplicações: utilizam-se, por exemplo, como massas de enchimento e para fixação de vidro, de metais ou de artefatos de porcelana.</p> | | | | |

Como bem salienta o Fisco, a própria Impugnante ao informar a finalidade dos produtos acabou por fornecer características que permitem o enquadramento dos mesmos nos incisos VI, XI e XV do art. 285 do Anexo IX do RICMS/02, sendo, portanto, correta a exigência do ICMS/ST relativa aos referidos materiais.

Ademais, para corroborar a exigência fiscal, faz prova o próprio arquivo magnético enviado pela empresa (Registro tipo "54").

De pronto, observa-se na planilha a existência de operações não autuadas pelo Fisco, uma vez que a própria empresa, quando da comercialização dos tais produtos, promoveu o correto destaque da base de cálculo e efetuou a retenção do ICMS/ST relativo aos produtos em análise.

Assim, a própria Impugnante, no exercício de 2004, promoveu a retenção do ICMS/ST sobre algumas operações com os mesmos produtos cujas operações sem tributação foram autuadas através do presente feito fiscal o que, por si só, afasta os argumentos por ela apresentados.

IV) Quanto à Inaplicabilidade da ST para Produtos Destinados a Consumidores Finais

Ressalte-se que a exigência do ICMS/ST em relação a mercadorias destinadas ao uso e consumo dos contribuintes destinatários mineiros (ICMS/ST Diferença de Alíquota) se restringiu, após a retificação do crédito tributário, ao produto "Reducola 900 ml", conforme demonstra o Anexo "F", acostado à fl. 630.

Feita essa observação, resta acrescentar que, ao contrário do alegado pela Impugnante, a cobrança do ICMS/ST no caso em apreço está respaldada no art. 285, inciso VI do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Art. 285 - O estabelecimento industrial fabricante e o estabelecimento importador situados em outra unidade da Federação, nas remessas para contribuintes deste Estado dos produtos a seguir relacionados, classificados nos respectivos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes, ou na entrada com destino ao uso ou consumo do destinatário:

.....
VI - preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas e vernizes - 3807.00.0300, 3810.10.0100 e 3814.00.0000;

.....(grifos não constam do original)

Correta, portanto, a exigência fiscal do ICMS/ST diferença de alíquota em relação ao produto “Reducola 900 ml”.

v) Quanto à Inaplicabilidade da ST nas Operações com Contribuintes Mineiros Detentores de Regimes Especiais (fls. 438/457, 466/499 e 540/579):

É fato que alguns destinatários mineiros possuem Regime Especial com o Estado de Minas Gerais, porém, da análise dos referidos Regimes Especiais, verifica-se que, na maioria dos casos, estes não se prestam a eximir a responsabilidade imposta à Impugnante, o que será demonstrado a seguir.

Inicialmente, há que se salientar que, com relação às mercadorias destinadas às empresas “BCR” e “UNIÃO”, estas se encontram sujeitas ao regime de substituição tributária em razão do Convênio ICMS n.º 74/94 (produto classificado no NBM 3214.90.00 – Durepoxi) celebrados entre as Unidades da Federação. No que se refere aos trechos transcritos às fls. 379/381 de cada regime especial, observa-se:

1. Quanto à empresa “BCR Comércio e Ind. Ltda.”, tem-se que a própria transcrição trazida à fl. 379 pela Impugnante deixa claro que a autorização concedida no respectivo regime especial faz referência apenas aos produtos constantes no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Materiais de Construção, acabamento, bricolagem ou adorno) e não ao produto citado acima.

2. No que se refere à “União Comércio Importação e Exportação Ltda.”, a Impugnante não transcreveu o art. 2º do regime especial (fl. 451) no qual está especificado que a regra não se aplica aos produtos sujeitos à substituição tributária em razão de Convênio e/ou Protocolos que o Estado de Minas Gerais tenha celebrado com outra unidade da Federação.

3. Com relação à empresa “Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S.A.”, o art. 1º, extraído do regime especial (fl. 466), evidencia apenas que lhe caberia a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST quando da aquisição de mercadorias ali tratadas, de contribuintes localizados em outra unidade da Federação.

A partir daí, nos termos do que dispõe o art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, não restam dúvidas de que, sendo atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST ao alienante ou ao remetente, no caso, à Impugnante, não há como pretender impor a responsabilidade ao seu cliente (Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S.A.).

Entretanto, no tocante à empresa “Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem”, a situação é diversa.

Foi transcrito o art. 1º, extraído do regime especial de fl. 494, o qual evidencia que é sua a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST quando da aquisição de mercadorias ali tratadas, de contribuintes localizados em outra unidade da Federação.

Ademais, no caso da empresa Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem houve autorização, contida no regime especial lhe concedido que foi inclusive convalidado em 1º de janeiro de 2005, para o procedimento da forma como tomado pela Impugnante.

A responsabilidade atribuída à Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem se aplica para as aquisições realizadas de contribuintes não investidos na condição de substitutos tributários, nos termos do que dispõe o art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado é de responsabilidade da Impugnante.

Assim, as exigências relativas às operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno destinadas ao contribuinte Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem não devem ser mantidas em função da autorização contida em regime especial lhe concedido.

Nos demais casos, a empresa Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST devido nas vendas realizadas para contribuintes mineiros, ainda que detentores de regimes especiais, não se enquadrando na hipótese descrita no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Dos produtos destinados às empresas “BCR” e “União”, somente constam aqueles sujeitos à substituição tributária em razão de Convênio ICMS n.º 74/94 e, de acordo com o conteúdo do regime especial de cada uma delas, o imposto deveria ter sido retido e recolhido pela Impugnante.

Por outro lado, dos produtos destinados à empresa Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu, também restou esclarecido que a responsabilidade desta não prevalece sobre a responsabilidade imposta à empresa Autuada, seja em razão do conteúdo do regime especial celebrado com a Fazenda de Minas Gerais, seja em razão da disposição contida no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 14 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Os acórdãos citados pela Impugnante, assim como a Consulta de Contribuintes n.º 134/06, não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Da Diligência - Esclarecimentos:

À fl. 644, a Impugnante manifestou seu entendimento de que as empresas “BCR Comércio e Indústria Ltda.”, “União Comércio Importação e Exportação Ltda.”, “Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S.A.” e “Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem”, por serem detentoras de regimes especiais celebrados com a SEF/MG, seriam as responsáveis pelo recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado, em relação às mercadorias a elas destinadas.

Reforça que os referidos regimes especiais prevêm que o imposto deve ser apurado na entrada da mercadoria nos estabelecimentos das empresas supracitadas e que são estas as responsáveis tributárias pelo recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado, de modo que ela (a Impugnante) não teria obrigação legal de efetuar tal recolhimento para vendas realizadas a essas empresas, ainda que possua regime especial próprio também celebrado com a SEF/MG, através do qual lhe foi imputada a condição de substituta tributária em relação às operações por ela praticadas com contribuintes mineiros.

Informa que fez constar nas notas fiscais emitidas para as empresas acima a informação de que não havia efetuado a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, exatamente pelo fato de serem as destinatárias detentoras de regimes especiais.

Entende, dessa forma, que caberia ao Fisco provar que o ICMS/ST dela exigido não foi pago pelas citadas empresas, pois, se tais empresas já tiverem recolhido o valor em questão, haveria duplicidade e ilegalidade na sua cobrança.

Com o objetivo precípuo de afastar qualquer possibilidade de exigência em duplicidade do ICMS/ST, foi determinada a realização da diligência de fls. 747/748, que teve, em síntese, o seguinte teor:

“Decide a Assessoria do CC/MG, no exercício da competência estatuída nos artigos 146 e 147, ambos do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º. 44.747/2008, retornar os autos à origem, para que o Fisco *diligencie* no sentido de atender o seguinte:

Intimar as empresas indicadas no quadro abaixo, concedendo-lhes prazo de 30 (trinta) dias, a comprovar, ser for o caso, o recolhimento do ICMS/ST relativo às aquisições efetuadas junto à empresa “Henkel Ltda.”, sucessora por incorporação da “Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda.”, no tocante às operações a seguir também especificadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| Destinatários x Operações x Período | | |
|---|------------------------|-----------------|
| Razão Social | Operações (Fls. Autos) | Período |
| BCR Comércio e Indústria Ltda. | 539/540 | fev/05 |
| União Comércio Importação e Exportação Ltda. | 541/542 | mar/06 a jul/06 |
| Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S/A | 543/556 e 557/570 | mar/05 a jun/06 |
| Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem | 572/575 e 576/579 | mai/05 a jun/06 |

Favor anexar às intimações a listagem completa das operações em questão (*listagens anexadas às folhas dos autos citadas no quadro acima*), fazendo menção expressa à citada anexação nos ARs ou na própria intimação.

Acostar aos autos as referidas intimações, com as respectivas respostas, se for o caso, bem como os **Regimes Especiais das empresas acima citadas (vigentes à época dos fatos geradores)** e conceder vista dos autos ao(s) Sujeito(s) Passivo(s) supra, por 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º. 44.747/2008.”

Muito embora o Fisco não tenha intimado as empresas destinatárias das mercadorias a comprovar um eventual recolhimento da quantia ora exigida, a diligência surtiu os efeitos em função dos seguintes fatos:

a) através dos Ofícios de fls. 750/751, o Fisco concedeu à Impugnante novo prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de Guias Nacionais de Recolhimentos de Tributos Estaduais - GNREs (*recolhimentos efetuados em outras unidades da Federação*) ou Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs (recolhimentos efetuados neste Estado), que comprovassem, de forma inequívoca, a quitação do ICMS/ST ora exigido, mas tal prova não veio aos autos;

b) portanto, o Fisco permitiu à Impugnante comprovar a quitação da obrigação tributária, não só através de suas próprias “guias” emitidas, como também pelos documentos de arrecadação eventualmente utilizados pelos seus parceiros comerciais (destinatários das mercadorias) para o pagamento do imposto, mas, como afirmado, tal documentação não foi acostada aos autos.

c) observe-se que, através do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF acostado à fl. 02, o Fisco já havia requisitado não só a documentação citada acima, como também eventuais valores pagos em função de autuações no trânsito de mercadorias;

d) nos termos do Acórdão n.º. 17.870/08/2ª, “a Impugnante responde por dívida própria (evidentemente, que de fato gerador alheio)”, cabendo a ela, portanto, e não ao Fisco, produzir a prova plena e objetiva da quitação do imposto por ela devido, o que, reiterar-se, não ocorreu no caos dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por oportuno, segue abaixo a manifestação fiscal sobre a diligência e os fatos dela derivados:

“Em atenção ao Despacho do CC/MG fls. 747/748, vimos apresentar as seguintes considerações:

Lembramos inicialmente que a Autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido pela remessa de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (Convênio nº 74/94 e Regime Especial) para contribuintes estabelecidos no Estado de Minas Gerais.

A empresa Autuada é a responsável original pela retenção e pelo recolhimento dos produtos sujeitos ao Regime de Substituição tributária, seja em razão de Convênio, seja em razão do Regime Especial (PTA nº 16 000115055 80), celebrado com a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais. Dessa forma, em razão da lógica da sistemática da Substituição Tributária, nos termos inclusive do entendimento do TJ/MG reproduzido às fls. 740, não restam dúvidas de que a exigência deve ocorrer sobre a empresa substituta tributária responsável conforme definido na legislação tributária (Lei Complementar 87/96, Decreto 43080/02, Convênio ICMS nº 74/94 e/ou do Regime Especial celebrado pela Autuada com a SEF/MG). Portanto, não cabe a pretensão da Confutadora de que o Fisco deveria provar que o ICMS-ST cobrado da Impugnante não fora pago pelos destinatários detentores de Regimes Especiais.

Conforme determinam os próprios Regimes Especiais concedidos às empresas "BCR Comércio e Ind. Ltda. - IE: 521.027881.00.23" e "União Com. Imp. e Exp. Ltda. - IE: 702.053071.01.62", juntados pela Autuada às fls. 438 a 457, resta evidente que, nas remessas de produtos sujeitos à substituição tributária em razão de Protocolo ou Convênio, o ICMS-ST deve ser retido e recolhido pelo remetente. Por outro lado, os Regimes Especiais concedidos às empresas "Leroy Merlin Cia. Brasileira de Bricolagem - IE:186.055800.00.30" e "Tecidos e Armarinhos Miguel Bartolomeu S/A - IE: 186.005742.00.87" juntados às fls. 466 a 499, determinam que o imposto deve ser apurado no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte e recolhido em documento de arrecadação distinto.

Como se observa nos autos, o Fisco, desde o início dos trabalhos notificou, através do TIAF N° 113941 (fls.02), a empresa Autuada a apresentar os documentos de arrecadação (GNRE e/ou DAE) suficientes para comprovar o correto recolhimento do ICMS-ST devido

para o Estado de Minas Gerais relativamente às operações realizadas com contribuintes mineiros. Ainda assim, não se concretizou nenhuma das hipóteses para o recolhimento do imposto devido por substituição tributária previstas nos Regimes Especiais citados acima, pois nenhum comprovante de recolhimento foi apresentado pela empresa Autuada, seja pela saída, seja no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte destinatário, referente às operações realizadas através das notas fiscais relacionadas nos autos.

No entanto, buscando atender ao Despacho do CC/MG fls. 747/748, apesar de já solicitado através do TIAF N° 113941, intimamos novamente, desta feita através dos OFÍCIOS SRE/SUFIS/DGP/NCONEXT-SP N° 0237/2010 e 0238/2010 a empresa Autuada, sujeito passivo na qualidade de substituta tributária, HENKEL LTDA - CNPJ 02.777.131/0001-05, IE/MG 227.154096.01.70, sucessora da empresa ALBA ADESIVOS INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA, CNPJ: 04125304/0001-36, IE/MG: 071132488.00-20, e seu Patrono respectivamente, a apresentar nesta repartição fazendária, nos termos da disposição contida no artigo 46 inciso II, § 6º do Anexo XV do Decreto 43.080/02 (RICMS/MG), as DAE's ou GNRE's capazes de demonstrar inequivocamente o correto recolhimento do ICMS-ST correspondente a cada uma das notas fiscais relacionadas no Auto de Infração destinadas aos seguintes contribuintes estabelecidos no Estado de Minas Gerais: "BCR Comércio e Ind. Ltda. - IE: 521.027881.00.23", "União Com. Imp. e Exp. Ltda. - IE: 702.053071.01.62", "Leroy Merlin Cia. Brasileira de Bricolagem - IE: 186.055800.00.30" e "Tecidos e Armazinhos Miguel Bartolomeu S/ A - IE: 186.005742.00.87".

Na data de 23/08/2010 a empresa Autuada atendendo aos Ofícios acima apresentou a documentação juntada às fls. 798 a 904, sendo que as GNRE apresentadas correspondem aos recolhimentos mensais do ICMS-ST efetivamente retido e informado nas respectivas GIA-ST.

No tocante às notas fiscais autuadas, emitidas até 31/07/06, para as quais foram solicitadas a apresentação dos respectivos recolhimentos em DAE ou GNRE, nenhum comprovante foi juntado. Aliás, observa-se nas próprias planilhas apresentadas como "Doc. 1" a seguinte informação: "Relação de Notas nas quais não foi recolhido o ICMS-ST".

Verifica-se que a própria Impugnante junta algumas notas fiscais (fls. 501 a 504, 507, 517, 521, 524, 525,

530, 532 e 535) que, malgrado apresentarem a informação "ICMS-ST não retida conforme regime especial" apresentam também o destaque de Base de Cálculo ST e do ICMS-ST .

Apesar de o Fisco ter apurado que os valores da Base de Cálculo ST e do ICMS-ST não se referem à totalidade dos produtos descritos nas notas fiscais, entendemos que tais informações inseridas nas notas fiscais respectivas afastam a presunção por parte dos destinatários de que deveriam promover recolhimento do imposto.

Neste sentido, demonstramos, às fls. 736/737, que os Regimes Especiais cujos contribuintes mineiros destinatários são/eram detentores, não eximem a empresa Autuada da sua responsabilidade original de reter e recolher o ICMS-ST devido nas operações.

Destaca-se também que, nos termos da legislação, na eventualidade do destinatário verificar a existência de recolhimento em duplicidade do ICMS-ST a este é garantido o direito de solicitar a restituição do mesmo.

Por fim, considerando que a empresa Autuada não conseguiu juntar documentos comprobatórios dos recolhimentos efetuados pelos destinatários mineiros citados acima relativos às operações realizadas através das notas fiscais emitidas até 31/07/2006 constantes nos autos, nenhuma reparação ou retificação das exigências tributárias constantes no presente PTA faz-se necessário.”

Por fim, cumpre analisar a questão posta pela Impugnante em relação a exigência da multa isolada. Assim, a partir da penalidade exigida, percebe-se que o Fisco entendeu que foi descumprida a obrigação de emitir documentos fiscais com o correto destaque do imposto devido por substituição tributária.

Necessária se faz a análise pormenorizada do tipo descrito no citado inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 para verificação da perfeita aplicação da penalidade prevista em face da imputação fiscal ora em exame.

Nesta linha, verifica-se os exatos termos 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando o dispositivo acima transcrito percebe-se que a conduta descrita na norma sancionatória é a consignação em documento fiscal de “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”.

Dos autos extrai-se que a Impugnante entendia que à época da ocorrência das operações a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária era exatamente aquela por ela destacada. Assim, não há nos autos nem mesmo indícios de que a Defendente tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má-fé. O que se conclui do conjunto probatório dos autos é que a Impugnante fez uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco.

Este fato torna-se importante para o deslinde da questão e para a verificação da correta aplicação da penalidade determinada no art. 55, inciso VII da Lei n.º 6.763/75.

Neste sentido, a base de cálculo do ICMS destacado nos documentos fiscais objeto do lançamento está determinada, na forma ditada pela Lei n.º 6.763/75, pelo art. 43 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

Portanto, os fatos e fundamentos que levaram a autuação dizem respeito a entendimentos e interpretações da legislação tributária.

Ao analisar a questão do erro no Direito Penal, o eminente jurista Hugo de Brito Machado, em sua obra “Estudos de Direito Penal Tributário”, assim se manifesta:

“ A doutrina do Direito Penal registra notável evolução no tratamento do erro. Antes, referia-se ao erro de fato, como capaz de elidir a responsabilidade penal, e ao erro de direito, que tinha como irrelevante para esse fim, fundada no princípio de que ninguém pode descumprir a lei alegando que a desconhece.

A doutrina moderna, porém, já não cogita de *erro de fato* e *erro de direito*, mas de *erro de tipo* e *erro de proibição*. (.....)

Assim, o erro na interpretação da lei tributária, que no entendimento do Chefe do Ministério Público Federal, acolhido em alguns julgados da Corte Maior, é capaz de excluir a configuração do crime de supressão ou redução de tributo, ganha explicação coerente, e consistente, no âmbito da doutrina dos penalistas, como *erro de tipo*. O erro, que, em princípio, não tem esse relevo é o denominado erro de proibição, consistente no errado entendimento do próprio preceito penal.”

Ademais, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não é outro o entendimento da doutrina pátria. Neste sentido, cite-se do Mestre Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias – natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis”:

“ Toda legislação sobre multas deve necessariamente obedecer aos Princípios da Tipicidade e da Generalidade, conforme exposto neste trabalho.

De que tratam realmente estes princípios?

Quanto ao primeiro, o da Tipicidade, pode ser definido como sendo o delineamento completo da hipótese de incidência das multas. É o que descreve a sujeição ativa e passiva, a base econômica, a alíquota, a materialidade, o lugar, o tempo de descumprimento dos deveres instrumentais e outros aspectos relevantes.

Misabel Derzi já esclareceu que **“o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante) conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.”**

Costuma-se entender a tipicidade de forma restritiva. Para nos, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.”

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.”*

É de se destacar aqui que a penalidade inculpada no inciso VII do art. 55, da forma como está redigida, procura punir contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixa de consigná-la no documento fiscal de forma proposital visando reduzir os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

A sanção trazida pelo inciso VII do art. 55 visa coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visa punir o erro na interpretação das leis tributárias.

Assim, esta penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal destinado a informar ao Fisco o imposto devido, valor da operação inferior.

Assim, por qualquer prisma que se analise a penalidade não há como aplicá-la à matéria tratada nos presentes autos, devendo ser excluída do crédito tributário a exigência da Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 584/630, e, ainda, para excluir: 1) as exigências relativas às operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou adorno destinadas ao contribuinte Leroy Merlin Companhia Brasileira de Bricolagem em função da autorização contida em regime especial lhe concedido; 2) a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei 6.763/75 por inaplicável à espécie. Vencido, em parte, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Relator), que mantinha a exigência da multa isolada. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além da signatária e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora / Designada**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|-------------------|--|-----------------|
| Acórdão: | 19.162/11/2ª | Rito: Ordinário |
| PTA/AI: | 01.000158523-08 | |
| Impugnação: | 40.010123596-02 (Coob.) | |
| Impugnante: | Henkel Ltda (Coob.) | |
| | IE: 227154096.01-70 | |
| Autuado: | Alba Adesivos Indústria e Comércio Ltda | |
| | IE: 071132488.00-20 | |
| Proc. S. Passivo: | Maria Helena Leonardi Bastos/Outro(s)(Coob.) | |
| Origem: | DGP/SUFIS | |

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de discordância quanto à interpretação do inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativo à cominação da Multa Isolada, nos seguintes termos:

Art. 55.

(...)

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;

Segundo a decisão da 2ª Câmara deste egrégio Conselho de Contribuintes, esse dispositivo não se aplicaria no caso de falta de retenção ou retenção a menor do ICMS/ST, quando o contribuinte entende que a operação não estava alcançada pela substituição tributária.

Salienta que, historicamente, a penalidade prevista no dispositivo em análise possui como alvo o combate ao chamado “subfaturamento”, o que não seria o caso da Autuada, que estaria diante de um erro de direito.

Ressalte-se que a cominação de penalidade ocorre mediante a tipificação da conduta praticada pelo infrator na hipótese fáctica apenável prevista em lei. O dispositivo legal em tela é objetivo, não fazendo diferenciação entre situação de erro de direito ou má-fé.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal norma impõe sanção à não observância da legislação tributária para a definição da base de cálculo do imposto, o que logicamente abrange também a ausência de sua consignação no documento fiscal.

Desse modo, uma vez constatada que na nota fiscal a base de cálculo não foi informada conforme a previsão da legislação tributária, completa está a tipificação da conduta penalizável, não havendo por que se perquirir a respeito das motivações que conduziram o infrator ao equívoco aludido, consoante art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Diante do exposto, defendo a manutenção da Multa Isolada do inciso VII, art. 55 da Lei nº 6.763/75 na forma aplicada pelo Fisco.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2011.

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro