

Acórdão: 19.527/10/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000214844-11  
Impugnação: 40.010126187-56  
Impugnante: Têxtil Tabacow SA  
CNPJ: 61.204202/0006-54  
Coobrigado: Hosanah Presentes LTDA.  
Proc. S. Passivo: Sharlene Dogani Spadoto/Outro(s)  
Origem: PF/Eduardo Devos – Uberaba – SRF/VII

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – TAPETES – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatou-se, no trânsito de mercadorias, que a Impugnante deixou de reter o ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações com tapetes nos termos do item 18, subitem 18.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, item I. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente na operação com tapetes, constante do item 18, subitem 18.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos documentos fiscais, DANFES n.ºs 403 e 449, com data de emissão 17 de setembro de 2009, destinados a empresa Hosanah Presentes Ltda – EPP, estabelecida no município de Sacramento – Minas Gerais.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, §2º da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procuradoras regularmente constituídas, Impugnação às fls. 13/31, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- tem por objeto social a industrialização e comercialização de tapetes e carpetes, importação e exportação de matérias primas e produtos, produzindo e comercializando carpetes e tapetes para decoração;

- os Regulamentos do ICMS de cada estado estão elencando novas mercadorias às quais se aplicam as regras concernentes à substituição tributária;

- preocupada com referida legislação, formalizou consulta junto à Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, onde está localizada sua sede, a fim de esclarecer se estaria sujeita ao regime de substituição tributária, sendo que esta, através da Consulta Tributária nº 261/09, esclareceu-lhe que a substituição tributária só ocorre

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando o tapete se caracterizar como material de construção ou congêneres, tendo como finalidade destinação à utilização na construção civil;

- ocorre que a Autoridade Fiscal houve por bem estender a responsabilidade por substituição tributária para todo e qualquer tipo de tapete, independente da finalidade para a qual está sendo comercializado, o que o direito pátrio não permite;

- em observância à orientação alhures, é cautelosa quanto à tributação, razão pela qual, no caso em tela não há dúvidas de que se tratam de produtos diversos, que em nada se assemelham ou que sequer guardam correspondência acerca de sua finalidade;

- os produtos constantes da nota fiscal que ensejou o lançamento em análise, em momento algum podem ser caracterizados como material de construção ou congêneres, bem como não será destinado à construção civil, o que por sua vez afasta a aplicação da substituição tributária;

- o objeto social da empresa adquirente é "comércio varejista de móveis", que não corresponde, por óbvio à atividade de construção civil;

- é imperioso concluir que as regras atinentes à substituição tributária não se aplicam ao caso em análise;

- os produtos contidos na nota fiscal objeto da presente autuação, consistem em materiais meramente decorativos e não são voltados para a construção civil;

- o conceito de material decorativo é universal e deve prevalecer tanto no Estado de São Paulo quanto no Estado de Minas Gerais;

- as regras acerca da responsabilidade tributária por substituição aplicam-se tão somente aos produtos cuja finalidade é o abastecimento do setor de construção;

- acerca do assunto, no Estado de São Paulo, foi editada Decisão Normativa CAT – 06/09, aprovando entendimento contido na Consulta nº 261/09, para cancelar que as regras atinentes à substituição tributária aplicar-se-iam apenas aos produtos que, além de enquadrar-se na descrição contida no texto de lei, se caracterizem como produtos da natureza de que trata a respectiva seção;

- a citada decisão normativa entendeu que, para a responsabilidade tributária por substituição no Estado de São Paulo contida no art. 313-Y do RICMS, não bastava que os produtos se enquadrassem na descrição e NBM/SH descrito na norma, mas que também se caracterizassem como produtos da natureza de que trata a respectiva seção, quais sejam: materiais de construção e congêneres;

- no caso em apreço, tendo em vista que o produto industrializado e comercializado não se reveste da natureza de produtos materiais de construção ou congêneres, destinados à utilização na construção civil, a mesma não está legalmente obrigada a efetuar a retenção antecipada do imposto por substituição tributária;

- trata-se de constatação que anui ao princípio da verdade material que deve vigorar nas relações de direito tributário;

- assim, a Autoridade Fiscal deveria ter investigado se os produtos, objeto de autuação, eram destinados à utilização na construção civil e não o fez;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita doutrina sobre a questão da busca da verdade material e o princípio da ampla defesa, para concluir que a Autoridade Fiscal deveria ter demonstrado de forma cabal a ocorrência no mundo factual da hipótese descrita no antecedente da norma tributária e, se assim não for, estará ocorrendo no presente processo totalmente o inverso do que toda a doutrina em matéria tributária expressamente o admite;

- discute a multa aplicada citando doutrina e afirmando ter ocorrido afronta à legislação fiscal e aos princípios da proporcionalidade e do não confisco;

- a multa aplicada em 100% do valor do tributo representa, à evidência, um absurdo, uma ofensa aos ditames constitucionais e completamente confiscatória;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- pelas decisões do Superior Tribunal de Justiça não resta nenhuma dúvida de que tal Corte adotou como parâmetro constitucional o percentual de 20%;

- ao comparar o conteúdo da decisão acima mencionada com o caso em tela, não se pode chegar à outra conclusão senão a de que a multa aplicada padece de inconstitucionalidade, ademais chega ao absurdo de ser cinco vezes maior que o considerado constitucional;

- o Supremo Tribunal Federal pacificou entendimento no sentido de que a multa aplicada no percentual de 100% é confiscatória, logo, inconstitucional;

- cita a Lei nº 9.298/96;

- por analogia e em respeito ao princípio da isonomia, o percentual máximo para a aplicação da multa seria de 2% (dois por cento), uma vez que a inflação mensal nos dias de hoje não chega a atingir a escala de 1% (um por cento).

Ao final, requer a extinção do lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 41/476, contrariamente ao alegado pela defesa, em síntese, aos seguintes argumentos:

- no estrito cumprimento do dever, em obediência ao disposto no art. 69, inciso IV do RPTA/MG, a Fiscalização atuou em legítima defesa do Estado de Minas Gerais, impedindo a sonegação, e buscando os necessários recursos indispensáveis ao bem estar do povo mineiro e, por conseguinte, também, contribuindo para o impedimento da desleal concorrência no livre mercado. Há que se ressaltar, dessa forma, que todo o trabalho está balizado na legislação tributária vigente, no zelo para com o bem público, conforme está tão bem esclarecido no presente autos;

- cita a Cláusula 8ª do Convênio ICMS n.º 81/93 que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária e o § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02;

- a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais firmou entendimento de que independentemente da utilização do produto, e desde que classificado na NBM/SH e descrito na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, aplicar-se-á a substituição tributária;

- cita a Consulta de Contribuintes nº 095/06;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os princípios estão presentes no art. 37 da Constituição Federal e são o núcleo básico regulatório da Administração Pública Brasileira, são eles: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência;

- discorre sobre o princípio da legalidade e cita o art. 3º do Código Tributário Nacional;

- atividade vinculada é aquela em cujo desempenho da autoridade administrativa não goza de liberdade para apreciar a conveniência nem a oportunidade de agir, se o tributo é devido nos termos da lei, há de ser cobrado;

- a multa moratória cobrada na presente autuação é a multa de revalidação estabelecida no § 2º, inciso I do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, por não pagamento do tributo;

- cita acórdão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais afirmando que sobre o caráter confiscatório da multa, muita discussão existe em nossa jurisprudência;

- agiu Autoridade Fiscal, de forma vinculada, aplicando as penalidades cabíveis, conforme os ditames legais precisamente especificados no processo.

Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento, por uma simples questão de justiça.

---

### **DECISÃO**

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias, no Posto Fiscal “Eduardo Devos”, localizado na Rodovia MG 428, km 106, Zona Rural, Município de Sacramento – Minas Gerais, no dia 24 de setembro de 2009 a Fiscalização se deparou com o transporte de tapetes realizado pela ora Impugnante, empresa paulista, acobertados por notas fiscais eletrônicas - DANFES n.ºs 403 e 449, com data de emissão em 17 de setembro de 2009, destinados a empresa Hosanah Presentes Ltda, sem a retenção do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Assim, diante das normas constantes do item 18, subitem 18.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a Fiscalização lavrou o Auto de Infração ora analisado para o formalizar as exigências do ICMS devido e da respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Consta do lançamento a aposição da destinatária como Coobrigada no termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e § 18 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75.

A exigência da multa isolada foi objeto do Auto de Infração n.º 02.000214843.30.

Sustenta a Impugnante, fundamentalmente, que o Estado de São Paulo, onde está localizada, exarou o entendimento consubstanciado em consulta a ela respondida e também na Decisão Normativa CAT n.º 06, de 09 de abril de 2009, aprovando

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendimento contido na resposta à Consulta n.º 261/09, no sentido de que as regras atinentes à substituição tributária aplicar-se-iam apenas aos produtos que, além de enquadrar-se na descrição contida no texto de lei, se caracterizem como produtos da natureza de que trata a respectiva seção, o que não é o caso dos tapetes por ela transportados.

Diante deste argumento é importante analisar a legislação específica da matéria até mesmo para se verificar a alegação da Impugnante de que a Fiscalização deveria ter questionado qual a finalidade da mercadoria transportada antes de promover a autuação.

A Cláusula 8ª do Convênio ICMS n.º 81/93 estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, a saber:

“Cláusula oitava: O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.”

Assim, considerando-se este mandamento, no caso dos autos deveria a Impugnante não se ater às orientações emanadas pelo Estado de São Paulo, mas sim verificar como a matéria é tratada no Estado de Minas Gerais já que este era o destino da mercadoria.

Em Minas Gerais estabelece o § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

“Art. 12 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

.....  
§ 3º - As denominações dos itens da Parte 2 desse Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.”

Portanto, em Minas Gerais, as denominações dos itens são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à incidência do ICMS por substituição tributária.

Em Minas Gerais, a regra a ser cumprida para verificação da incidência do ICMS por substituição tributária é a seguinte:

1) inicialmente deve-se analisar a NBM. Se o código da mercadoria na NBM não estiver listado no Anexo XV do RICMS/MG, a mercadoria não estará sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) se o código da mercadoria estiver listado no Anexo XV do RICMS/MG, deve-se comparar a descrição da mercadoria com a redação original da NBM e, a partir daí, tem-se:

- se a redação for coincidente, todas as mercadorias com aquela classificação estão sujeitas à incidência do ICMS por substituição tributária;

- se a redação for diferente, a conclusão é a de que o legislador quis limitar a aplicação da substituição tributária à mercadoria descrita.

Posta esta regra veja-se o que estabelece o subitem 18.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG:

“Subitem 18.1.20

Código NBM/SH - 57.03

Descrição - Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de matérias têxteis, tufados, mesmo confeccionados.

MVA (%) - 36,83”

Pela leitura da norma acima transcrita em confronto com os documentos fiscais objeto da autuação (fls. 04/07) é possível verifica-se o perfeito enquadramento destes à normas mineiras.

Veja-se que as mercadorias descritas nos documentos de fls. 04/07 foram enquadradas pela própria Impugnante no Código 57.03.30.00.

Pela Tabela do IPI o item 57 compreende:

“Capítulo 57

Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de matérias têxteis

Notas.

1.- No presente Capítulo, entende-se por tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de matérias têxteis, qualquer revestimento cuja superfície de matéria têxtil seja a superfície exposta, quando aplicado. Consideram-se igualmente abrangidos os artefatos que apresentem as características dos revestimentos para pavimentos (pisos), de matérias têxteis, utilizados para outros fins.

.....

57.03 Tapetes e outros revestimentos para pavimentos (pisos), de matérias têxteis, tufados, mesmo confeccionados.”

Em diversas consultas respondidas a contribuintes a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais firmou entendimento de que independentemente da utilização do produto, e desde que classificado na NBM/SH e descrito na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, aplicar-se-á a substituição tributária. Cite-se como exemplo a Consulta de Contribuintes n.º 12/10, da qual se extraem os seguintes trechos:

**“Solução:**

1 – Inicialmente, deve-se esclarecer que o correto tratamento tributário de determinada mercadoria depende da sua adequada classificação em um dos códigos da NBM/SH e da respectiva descrição. A classificação de mercadoria para os efeitos tributários é de inteira responsabilidade do contribuinte. Restando dúvida quanto ao correto enquadramento de produtos na classificação fiscal, sugere-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) seja consultada, por ser o órgão competente para dirimi-la.

A substituição tributária disciplinada no Anexo XV do RICMS/02 aplica-se em relação a qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do mesmo Anexo, desde que integre a respectiva descrição. Logo, estando o produto classificado no código da NBM/SH citado em subitem da Parte 2 e, cumulativamente, enquadrando-se na descrição contida nesse mesmo subitem, aplica-se o referido regime, independentemente do emprego que se venha a dar ao produto.

.....

Nas remessas interestaduais para as unidades da Federação (UF) com as quais o Estado de Minas Gerais tenha celebrado convênio ou protocolo para aplicação da substituição tributária, deverá ser observada a legislação tributária da respectiva UF de situação do destinatário, relativamente ao imposto devido por substituição tributária.

.....”

Cumprе destacar que o posicionamento do Estado de São Paulo não é muito diverso daquele exarado por Minas Gerais no que tange à extensão de suas orientações, pois da leitura da Decisão Normativa CAT n.º 06/09 citada pela própria Impugnante, resta claro que esta se aplica a operações internas, *in verbis*:

“1. Fica aprovado o entendimento contido na resposta à Consulta n.º 513/2008, de 20 de outubro de 2008, cujo texto é reproduzido a seguir, com as adaptações necessárias:

“A - a substituição tributária prevista no artigo 313-Y do RICMS/2000 é aplicável na saídas, com destino a estabelecimento localizado em território paulista, das mercadorias arroladas, por sua descrição e classificação na NBM/SH, no seu § 1º e que se caracterizam como materiais de construção e congêneres.” (grifos não constam do original)

Mesmo considerando-se a Consulta Tributária n.º 216/09 respondida para a Impugnante esta situação não é diferente, a saber:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

“5. Desse modo, caso as mercadorias objeto das operações internas de saída da Consulente:

.....” (trecho extraído da Impugnação – fl. 15)

Assim, verifica-se que as orientações da Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo citadas pela Impugnante não se referem à operações como a que estava sendo realizada no momento da autuação, ou seja, se referem apenas a operações internas e não interestaduais.

Portanto, para a Impugnante seguir corretamente as orientações da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, deveria se ater às suas operações realizadas para destinatários também localizados naquele estado, ou seja, a operações internas. É esta a situação tratada tanto pela consulta respondida diretamente para a Impugnante quanto pela Decisão Normativa CAT n.º 06/09.

Ademais, cumpre ressaltar que o título do item 18 da Parte 2 do Anexo XV é o seguinte: “18. *MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO*”

Por este título verifica-se também que o âmbito da aplicação da substituição tributária em Minas Gerais não é apenas restrito à construção civil.

Desta forma, ainda que se aplicasse o entendimento exposto nas orientações de São Paulo, qual seja, de que as regras atinentes à substituição tributária aplicar-se-iam apenas aos produtos que, além de enquadrar-se na descrição contida no texto de lei, se caracterizassem como produtos da natureza de que trata a respectiva seção, mesmo assim, os tapetes transportados pela Defendente estariam dentro da seção que trata da questão em Minas Gerais, por caracterizarem-se como adorno.

Lembre-se que própria Impugnante sustenta tratarem-se as mercadorias transportadas de “*produtos destinados à decoração, notadamente de uso doméstico.*” (fl 05)

Desta forma, para o devido cumprimento de suas funções, no caso dos autos, não seria exigido da Fiscalização fazer a análise da finalidade da mercadoria transportada, uma vez que este dado não teria qualquer interferência para o cumprimento da legislação estadual.

No entanto, mesmo que fosse feita a análise requerida pela Impugnante a conclusão seria de que as mercadorias se enquadravam no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG.

Em sua defesa a Impugnante também sustenta que a multa exigida desrespeitaria os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

Contudo, tal penalidade foi exigida nos termos do inciso III do art. 53 c/c o inciso II e § 2º, inciso I, art. 56 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

.....

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

.....  
Art. 56 - Nos casos previstos no III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....  
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....  
§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

.....”  
Portanto, não se verifica aqui a argüição de confisco na cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

“Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.”

A responsabilidade da Coobrigada encontra-se disciplinada no art. 15 do Anexo XV do RICMS/MG que assim determina:

“Art. 15 - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.”

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

**Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**

CC/MG