

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.553/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000215863-02  
Impugnação: 40.010130073-19  
Impugnante: Par Tec Parafuso Técnico Indústria e Comércio Ltda  
CNPJ: 38.955142/0001-85  
Origem: DF/Varginha - PF/Arceburgo

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativa ao diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de parafusos especiais, porcas e arruelas. Infração caracterizada nos termos do arts. 12 e § 2º, 13 e 15 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, VII, majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) referente ao diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias listadas nos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) nºs 3.257 e 3.260 (fls. 5/6).

Exige-se ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, VII, majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 11/22, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 80/86.

### **DECISÃO**

Conforme relatado anteriormente, a presente autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) referente ao diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias listadas nos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) nºs 3.257 e 3.260 (fls. 5/6).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, cumpre destacar que, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, a adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais depende de ajustes entre os Estados respectivos. Senão, veja-se:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Assim, observando o estatuído na norma complementar supracolacionada, os Estados de Minas Gerais e São Paulo assinaram o Protocolo ICMS nº 32/09, que estabelece o regime da substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Nestes termos, constata-se que, nas operações interestaduais de circulação das mercadorias anteriormente mencionadas promovidas por empresas situadas nos Estados signatários do Protocolo em apreço, a obrigação tributária de reter e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes nasce, diretamente, para o estabelecimento remetente.

Necessário trazer à baila o disposto na cláusula primeira do Protocolo ICMS 32/09, *in verbis*:

Cláusula primeira Nas **operações interestaduais** com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, **destinadas ao Estado de Minas Gerais** ou ao Estado de São Paulo, **fica atribuída ao estabelecimento remetente**, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, **a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto** sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS **relativo às operações subsequentes**.

Parágrafo único. O disposto no "caput" **aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual** sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de **mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente**. (Grifou-se)

Na parte 2, item 18, subitem 18.1.62, Anexo XV do RICMS/02 estão relacionadas as mercadorias objeto da presente autuação que, por sua vez, encontram-se sujeitas ao regime da substituição tributária e às margens de valor agregado. Veja-se:

18. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO,  
BRICOLAGEM OU ADORNO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária				
Interno e nas seguintes unidades da Federação: Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 196/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 196/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 32/09).				
	Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA(%)
(1840)	18.1.62	73.18	Parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos, arruelas (incluídas as de pressão) e artefatos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço	46

O Estado de Minas Gerais, no Anexo XV do Regulamento do ICMS (RICMS/02), também prevê a sujeição passiva direta do estabelecimento remetente, nas condições supramencionadas, *in verbis*:

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.

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Nesse diapasão e no presente caso, imperioso salientar que, no regime da substituição tributária, o estabelecimento remetente figura como contribuinte na relação tributária, embora o fato gerador seja realizado por outro estabelecimento. Para tanto, imperioso trazer à colação parte do Acórdão nº 17.869/08/2ª, da lavra do Conselheiro Mauro Heleno Galvão:

ORA, PARA A COMPREENSÃO DO EXATO SIGNIFICADO DO COMANDO NORMATIVO ACIMA DESCRITO, E PARA O CORRETO ENTENDIMENTO DA SUJEIÇÃO PASSIVA, INCLUSIVE A ANÁLISE DA SUA LEGITIMIDADE, O APOIO DA DOCTRINA É IMPORTANTE, E, ATUALMENTE, A MELHOR DOCTRINA DE SACHA CALMON,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MIZABEL DERZI, ZELMO DENARI, JOHNSON NOGUEIRA, DENTRE OUTROS, NÃO DISCREPA, ENTENDENDO, QUE NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE NÃO HÁ RETENÇÃO DE IMPOSTO. A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA NASCE DIRETAMENTE PARA O SUBSTITUTO, RESPONDENDO ESTE POR OBRIGAÇÃO PRÓPRIA, DE FATO GERADOR ALHEIO. ASSIM, A SUJEIÇÃO PASSIVA É DIRETA.

VALE-SE DA DOCTRINA DO PROF. SACHA CALMON, QUE EM VÁRIOS ESCRITOS TEM AFIRMADO, COM SUPORTE NA TEORIA DA NORMA JURÍDICA E DE SUA TÉCNICA DE IMPUTAÇÃO, PARA EXPLICAR A SUJEIÇÃO PASSIVA POR SUBSTITUIÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

### NORMA

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TENDO NO ASPECTO PESSOAL "A"

CONSEQÜÊNCIA JURÍDICA TENDO POR SUJEITO PASSIVO "B"

"DE VER, E ISSO É FUNDAMENTAL QUE A PESSOA DESIGNADA NA LEI COMO "REALIZADORA" DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA (FATO GERADOR) É DIVERSA DA QUE, NA CONSEQÜÊNCIA DA NORMA, APARECE DESIGNADA COMO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. ENTÃO, JURIDICAMENTE, B É SUJEITO PASSIVO DIRETO. ELE NÃO PAGA DÍVIDA ALHEIA. PAGA DÍVIDA PRÓPRIA. APENAS NÃO REALIZOU O FATO GERADOR. [...]". (COMENTÁRIOS AO CTN, PÁG. 292-293).

O PROF. WERTHER BOTELHO TAMBÉM SE ALINHA À CORRENTE DOCTRINÁRIA ACIMA. PARA ELE A RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO É A SEGUNDA HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA DIRETA, OBSERVANDO, AINDA, QUE EMBORA O SUJEITO PASSIVO PREVISTO PELA NORMA NÃO REALIZE O FATO GERADOR, A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SURGE DIRETAMENTE PARA A PESSOA QUE SUBSTITUI O CONTRIBUINTE (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, PÁG. 198-201).

Dessa forma, reputa-se correta a eleição da Impugnante no polo passivo da obrigação tributária, embora incompleta, pois, também deveria estar no referido polo, a Votorantim Cimentos S/A, haja vista que a lei mineira estabeleceu a responsabilidade solidária para os estabelecimentos destinatários quando não houver retenção ou nos casos em que esta retenção tiver sido feita a menor, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessa esteira, há que se entender a expressão retenção, como destaque do ICMS/ST na nota fiscal, em consonância com a melhor doutrina de Johnson Barbosa Nogueira (RDP vols. 21/22, p. 93-103), Sacha Calmon (Comentários ao Código Tributário Nacional, p. 294), Werther Botelho (Curso de Direito Tributário, p. 198), dentre outros, e o voto lapidar do Ministro do Supremo Tribunal Federal (STF) Eros Roberto Grau na ADI 2.777 / SP, oportunidade em que deixou consignado:

14. OUTRO PONTO A SER CONSIDERADO DIZ COM A IMPOSSIBILIDADE DE PARANGONARMOS A TÉCNICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM A DA RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA. **LÁ O CONTRIBUINTE DO TRIBUTO É O SUBSTITUTO**; AQUI QUEM RETÉM O IMPOSTO NA FONTE NÃO O É, EXERCENDO, COMPULSORIAMENTE, AUTÊNTICA ATRIBUIÇÃO DE ADMINISTRAÇÃO INDIRETA --- UM TIPO ESPECIAL DE COMETIMENTO DA FUNÇÃO DE ARRECADAR (CTN, ART. 7º, § 3º), COMO ANOTEI EM TEXTO ESCRITO HÁ MUITOS ANOS. SITUAÇÕES DIVERSAS ENTRE SI NÃO ADMITEM COTEJO. (GRIFOU-SE)

Assim, como não há, em nenhuma das notas fiscais acostadas aos autos, destaque da base de cálculo do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas, imperioso concluir que nasce para os destinatários das mercadorias a obrigação de recolher o imposto devido, sob a figura da responsabilidade solidária.

Cumpre ressaltar, também, que o art. 32 do Anexo XV do RICMS/02 dispõe sobre a obrigação de destaque do imposto devido por substituição tributária e o valor do imposto retido na nota fiscal. Veja-se:

Art. 32 O sujeito passivo por substituição deverá indicar, nos campos próprios da nota fiscal emitida para acobertar a operação por ele promovida, além dos demais requisitos exigidos:

I - a base de cálculo do ICMS retido por substituição tributária;

II - o valor do imposto retido;

Ao compulsar as notas fiscais anexadas aos autos, bem como os demonstrativos elaborados pela Fiscalização, verifica-se, conforme afirmado anteriormente, que a Impugnante não destacou a base de cálculo do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquotas, nem informou o valor do imposto retido nos referidos documentos fiscais.

A Autuada afirma que não é devido o ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas, haja vista que as mercadorias remetidas são consideradas produto intermediário, fazendo, portanto, parte do processo industrial.

Entretanto, as referidas mercadorias não podem ser classificadas como produto intermediário, como quer a Impugnante, uma vez que estão sujeitas ao regime da substituição tributária e não cumprem os requisitos estabelecidos na Instrução Normativa SLT nº 01/86 (IN 01/86), cujos cinco incisos passa-se a analisar:

I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Os produtos vendidos pela remetente, ora Autuada, são utilizados pela destinatária no processo produtivo do cimento.

Ao verificar a composição deste cimento, foram encontradas, no *site* da empresa destinatária (<http://www.vcimentos.com.br/extras/pdf/CIMENTO.pdf>), as informações abaixo transcritas, constantes da ficha 001:

Componente	Faixa de concentração (%)	Número CAS
Silicato tricálcico .....	20-70.....	12168-85-3
Silicato dicálcico .....	10-60.....	10034-77-2
Ferro-aluminato de cálcio .....	5-15.....	12068-35-8
Sulfato de cálcio.....	2-10.....	vários
Aluminato tricálcico .....	1-15.....	12042-78-3
Carbonato de cálcio.....	0-5.....	1317-65-3
Óxido de magnésio .....	0-4.....	1309-48-4
Óxido de cálcio .....	0-0,2.....	1305-78-8

Ora, depreende-se da análise das informações acima, que o “produto” (parafusos, porcas e arruelas) não faz parte da composição do “novo produto” (cimento).

Ademais, insta ressaltar que, conforme ilustrações contidas nas fls. 23/30, as mercadorias remetidas pela Autuada são utilizadas na fixação das placas do moinho, de forma que não são consumidas diretamente no processo de industrialização do cimento.

Dessa forma, as mercadorias arroladas no Auto de Infração *sub examine* não se integram ao produto novo, e tampouco sofrem um processo de transformação na nova mercadoria a ser comercializada.

Assim, passa-se à análise do segundo requisito para que um produto seja qualificado como intermediário:

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

O inciso II da IN 01/86 conceitua o consumo integral do produto. Entretanto, os incisos III e IV trazem exceções ao que seria considerado como consumido imediata e integralmente no processo de produção.

Logo, faz-se necessário analisar o inciso II concomitantemente com os incisos III e IV.

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioresem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Verifica-se da leitura do inciso IV que, ao permitir o aproveitamento de crédito do imposto sobre os produtos consumidos na produção, excluem-se aqueles em que há apenas um desgaste natural ao serem utilizados no processo produtivo, sendo sua substituição periódica ação inerente a qualquer atividade industrial.

E ainda, os parafusos, porcas e arruelas não podem ser considerados produtos individualizados visto que fazem parte de uma “*complexa engrenagem industrial*”, na própria definição da Autuada (fl. 15).

E, finalmente, tem-se o inciso V, invocado pela Impugnante para o enquadramento de seus produtos como intermediários. Tal inciso apresenta exceções ao que seria considerado como partes e peças mencionadas no inciso anterior, conforme transcrito abaixo:

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

O dispositivo supracolacionado dispõe que as partes e peças serão consideradas como produto intermediário desde que venham a desenvolver atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção.

Entretanto, a essencialidade e a especificidade não se encontram presente neste caso, pois, notoriamente, os parafusos, porcas e arruelas não integram o produto final de forma imediata e integral e, conforme afirmado alhures, têm como finalidade a fixação das placas do moinho de cimento, de forma que apenas se desgastam pelo uso natural.

Quanto à ação particularizada das partes e peças, constata-se que as referidas mercadorias são utilizadas em vários tipos de empresas com múltiplas aplicações, conforme informação constante no verso da fl. 31.

Mais uma vez, na fabricação do cimento, a função dos parafusos é fixar as placas do moinho, não havendo assim nenhuma atuação particularizada dentro da linha de produção. Estes produtos são, portanto, apenas componentes de uma estrutura industrial, cuja manutenção naturalmente importa na reposição contínua.

Dessa forma, imperioso concluir que as mercadorias remetidas não podem ser classificadas como produto intermediário, haja vista que as condições necessárias ao enquadramento não foram satisfeitas.

A Autuada ainda faz menção aos Acórdãos n<sup>os</sup> 19507/10/3<sup>a</sup> e 19508/10/3<sup>a</sup> deste Conselho de Contribuintes na intenção de amparar suas pretensões de inaplicabilidade de diferencial de alíquota.

Imperioso ressaltar que nos acórdãos retromencionados, os produtos estão elencados na Instrução Normativa SUTRI n<sup>o</sup>09, que uniformiza os procedimentos relativos à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produtos intermediários na produção de **ferro gusa**.

Naquela oportunidade, o Conselho de Contribuintes aplicou o mesmo tratamento conferido aos produtos que fazem parte do processo de produção do ferro gusa àquelas mercadorias, conforme pleiteado pelas empresas, dada a similaridade dos processos produtivos.

Entretanto, o processo produtivo do ferro gusa em nada se assemelha ao processo de produção do cimento.

A Impugnante requer, ainda, a aplicação do art. 144, inciso II, alínea “b” do RICMS/91. A referida norma encontra-se estabelecida, atualmente, no art. 66, inciso V, alínea b do RICMS/02, senão veja-se:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

Tal artigo descreve as situações passíveis de abatimento do imposto sob a forma de crédito dos produtos intermediários, definindo-os como aqueles que sejam consumidos ou integrados ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Não há como a Autuada se utilizar desta norma tributária, pois, como mencionado anteriormente, a dedutibilidade do imposto só é possível sobre a mercadoria com caráter essencial e que seja consumida no processo de industrialização sendo que, no presente caso, os produtos estão sujeitos a um mero desgaste no processo de produção.

Em relação à Consulta de Contribuintes enviada pela Impugnante à Superintendência de Tributação em 20 de julho de 2011, não interfere no Auto de Infração em comento, vez que foi formulada após o início da ação fiscal, 15 de junho de 2011, conforme regulamenta o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 41. Nenhuma ação fiscal será promovida, em relação à espécie consultada, contra sujeito passivo, no período entre a protocolização do requerimento de consulta e a ciência da resposta, desde que:

I - a protocolização da petição tenha ocorrido até o vencimento da obrigação a que se refira; e

II - a taxa de expediente respectiva tenha sido devidamente recolhida.

Assim, considerando que a Autuada, remetente das mercadorias, encontra-se sediada no Estado de São Paulo que, por sua vez, é signatário do Convênio ICMS nº 32/09, conforme dispositivos transcritos, e que os produtos remetidos estão sujeitos à incidência do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas, legítimas são as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) capitulada no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

No tocante à multa isolada aplicada, imperioso trazer a baila o art. 55, VII da Lei nº 6.763/75:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Impende salientar que a hipótese de incidência da penalidade em referência consubstancia-se no fato de apor, na nota fiscal, base de cálculo diversa daquela imposta pela legislação e a consequência mandamental da prática desse fato, por sua vez, consiste em pagar uma multa isolada de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

*In casu*, o valor da base de cálculo a ser inserida nas notas fiscais é o resultado da soma dos itens previstos no § 3º do art. 19, Anexo XV, RICMS/02, cuja margem de valor agregado deve ser ajustada à alíquota interestadual.

Entretanto, repise-se, ao compulsar os documentos fiscais acostados aos autos, o valor consignado no campo da base de cálculo do ICMS/ST é 0 (zero).

Ocorre que a Impugnante, conforme salientado anteriormente, não destacou o valor da base de cálculo e do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquotas e não recolheu o imposto devido.

Para melhor elucidação dos fatos, imperioso trazer à baila o conceito da palavra “Diverso” que, segundo o Dicionário Aurélio, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente.

Ora, “diferença apurada” refere-se à diferença da base de cálculo, que, no caso dos autos, corresponde ao valor adotado pela Contribuinte e aquele previsto na legislação.

Há a destacar-se que a prescrição legal do art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, transcrita, não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

Ademais, em razão da constatação da reincidência, a referida penalidade isolada é de 100% (cem por cento), conforme disposto no art. 53, § 7º da Lei nº 6.763/75.

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

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 Bruno Antônio Rocha Borges e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 20 de outubro de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Revisor**

**Sauro Henrique de Almeida  
Relator**

SHA/cam

CC/MG