

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

Acórdão: 21.694/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000217237-60  
Impugnação: 40.010136609-69  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S/A  
IE: 062094007.50-23  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. – OPERAÇÃO INTERNA.** Constatado o recolhimento a menor do ICMS em razão ao destaque de ICMS à alíquota de 12% (doze por cento) e não de 18% (dezoito por cento) em operações internas de saídas de mercadorias, em detrimento da previsão legal disposta no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, não sendo a Autuada equiparada, por intermédio de regime especial a estabelecimento industrial. Exigências de ICMS, multa de revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, § 4º do mesmo diploma legal, c/c art. 215, VI, “f” do RICMS/02, majorada em 100% (cem por cento) pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/03/11 a 30/04/14, em decorrência da aplicação incorreta da alíquota interna do imposto nas operações de saídas internas de mercadorias, contrariando o disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, uma vez que o estabelecimento da Autuada não é equiparado a estabelecimento industrial por meio de regime especial.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. A multa isolada foi majorada em razão da reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 114/129, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 179/200.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 207/226, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

#### **Da Prova Pericial Requerida**

A Autuada requer a realização de prova pericial, para a qual apresenta quesitos às fls. 126 dos autos.

Pretende com a realização da perícia, revisar os cálculos efetuados pela Fiscalização, sobre as operações que estão demonstradas por amostragem no doc. 03, anexo de fls. 150/174 dos autos.

Porém, a prova pericial é admitida no curso de um processo como meio ou forma de esclarecimento ao juiz ou órgão julgador, quando o exame do fato depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova for imprescindível para o deslinde do processo.

No caso em tela, a perícia mostra-se absolutamente desnecessária, na medida em que as planilhas elaboradas pela Fiscalização, constantes do CD de fls. 17, apresentam todas as informações suficientes para elucidação da questão, bem como, os cálculos realizados por documento fiscal.

Ademais, os Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) acostados pela Impugnante, não constam da apuração da diferença recolhida a menor, o que denota o caráter protelatório da medida.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, II, “a” e “c” do RPTA:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

(...)

c) considerado meramente protelatório.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/03/11 a 30/04/14, em decorrência da aplicação incorreta da alíquota interna do imposto nas operações de saídas internas de mercadorias, contrariando o disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, uma vez que o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento da Autuada não é equiparado a estabelecimento industrial por meio de regime especial.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada, prevista no art. 54, inciso VI, § 4º da mesma lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. A multa isolada foi majorada pela reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Registra a Fiscalização que a ocorrência não se sujeita à recomposição da conta gráfica em razão do encerramento do prazo para pagamento do imposto, de acordo com o art. 89, inciso III do RICMS/02.

Cabe inicialmente esclarecer que a alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea “b.12” do RICMS/02, utilizada pela Autuada, aplica-se somente às operações internas promovidas por estabelecimento industrial ou equiparado.

Confira-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial;

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

**Efeitos a partir de 28/03/2012** - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, “a”, ambos do Dec. nº 45.946, de 02/04/2012.

§ 27. O disposto na subalínea “b.12” do inciso I do caput deste artigo aplica-se às operações praticadas pelo centro de distribuição com mercadorias produzidas pelo estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

(grifou-se).

No caso em exame, cumpre ressaltar que a alíquota de ICMS de 12% (doze por cento), prevista para as operações e prestações internas com “ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02” aplica-se, em regra, às operações promovidas por estabelecimento industrial situado neste Estado e, por extensão, às operações praticadas por centro de distribuição em relação às mercadorias produzidas pelo estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já o conceito de centro de distribuição foi estabelecido no art. 222, inciso XIV do RICMS/02, a saber:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XIV - considera-se centro de distribuição:

a) exclusivo, o estabelecimento que opere exclusivamente na condição de distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade;

b) não-exclusivo, o estabelecimento que opere somente como distribuidor das mercadorias recebidas, cumulativamente, de estabelecimento:

b.1) industrial ou de outro centro de distribuição a este vinculado, de mesma titularidade, situados neste Estado, observado o percentual mínimo em relação ao total de mercadorias recebidas no período, a ser definido em Regime Especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação;

b.2) de mesma titularidade ou de estabelecimento de empresa controlada, ainda que situado em outra unidade da Federação.

Assim, depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que, para efeitos de aplicação da referida alíquota e demais disposições da legislação tributária mineira, a figura do “centro de distribuição” foi definida sob dois enfoques:

- centro de distribuição exclusivo: aquele que atue exclusivamente como distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade e,

- centro de distribuição não exclusivo: aquele que opere somente como distribuidor das mercadorias recebidas, cumulativamente, de estabelecimento industrial ou de outro centro de distribuição a este vinculado, de mesma titularidade, situados neste Estado (observado o percentual mínimo em relação ao total de mercadorias recebidas no período, a ser definido em Regime Especial concedido pelo diretor da SUTRI), ou de estabelecimento de mesma titularidade ou de empresa controlada, ainda que situado em outra unidade da Federação.

Conforme determina o § 27 do art. 42 do RICMS/02, vigente a partir de 28/03/12, para efeitos de aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) na saída de mercadorias nas operações e prestações internas com “ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02” deverá o contribuinte estar enquadrado como centro de distribuição e as mercadorias deverão ser produzidas pelo estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

Registre-se por oportuno que a Autuada não possui regime especial previsto no art. 222, inciso XIII do RICMS/02, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XIII - equiparam-se ao estabelecimento industrial fabricante ou ao estabelecimento industrial abatedor de animais, para os efeitos de aplicação dos dispositivos que tratam de fixação de alíquota reduzida, crédito presumido ou redução de base de cálculo, o centro de distribuição exclusivo ou o estabelecimento industrial pertencentes ao mesmo contribuinte, na saída interna subsequente da mercadoria de sua fabricação ou de outra dela resultante, desde que destinada a contribuinte do imposto, e observadas as condições estabelecidas em regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação; (grifou-se)

A Impugnante alega em sua defesa que não há que se falar em exigência de equiparação a estabelecimento industrial e tampouco de outorga de regime especial para se fazer valer a alíquota de 12% (doze por cento), em razão do disposto no § 27º do art. 42 do RICMS/02, introduzido pelo Decreto nº 45.946 de 02 de abril de 2012, o qual prevê a aplicação da alíquota reduzida não só ao industrial (ou estabelecimento a ele equiparado), mas também ao centro de distribuição na saída de mercadorias industrializadas por estabelecimento do mesmo titular.

No entanto, o estabelecimento autuado tem como atividade o comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente, conforme CNAE – Fiscal nº 4679-6/04 e como atividade secundária comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicas – CNAE 4687-7/03.

O pretenso enquadramento como centro de distribuição não se revela possível, visto que, conforme a inteligência dos arts. 42, § 27 c/c 222, inciso XIV, todos do RICMS/02, a Impugnante não pode ser considerada centro de distribuição exclusivo, nem tampouco, não exclusivo.

Verifica-se, da análise dos DANFES (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica) de Entrada, acostados aos autos pela Fiscalização às fls. 61/96, dentre os remetentes constam Aperam Inox Serviços Brasil Ltda., CNPJ nº. 60.500.121/0013-68, Belgo Bekaert Arames LTDA, CNPJ nº 61.074.506/0020-00, Belgo Bekaert Arames LTDA., CNPJ nº 61.074.506/0027-79, Belgo Bekaert Arames Ltda, CNPJ nº 61.074.506/0009-97, Belgo Bekaert Arames Ltda, CNPJ nº 61.074.506/0007-25, Belgo Bekaert Arames LTDA., CNPJ nº 61.074.506/0012-92, Belgo Bekaert Nordeste S/A., CNPJ nº 14.044.853/0001-30, Belgo Bekaert Arames LTDA., CNPJ nº 61.074.506/0001-30 e Manchester Tubos e Perfilados S/A, CNPJ nº. 25.878.901/0001-01. Portanto, não opera exclusivamente na condição de distribuidor dos produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Ora, se o estabelecimento atacadista não comercializa, com exclusividade, mercadorias recebidas em transferência dos estabelecimentos industriais de mesma titularidade, não se enquadra na condição de “centros de distribuição exclusivos” para fins de utilização da alíquota interna de 12% (doze por cento), ou seja, não estão

amparados pela regra estabelecida na subalínea “b.12” do inciso I do art. 42, c/c a alínea “a” do inciso XIV do art. 222, ambos do RICMS/02.

Quanto ao enquadramento como centro de Distribuição não exclusivo, também não é possível, visto que não cumpre a condição de operar somente como distribuidor das mercadorias recebidas de estabelecimento industrial, observado o percentual mínimo em relação ao total de mercadorias recebidas no período, a ser definido em Regime Especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação. Ou seja, para que o centro de distribuição não exclusivo possa utilizar a alíquota de 12% (doze por cento) em questão, deverá operar com um percentual mínimo de “ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02” recebidos do estabelecimento industrial de mesma titularidade em relação ao total de mercadorias recebidas no período, incluído nestes, aquelas de outras origens.

Vale reiterar que a Autuada não possui regime especial que autorize o enquadramento como “centro de distribuição não exclusivo”.

A Impugnante alega que a despeito da previsão expressa no § 27 do art. 42, do RICMS/02, que dispensa explicitamente a exigência do regime especial (que trata o art. 42, inciso I, alínea b.12 e art. 222, inciso III, todos do RICMS/02), subsiste no CC/MG o entendimento equivocado de que o conceito de centro de distribuição deveria ser aquele adotado pelo inciso XIV do mesmo art. 222 do RICMS/02.

Argui que a aplicação do citado inciso XIV do art. 222 do RICMS/02, ao caso em tela, revela-se equivocada, por contrariar quer seja a *mens legis* do § 27º do art. 42, quer seja por sua interpretação literal. Destaca que o texto normativo faz referência, apenas, à qualificação do estabelecimento como centro de distribuição, sem referenciar os conceitos do art. 222, inciso XIV do RICMS/02, ou, tampouco, expressa remissão a esse permissivo. Assim, em se tratando de incentivo fiscal, deve o intérprete se ater ao método de interpretação literal, conforme disposto no art. 111 do CTN.

Ressalta que o objetivo do benefício em tela é o de privilegiar as operações de comercialização praticadas dentro do Estado por estabelecimento de mesma titularidade daquele que as fabricou.

De fato, a utilização da alíquota reduzida trata-se de norma de isenção parcial, como tal sujeita a interpretação literal, que não comporta resultados ampliativos e nem aplicação por analogia.

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

- Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
  - II - outorga de isenção;
  - III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Nesse sentido, cite-se Aliomar Baleeiro em sua clássica obra Direito Tributário Brasileiro na atualização de Misabel Abreu Machado Derzi (Editora Forense – 2000 – 11ª edição):

Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles, os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica, nos casos estabelecidos em lei. As isenções são restritivas, por isso se afastam dessa regra geral.

A isenção não se estende ao cumprimento das obrigações acessórias, nem estas àquela. Nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário induz dispensa das obrigações acessórias.

A relevação de uma destas não importa a das demais.

Nesses casos, a dúvida se resolve em favor do Fisco, porque assim preceitua o CTN.

Cumpra também destacar os ensinamentos Hugo de Brito Machado em Comentários ao Código Tributário Nacional (Editora Atlas S.A – 2004 – Volume II):

Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.

Porém, não se deve perder de vista que a disposição legal determina que a alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea “b.12” do RICMS/02, qual seja 12% (doze por cento), aplica-se somente às operações internas, promovidas por estabelecimento industrial ou equiparado e, que somente a partir de 28/03/12 é que estendeu-se também às operações praticadas pelo centro de distribuição com mercadorias produzidas pelo estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

As disposições do art. 222 do RICMS/02 são claras ao prescrever que os conceitos ali descritos são utilizados “para os efeitos de aplicação da legislação do imposto”. Assim não há que se falar que os conceitos de centro de distribuição “*exclusivo*” e “*não exclusivo*” não se aplicam ao caso dos autos.

Noutra toada, a Impugnante alega que, considerando a aplicação de “centro de distribuição exclusivo”, para tal fim não se pode levar em consideração todo o universo de operações praticadas por este, obstando o aproveitamento do benefício em

razão do recebimento de mercadorias oriundas de estabelecimentos industriais de outra titularidade, especificamente aqueles localizados nos Estados de São Paulo e da Bahia.

Destaca que este é o caso das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS nº 32/09, uma vez que o imposto já teria sido recolhido pelo remetente à alíquota interna de 18% (dezoito por cento). Assim, deveriam ser computados, para efeitos de enquadramento do contribuinte ao conceito de centro de distribuição exclusivo ou não exclusivo, nos termos do art. 222, inciso XIV do RICMS/02, tão somente as entradas de bens no centro de distribuição, que se submeterão, na respectiva saída interna, à alíquota de 12% (doze por cento).

No entanto tal argumento não encontra respaldo na legislação. Preceitua o citado artigo que centro de distribuição exclusivo é aquele que atue exclusivamente como distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade e centro de distribuição não exclusivo, aquele que opere somente como distribuidor das mercadorias recebidas, cumulativamente, de estabelecimento industrial ou de outro centro de distribuição a este vinculado, de mesma titularidade, situados neste Estado (observado o percentual mínimo em relação ao total de mercadorias recebidas no período, a ser definido em Regime Especial concedido pelo diretor da SUTRI), ou de estabelecimento de mesma titularidade ou de empresa controlada, ainda que situado em outra unidade da Federação.

Conforme já demonstrado, a Contribuinte não atua exclusivamente com mercadorias transferidas de estabelecimento industrial de sua titularidade, nem possui regime especial para operar como centro de distribuição não exclusivo.

Esclarece a Fiscalização, em sua manifestação fiscal que para efeito dos cálculos do imposto devido pela utilização indevida da alíquota reduzida pela Autuada, foram consideradas as saídas internas CFOP 5.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para industrialização ou comercialização) e CFOP 5.152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros para industrialização ou comercialização), transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa, conforme se verifica das planilhas contidas no CD de fls. 17 dos autos.

Equivoca-se a Impugnante quando diz que a saída de produtos recebidos de filiais industriais em outros Estados estaria alcançada pela alíquota reduzida visto que tais estabelecimentos nada mais são do que um prolongamento do estabelecimento autuado e, como tal, devem ser considerados parte do estabelecimento industrial mineiro.

Sabe-se que a legislação tributária determina, de acordo com a “autonomia dos estabelecimentos”, que a apuração do imposto deve ser executada necessariamente por cada estabelecimento, cada um sujeitando-se às normas tributárias que lhe são pertinentes.

O art. 58 e seguintes do RICMS/02 não deixam dúvidas ao determinarem que cada estabelecimento é autônomo, e a única alternativa para a consideração em conjunto das várias unidades de um conglomerado de estabelecimentos restringe-se à garantia do crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É certo que o ICMS rege-se pelo “Princípio da Autonomia” dos estabelecimentos, o que significa dizer que os estabelecimentos de um mesmo contribuinte são autônomos, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto, a teor da regra posta no art. 24 da Lei nº 6.763/75, bem como, do art. 59, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

RICMS/02:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

(...)

Assim, em sintonia com o dispositivo legal acima transcrito que define como autônomo cada um dos estabelecimentos do mesmo titular, localizados em área diversa, não se pode aceitar que os produtos comercializados pelo estabelecimento atacadista sujeitem-se às mesmas regras definidas para o estabelecimento industrial, já que a própria legislação cuidou de fazer tal distinção.

Este é o entendimento deste Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, manifestado reiteradas vezes, a exemplo do recente Acórdão nº 19.970/13/2ª:

ACÓRDÃO: 19.970/13/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000170207-41

ORIGEM: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - MEDICAMENTOS/PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

(...) LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

ALEGA EM SEU FAVOR A IMPUGNANTE QUE, APESAR DE SER UM COMÉRCIO ATACADISTA DE MEDICAMENTOS E DROGAS DE USO HUMANO (CNAE FISCAL Nº 4644-3/01, FL. 3), DEVERIA SER TRATADA COMO FABRICANTE, POIS OS PRODUTOS QUE COMERCIALIZA SÃO FABRICADOS POR OUTRO ESTABELECIMENTO DE MESMA TITULARIDADE SITUADO NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL (RS) E APÓS, TRANSFERIDOS PARA A IMPUGNANTE, SITUADA NO ESTADO DE SÃO PAULO (SP). CONCLUI QUE O ART. 19, I, B, ITEM 3 ALUDE A “FABRICANTE” E NÃO A “ESTABELECIMENTO FABRICANTE”, O QUE, COM BASE NA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS PREVISTA NO ART. 59 DA LEI Nº 6.763/75, PERMITIRIA ENTENDER QUE, QUANDO A OPERAÇÃO FOSSE REALIZADA POR QUALQUER UM DOS ESTABELECIMENTOS DO FABRICANTE, A BASE DE CÁLCULO DA ST SERIA O PREÇO PRATICADO PELO REMETENTE, INCLUINDO-SE TODAS AS DESPESAS TRIBUTÁVEIS, ALÉM DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA).

DE ACORDO COM O TEXTO DO ART. 59 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, “CADA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR SITUADO EM ÁREA DIVERSA CONSIDERA-SE AUTÔNOMO”.

O ART. 127, II DO CTN REFORÇA A AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS QUANDO DIZ QUE “SE CONSIDERA DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DA PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO, EM RELAÇÃO AOS ATOS OU FATOS QUE DEREM ORIGEM À OBRIGAÇÃO, O DE CADA ESTABELECIMENTO”.

ASSIM, EM PRINCÍPIO, PRODUTOS FABRICADOS PELO ESTABELECIMENTO SITUADO NO RS NÃO PODEM SER CONSIDERADOS COMO FABRICADOS POR ESTABELECIMENTO SITUADO EM SP, SOB PENA DE DESVIRTUAR-SE TODA A LÓGICA DA INDIVIDUALIZAÇÃO DOS ESTABELECIMENTOS NA QUAL SE ASSENTA O ICMS, NÃO SE MOSTRANDO JURIDICAMENTE VÁLIDO O ARGUMENTO APRESENTADO PELA AUTUADA.

(...) DESTACOU-SE.

Em outras palavras, quer dizer que a alíquota de ICMS aplicável às saídas internas promovidas pelo estabelecimento que não seja o industrial, ou que não seja equiparado a estabelecimento industrial por meio de regime especial, rege-se pela norma contida no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

Destaque-se ainda que a Autuada já teve julgado contra si matéria de idêntico teor, conforme evidencia o Acórdão 18.392/09/2ª e, mais recentemente, o Acórdão nº 20.383/14/2ª, abaixo transcritos:

ACÓRDÃO: 18.392/09/2ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000159906-62

IMPUGNANTE: ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

IE: 062094007.09-86

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – UTILIZAÇÃO INDEVIDA – OPERAÇÃO INTERNA. EVIDENCIADA A SAÍDA DE MERCADORIAS EM OPERAÇÃO INTERNA, UTILIZANDO A ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO), SENDO QUE A CORRETA SERIA DE 18% (DEZOITO POR CENTO), NOS TERMOS DO ARTIGO 42,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCISO I, ALÍNEA “E” DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ARTIGO 56, INCISO II DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 20.383/14/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000202860-21

IMPUGNAÇÃO: 40.010134980-37

IMPUGNANTE: ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

IE: 062094007.09-86

ORIGEM: DF/JUIZ DE FORA

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – OPERAÇÃO INTERNA. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EM RAZÃO DO DESTAQUE À ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO) EM OPERAÇÕES INTERNAS DE SAÍDA DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NA HIPÓTESE DO ART. 42, INCISO I, SUBALÍNEA “B12” DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI, § 4º DO MESMO DIPLOMA LEGAL, C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “F” DO RICMS/02, MAJORADA PELA REINCIDÊNCIA, CONFORME ART. 53, §§ 6º E 7º DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 42, INCISO I, ALÍNEA “E” DO RICMS/02. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Noutra linha, a Impugnante argumenta que as operações anteriores a 27/03/12 também estariam abrangidas pelo benefício da alíquota reduzida, visto que o CTN em seu art. 106, inciso II, “b”, estipula os casos de retroatividade da lei mais benigna aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Argui que na citada alínea “b” a exigência é clara de que não tenham ocorrido fraude, nem omissão de pagamento do tributo, e que no caso, esta não pode ser confundida com divergência de valores, uma vez que o ICMS foi pago no regime que julgava legal à luz de sua natureza comercial. Assim, entende que a regra estabelecida pelo Decreto nº 45.946 de 02 de abril de 2012 deve retroagir aos fatos geradores anteriores a 27/03/12.

Razão não lhe assiste.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, têm-se as regras para aplicação retroativa das normas tributárias, a saber:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Depreende da leitura do dispositivo legal supratranscrito as hipóteses em que, deve a legislação tributária retroagir seus efeitos para atingir fato pretérito. Contudo, nenhuma destas hipóteses amolda-se ao caso dos autos.

É cediço que as normas tributárias não só impõem obrigações sobre os sujeitos passivos, bem como definem como infrações o descumprimento de tais deveres e fixam as consequentes penalidades.

Neste entendimento, caso uma lei nova venha a fixar uma alíquota de tributo menor do que aquela anteriormente determinada, não há que se falar em efeito retroativo. O tributo, que não significa sanção de ato ilícito, será, sempre, devido de acordo com a lei da época do fato gerador, ainda que a lei nova tenha determinado a sua minoração.

Este é exatamente o caso do Decreto nº 45.946 de 02 de abril de 2012, que alterou o art. 42 do RICMS/02, estendendo a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) nas saídas internas das mercadorias relacionados na Parte 6 do Anexo XII, promovidas pelo industrial, às operações praticadas pelo centro de distribuição com as citadas mercadorias, desde que produzidas por estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

Os seus efeitos afetam somente os fatos geradores ocorridos a partir de 28/03/12. Veja-se:

Efeitos a partir de 28/03/12 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, "a", ambos do Dec. nº 45.946, de 02/04/12.

Art.42. (...)

§ 27. O disposto na subalínea "b.12" do inciso I do caput deste artigo aplica-se às operações praticadas pelo centro de distribuição com mercadorias produzidas pelo estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

Ademais, como anteriormente demonstrado, os efeitos do citado dispositivo legal sequer se aplica às operações realizadas pela Impugnante a partir de 28/03/12, uma vez que esta não se enquadra nem como centro de distribuição exclusivo ou não exclusivo.

Em sua defesa a Impugnante aduz eu um primeiro momento que realiza suas operações de venda de mercadorias sob o abrigo do art. 42, § 27 do RICMS/02, ou seja, que seria um centro de distribuição. Num segundo momento, afirma que caso não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seja aceita sua tese, ainda assim deveria ser mantido o benefício da alíquota reduzida, visto que de acordo com a legislação federal estaria enquadrada como estabelecimento industrial, inclusive por apurar e recolher IPI, com fulcro no art. 3º da Lei nº 4.502/64 que equipara ao estabelecimento produtor “as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Ressalta que compete à União definir os contribuintes do tributo, de acordo com o art. 146, inciso III, alínea “a” da CR/88 e 46 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN), devendo os critérios adotados para tal fim serem observados em seu conteúdo e alcance pelos demais entes federados.

No entanto, cumpre esclarecer que o art. 146 da CF/88 trata dos assuntos reservados à lei complementar:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

(Grifou-se)

E nos termos de seu art. 146, compete à lei complementar, dentre outras matérias, dispor sobre conflitos de competência entre os entes tributantes, bem como definir o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes dos impostos nela discriminados.

A competência da União para instituir tributos está determinada no art. 153, da CF/88 notadamente o Imposto sobre produtos industrializados (IPI) em seu inciso IV. Veja-se:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

Já a competência dos Estados para a instituição dos tributos está regulado pelo art. 155 da CF/88, na qual está inserido o ICMS, no inciso II, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

(...)

Os art. 46 e seguintes do CTN tratam do fato gerador da base de cálculo e dos contribuintes do IPI, não tendo aplicação sobre os fatos geradores e contribuintes do ICMS, consoante o disposto no inciso XII do § 2º do art. 155 da CF/88 supratranscrito, visto que a competência para definir os contribuintes do ICMS é do Estado, e não da União, contrariamente ao que quer fazer prevalecer a Impugnante.

Em matéria de ICMS, coube à Lei Complementar nº 87/96 definir os fatos geradores, a base de cálculo e os contribuintes do imposto. Assim, em respeito à repartição constitucional de competências, a equiparação do estabelecimento atacadista a estabelecimento industrial, oferecida pela legislação do IPI, não tem efeitos práticos para fins de aplicação da legislação do ICMS.

Tal entendimento está exposto nas Consultas de Contribuintes de nºs 287/09 e 179/13, trechos abaixo transcritos:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 287/09**

(MG de 19/12/2009)

PTA Nº : 16.000280201-77

ORIGEM : Belo Horizonte – MG

ICMS – ALÍQUOTA – FERROS, AÇOS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO – Nos termos da subalínea “b.12”, inciso I, art. 42 do RICMS/02, aplica-se a alíquota de 12% nas operações com ferros, aços e materiais de construção, relacionados na Parte 6 do anexo XII, promovidas por estabelecimento industrial. Não se considera para esse fim o estabelecimento atacadista equiparado a industrial pela legislação do IPI.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente exerce atividade de comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos (CNAE 46.85-100), sendo contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e equiparada à indústria, nos termos do Decreto federal nº 4.544/2002.

CONSULTA:

1 – Por ser equiparada a indústria pelo Decreto federal no 4.544/2002, ainda que conste como atacadista no seu cadastro, nas saídas dos produtos relacionados na subalínea “b.12”, inciso I, art. 42 do RICMS/02, é correto o destaque de alíquota de 12%?

RESPOSTA:

1 – Não. A subalínea “b.12”, inciso I, art. 42 do RICMS/02, determina a aplicação da alíquota de 12% nas operações promovidas por estabelecimento industrial com ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do anexo XII.

A expressão “estabelecimento industrial” constante no dispositivo citado refere-se ao estabelecimento que realiza atividade de industrialização, assim considerada aquela que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, nos termos do inciso II, art. 222 do Regulamento referido.

A Consulente, conforme exposição apresentada, ainda que equiparada a estabelecimento industrial para fins da legislação do IPI, não exerce essa atividade, limitando-se a comercializar, no atacado, produtos adquiridos de terceiros e recebidos de sua unidade industrial localizada em São Paulo.

Assim, sob uma análise literal da norma, não se aplica a alíquota de 12% prevista na subalínea “b.12” em comento às operações descritas pela Consulente.

DOLT/SUTRI/SEF, 18 de dezembro de 2009.

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 179/13**

PTA Nº : 16.000485638-34

ORIGEM : Betim - MG

ICMS - EQUIPARAÇÃO DO ATACADISTA A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL - IPI - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO -Em respeito à repartição constitucional de competências, a equiparação do estabelecimento atacadista a estabelecimento industrial, oferecida pela legislação do IPI, não tem efeitos práticos para fins de aplicação da legislação do ICMS, portanto, não poderá o estabelecimento atacadista equiparado a industrial pela legislação do IPI transferir créditos do ICMS com fundamento no art. 27, II, “b”, do anexo VIII do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 06 de setembro de 2013.

Posto isso, resta incontroverso que a Autuada não faz jus à redução de alíquota prevista na alínea “b.12” do art. 42 do RICMS/02, em razão de não se enquadrar como estabelecimento industrial.

Quanto à alegação de incorreta apuração da diferença entre a alíquota tida por devida e a praticada, notadamente aquelas destinadas a outros centros de distribuição dentro do Estado tendo em vista as normas específicas da substituição tributária, também não merece guarida.

Da análise dos documentos acostados aos autos (DANFES de fls. 150/174), verifica-se que tais operações referem-se às saídas de CFOP 5.403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto). Como já relatado, tais operações não foram objeto da presente autuação.

No que diz respeito à aplicação da penalidade prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, observando-se as cópias dos documentos fiscais, por amostragem (fls. 23/60), que instruem os autos, constata-se, sem qualquer esforço, que a Autuada emitiu documentos fiscais com indicação incorreta quanto à alíquota e quanto ao destaque do imposto devido, caracterizando-se, dessa forma, a tipificação tributária prevista nos dispositivos legais supra mencionados, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

RICMS/02

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f - natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG.”

(Grifou-se).

Conforme consta do Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 10/13 dos autos, a Fiscalização cobrou a Multa Isolada, considerando a disposição introduzida na legislação através da Lei Estadual nº 19.978/11, vigente a partir de 01/01/12, adotando aos fatos ocorridos posteriormente a tal data, o limite mínimo estabelecido de 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Art. 54 - (...)

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

(Grifou-se)

A penalidade possui caráter objetivo e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece normas gerais de direito tributário aplicáveis aos tributos estaduais, assim legisla sobre a interpretação da legislação tributária:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Restando caracterizadas as infringências à legislação tributária estadual, uma vez que a Autuada emitiu documentos fiscais com indicação incorreta quanto à alíquota e quanto ao destaque do imposto devido, caracterizando-se, denota-se que a tipificação tributária se amolda à conduta por ela praticada.

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, cumpre trazer a baila o conceito legal de reincidência, nos termos do art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

(Grifou-se).

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 01.000165295-60 – fls. 102/105 – parcelado em 31/08/10;
- PTA nº 01.000170617-40 – fls. 106/107 – publicada decisão irrecorrível em 30/12/11.

Assim, foi exigida a majoração de 50% (cinquenta por cento) em relação aos fatos ocorridos no exercício de 2011, com base na primeira reincidência, e a partir de jan./12, exigiu-se a majoração de 100% (cem por cento), decorrente da segunda infração, em consonância com a Lei nº 6763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º):

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

(...)

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra 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 nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pelo Autuado sustentou oralmente o Dr. Fernando Gomes de Paula. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do

juízo, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 28 de outubro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro  
Relator**

*ml*