

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
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.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 16/06/11 a 31/05/13, em decorrência da aplicação incorreta da alíquota 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 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 189/192 dos autos.

A Impugnante alega em sua defesa que não há que se falar em exigência 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui que tem como atividade principal a exploração da indústria siderúrgica, atividades correlatas e derivadas, incluindo o comércio, importação e exportação de matérias primas e produtos siderúrgicos e que, especificamente em relação ao CNPJ da Filial autuada, têm-se atrelada a atividade da Matriz, sua atividade principal é a representação comercial de material de construção e ferragens. Ou ainda, a atividade principal dessa é a revenda de ferro, aço e materiais de construção produzidos pelas sucursais industriais produtoras, em perfeita sintonia com o determinado na legislação mineira para o benefício da alíquota de 12% (doze por cento).

Ressalta que, da análise da documentação anexada (mídia eletrônica), depreende-se que o estabelecimento recebeu as mercadorias, cuja saída foi contemplada com a alíquota reduzida, de outras filiais do mesmo titular, todas dedicadas à atividade industrial.

Alega que não se pode dizer que a saída de produtos recebidos pela Autuada de filiais industriais em outros Estados, não estariam alcançadas pela norma, visto que tais estabelecimentos nada mais são do que um prolongamento da usina de Juiz de Fora (MG) e como tal, devem ser considerados partes do estabelecimento industrial mineiro. Até porque, a *ratio legis* por detrás do disposto no art. 42, § 27º do RICMS/02 é a de que a sujeição de um centro de distribuição, pertencente à pessoa jurídica dedicada a atividade industrial, deriva da evidente integração entre estes, do ponto de vista logístico, ou seja, são braços da planta industrial.

Sustenta que a pretendida restrição contida na parte final do § 27º supra não poderia prevalecer em razão de contrariar o art. 152 da Constituição Federal que veda aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Argui, ainda, que as operações anteriores a 27/03/12 também estariam abrangidas pelo benefício da alíquota reduzida, visto que o Código Tributário Nacional – CTN, em seu art. 106, inciso II, “b”, estipula os casos em que ocorre a retroatividade da lei mais benígna aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Aduz que na citada alínea “b” a exigência é clara de que não tenham ocorrido fraude, nem omissão de pagamento do tributo, que no caso, esta não pode ser confundida com divergência de valores.

Ressalta que, no caso, não resta dúvidas que o ICMS pago se deu no regime que julgava legal à luz de sua natureza comercial, devendo a regra estabelecida pelo Decreto nº 45.946 de 02/04/12, retroagir aos fatos geradores anteriores a 27/03/12.

Argui que, caso se entenda inaplicável o art. 106 do CTN, ainda assim deveria ser mantido o benefício da alíquota reduzida, na medida em que a Impugnante é estabelecimento industrial, inclusive apura e recolhe IPI.

Alega que o art. 3º da Lei nº 4.502/64 dispõe que se 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”. E 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 CTN, devendo os critérios adotados para tal fim serem observados em seu conteúdo e alcance pelos demais entes federados, sendo defeso aos Estados e Municípios modificar tais conceitos, sobretudo por não se tratar de situação que se amolda ao art. 109 do CTN.

Aduz que não é lícito aos Estados restringir quais contribuintes ou estabelecimentos podem ser considerados como industriais, para definir alíquotas de certos produtos, sob pena de invasão de competência da União.

Alega ser ilegal a aplicação cumulativa das penalidades impostas ao Contribuinte, visto que o art. 53 da Lei nº 6.763/75, em seu § 1º prevê que “*as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.*”.

Argui que no caso só existiria o suposto descumprimento da obrigação principal pelo pagamento do tributo em razão da aplicação do benefício da redução da alíquota, sendo que a penalidade isolada aplicada, a exemplo da multa de revalidação, deriva do aludido recolhimento a menor, que reflete *nô quantum* a ser pago (obrigação principal).

Alega, ainda, que as multas aplicadas ferem o princípio da vedação do uso do tributo com efeito de confisco, além dos princípios de razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva.

Requer ao final, seja julgada procedente a impugnação, cancelada a autuação, ou sucessivamente, cancelada a exigência da multa isolada.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 193 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 207/223, refuta as alegações da Impugnante e requer a 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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 16/06/11 a 31/05/13, em decorrência da aplicação incorreta da alíquota 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 industrial por meio de regime especial.

Registra o Fisco 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 da Parte Geral 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por outro lado, o art. 222, inciso XIV do RICMS/02, estabelece o conceito de centro de distribuição, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(grifou-se).

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.

Cumpré, de início, ressaltar que a Autuada tem como atividade o comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção, conforme CNAE – Fiscal nº 46.8.5-1/00.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Afirma que o grupo empresarial tem como atividade principal a exploração da indústria siderúrgica, atividades correlatas e derivadas, incluindo o comércio, importação e exportação de matérias primas e produtos siderúrgicos e que, especificamente em relação ao CNPJ da Filial Autuada a sua atividade consiste na revenda de ferro, aço e materiais de construção produzidos pelas sucursais industriais produtoras, o que estaria em perfeita sintonia com o determinado na legislação mineira para o benefício da alíquota de 12% (doze por cento).

No entanto, não cabe razão à Impugnante.

Conforme disposto no art. 42, § 27º c/c 222, inciso XIV, todos do RICMS/02, a Autuada não pode ser considerada Centro de Distribuição, nem exclusivo nem tampouco não exclusivo.

Verifica-se da análise dos Documentos Auxiliares de Notas Fiscais Eletrônicas – DANFES, de Entrada, acostados aos autos pelo Fisco às fls. 144/163, que a Impugnante recebe mercadorias das empresas Gerdau Açominas S.A, CNPJ nº 17.227.422/0001-05, e Aperam Inox América do Sul S.A, CNPJ nº 33.390.170/0013-12, 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 da Parte Geral do RICMS/02.

Por outro lado, também deve ser afastada a possibilidade de ser enquadrada como “centro de Distribuição não exclusivo”, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante anexa documentação às fls. 203 (mídia eletrônica), com o intuito de comprovar que o estabelecimento autuado recebeu as mercadorias, cuja saída foi contemplada com a alíquota reduzida, de outras filiais do mesmo titular, todas dedicadas à atividade industrial.

Contesta o Fisco dizendo que as planilhas de fls. 17/67 dos autos relacionam as mercadorias “Tela Soldada – NBM 73142000” e “Treliza – NBM 73084000”, sendo essas tributadas na saída sob a alíquota de 18% (dezoito por cento), não possuindo qualquer tipo de benefício ou redução de base de cálculo, e que as mercadorias recebidas pela Autuada, cuja entrada foi contemplada com a alíquota reduzida de outras filiais do mesmo titular, são oriundas de operações e prestações internas com “ferros, aços e materiais de construção relacionados na parte 6 do Anexo XII do RICMS/02” de mercadorias promovidas por estabelecimento industrial situado neste Estado, nas quais se aplica a alíquota de ICMS de 12% (doze por cento).

Equivoca-se a Impugnante quando diz que a saída de produtos recebidos de filiais industriais em outros Estados estaria alcançada pela alíquota reduzida, ao argumento de que tais estabelecimentos nada mais são do que um prolongamento da usina de Juiz de Fora (MG) e que, como tal, devem ser considerados partes do estabelecimento industrial mineiro.

Como bem lembra o Fisco, o art. 58 e seguintes do RICMS/02 não deixam dúvidas ao determinarem que cada estabelecimento é autônomo e que, a única alternativa para a consideração em conjunto restringe-se à garantia do crédito tributário.

Essa autonomia está relacionada ao dever de 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;

(...)

Art. 60 - Todos os estabelecimentos do mesmo titular são considerados em conjunto, para o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito de garantia do crédito tributário e acréscimos legais.

Assim, em sintonia com o dispositivo legal acima transcrito, 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.

Esse 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

(grifou-se).

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

Destaque-se, ainda, que a Autuada já teve julgado contra si matéria de idêntico teor, conforme evidencia o Acórdão nº 18.392/09/2ª:

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, 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.

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.

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

É cediço que as normas tributárias não só impõem obrigações aos sujeitos passivos, como também definem como infração o descumprimento de tais deveres e fixam as consequentes penalidades.

Nesse 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.

Esse 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 VII, promovidas pelo industrial, às operações praticadas pelo centro de distribuição com as citadas mercadorias, desde que produzidas por estabelecimento industrial mineiro de mesma titularidade.

No entanto, os seus efeitos afetam somente os fatos geradores ocorridos a partir de 28/03/12. Veja-se:

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.

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 como centro de distribuição exclusivo ou não exclusivo.

Em sua defesa a Autuada alega, primeiro, que realiza suas operações de venda de mercadorias sob o abrigo do art. 42, § 27º do RICMS/02, ou seja, que seria um Centro de Distribuição. Num segundo momento, afirma que caso não seja aceita sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 exercem 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 art. 46 e seguintes do CTN, devendo os critérios adotados para tal fim serem observados em seu conteúdo e alcance pelos demais entes federados.

Verifica-se que o Regulamento do IPI (RIPI), Decreto nº 7.212/10, em seu art. 9º, incisos II e III, trata da equiparação a industrial envolvendo estabelecimento filial, *in verbis*:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

II - os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª, e Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);

Em função das atividades desenvolvidas, a legislação do IPI, visando à cobrança e administração do imposto, equipara algumas unidades a estabelecimentos industriais, mesmo nos casos em que não existam, diretamente, operações de industrialização.

O citado 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(grifou-se).

Assim, 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, 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, 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)

(...)

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, arguidos pela Impugnante tratam do fato gerador, base de cálculo e 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 fatos geradores, bases de cálculo e 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, conforme 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 179/2013

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.

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

Isso posto, resta incontroverso que a Impugnante 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.

Destaque-se o Regime Especial PTA nº 16.000107441-06, acostado pelo Fisco às fls. 176/177 dos autos, que relaciona, em seu anexo único, os centros de distribuição exclusivos da Arcelormittal Brasil S.A., CNPJ 17.469701/0001-77(matriz) e suas respectivas inscrições estaduais, que receberam autorização para a adoção de alíquota de 12% (doze por cento) para o cálculo do ICMS devido nas saídas de ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6, do Anexo XII, do RICMS/02. Tal regime especial foi concedido em 10/02/05 com base no art. 222, inciso XIII do RICMS/02. Todavia, a Autuada não consta dos estabelecimentos relacionados no referido anexo único.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Impugnante, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, visto que o art. 53 da Lei nº 6.763/75, em seu § 1º prevê que “*as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.*”.

Entende a Impugnante que, no caso dos autos, só existiria o suposto descumprimento da obrigação principal pelo pagamento tributo em razão da aplicação do benefício da redução da alíquota. E que a penalidade isolada aplicada, a exemplo da multa de revalidação, deriva do aludido recolhimento a menor, que reflete no *quantum* a ser pago (obrigação principal).

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 54, inciso VI da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea "F" do RICMS/02 foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a falta de indicação de requisito exigido em regulamento ou com indicações incorretas.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Na lição de Ricardo Lobo Torres (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)"(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCADE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.”

Mediante análise das cópias dos documentos fiscais, por amostragem (fls. 69/142), que instruem os autos, constata-se, sem qualquer esforço, que a Autuada emitiu notas fiscais eletrônicas com indicação incorreta quanto à alíquota e, por consequência, quanto ao destaque do imposto devido, caracterizando-se, dessa forma, a tipificação tributária prevista nos dispositivos legais supra, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Registre-se que o Fisco aplicou o dispositivo contido no § 4º do art.54 da Lei nº 6.763/75 em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/12, em razão da alteração da citada lei, introduzida pela Lei nº 19.978, de 28/12/11, limitando a multa a duas vezes e meia o valor do imposto e não inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação. Confira-se:

§ 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 ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, estabelecem os dispositivos que embasam a cobrança, quais sejam os §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, que:

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 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.

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.(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, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, seja na data do pagamento ou da decisão irreversível condenatória, nos termos do dispositivo legal supracitado.

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

- 1ª reincidência – PTA 01.000165295-60, estabelecimento de inscrição estadual nº 367.094007-0333 - parcelado em 31/08/10 (fls. 170);

- 2ª reincidência: PTA 01.000170617-40, estabelecimento de inscrição estadual nº 062.094007-189 - decisão irreversível no CC/MG, publicada em 30/12/11 (fls.169).

Portanto a majoração da penalidade estabelecida pelo Fisco encontra-se em consonância com a Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) e demonstrada às fls. 11/13 dos autos.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 19 de março de 2014.

Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator

GR/P