

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.299/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000199269-18
Recurso de Revisão: 40.060136426-04
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Gerdau Aços Longos S.A.
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, em decorrência de utilização de Margem de Valor Agregado – MVA incorreta nas remessas a contribuintes mineiros de mercadorias elencadas no item 18.1.39 da Parte 02 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas à comercialização. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Canceladas as exigências pela Câmara *a quo*. No entanto, restabelecidas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista na alínea “c” do inciso VII do art. 55 do mesmo diploma legal.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária, nas remessas a contribuintes mineiros de mercadorias elencadas no item 18.1.39 da Parte 02 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a comercialização. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Canceladas as exigências pela Câmara *a quo*. No entanto, restabelecidas, em parte, as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista na alínea “c” do inciso VII do art. 55 do mesmo diploma legal, devendo-se abater do ICMS/ST exigido, o valor do ICMS operação própria e ainda, excluir a multa isolada por ser inaplicável à espécie dos autos.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, em razão da utilização de Margem de Valor Agregado – MVA incorreta, no período de 01/08/09 a 28/02/11, na apuração do ICMS/ST devido nas saídas de “vergalhões de aço”,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes do item 18.1.39 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, promovidas pela Autuada, ora Recorrida, para contribuintes mineiros, destinadas à comercialização.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” do mesmo diploma legal.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.394/14/2ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento, ficando vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, devendo-se ainda abater do imposto exigido, a parcela do ICMS operação própria destacado nas notas fiscais relativas às operações em que não houve destaque de base de cálculo do ICMS/ST e excluir a multa isolada sobre tais operações, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Não houve recurso do Estado. Dessa forma, tendo em vista que a decisão recorrida se deu pelo voto de qualidade desfavorável à Fazenda Pública Estadual, fez-se necessário o reexame da matéria pela Câmara Especial de Julgamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do RPTA, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos no voto vencido do Conselheiro Fernando Luiz Saldanha foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Como já mencionado, a acusação fiscal é de falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, em razão da utilização de Margem de Valor Agregado (MVA) incorreta, no período de 01/08/09 a 28/02/11, na apuração do ICMS/ST devido nas saídas de “vergalhões de aço”, classificados no item 18.1.39 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época, promovidas pela Autuada, para contribuintes mineiros, destinadas à comercialização.

Cabe inicialmente pontuar que a Autuada está inscrita neste Estado sob o CNAE Fiscal nº 2423-7/02 (produção de laminados longos de aço, exceto tubos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece o Fisco que consoante o entendimento deste Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, consubstanciado no Acórdão nº 20.410/12/3ª, adotou a MVA de 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis centésimos por cento), ao invés da MVA ajustada. Informa ainda que na apuração do ICMS/ST, utilizou a “alíquota ST”, ora 12% (doze por cento) ora 18% (dezoito por cento) em razão de adotar o mesmo critério da nota fiscal do Contribuinte que ora destaca a alíquota 12% (doze por cento) sobre o valor dos produtos ora aplica a redução da base de cálculo, utilizando a alíquota de 18% (dezoito por cento).

O Fisco exige a diferença do ICMS/ST retido e recolhido a menor em razão da utilização indevida da MVA prevista no item 18.1.40, qual seja 27,74 % (vinte e sete inteiros e setenta e quatro centésimos por cento) em vez da contida no item 18.1.39 que é 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis centésimos por cento), todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

O art. 19 da Parte 1 do Anexo XV dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

A alíquota a ser adotada é a prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.12” do RICMS/02, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações promovidas por estabelecimento industrial;

Destaque-se que as mercadorias “vergalhões de aço” são classificadas no código da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH) como 7214.20.00, não sendo objeto de discordância pela Autuada.

Deste modo, o cerne discussão do presente lançamento, reside na análise da correta classificação dos vergalhões de aço face à legislação aplicável, e consequentemente, da MVA correspondente.

A Margem de Valor Agregado (MVA) para os “vergalhões de aço” está estabelecida no item 18.1.39 da Parte 2 do Anexo XV, legislação vigente à época dos fatos ocorridos, conforme transcrito:

RICMS/02, Anexo XV, Parte 2

Efeitos de 1º/11/2009 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art.2º, II, ambos do Dec. nº 45.192, de 13/10/2009.

SUBITEM	Código NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)
18.1.39	7214.20.00 7308.90.10	Barras próprias para construções, inclusive vergalhões de aço	40,36
18.1.40	72.13 7214.20.00	Vergalhões de ferro	27,74

Efeitos de 1º/08/2009 a 31/10/2009 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009.

SUBITEM	Código NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)
18.1.39	7308.90.10	Barras próprias para construções	40,36
18.1.40	7214.20.00	Vergalhões de ferro	27,74

A Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Defesa, promove a reformulação do crédito tributário às fls. 460/466 para excluir as exigências relativas ao período de 01/08/09 a 31/10/09, período anterior à vigência do Decreto nº 45.192/09, em consonância com a decisão do Conselho de Contribuintes consubstanciada no Acórdão nº 20.410/12/3ª, em idêntica autuação de filial do Sujeito Passivo. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.410/12/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000172137-10

IMPUGNAÇÃO: 40.010130969-07

IMPUGNANTE: GERDAU AÇOS LONGOS S A

IE: 223346945.25-72

PROC. S. PASSIVO: WAGNER ROBERTO RODRIGUES/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/DIVINÓPOLIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE ANÁLISE DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS, A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST NAS NOTAS FISCAIS DE CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, EM REMESSA DE MERCADORIAS (MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO) A DESTINATÁRIOS MINEIROS, A PARTIR DA REDAÇÃO DO SUBITEM 18.1.39 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, DADA PELO DECRETO Nº 45.192/09. EXIGÊNCIAS DO COMPLEMENTO DO ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO, CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II § 2º E MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, AMBOS DA LEI Nº 6763/75. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS NOTAS FISCAIS ANTERIORES À VIGÊNCIA DO DECRETO ACIMA MENCIONADO E, AINDA PARA ADEQUAR A MULTA ISOLADA APLICADA, REDUZIDA AO PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO), NOS TERMOS DO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME (...)

CORRELACIONANDO OS VERGALHÕES, CÓDIGO 7214.20.00, COM O SUBITEM 18.1.39 MENCIONADO, FORÇOSO É RECONHECER A IMPROPRIEDADE DA COBRANÇA FISCAL, HAJA VISTA QUE NEM A DESCRIÇÃO, NEM A NCM PREVISTA ABARCA A MERCADORIA TRANSACIONADA. POR CONSEQUENTE, NÃO HÁ O RECOLHIMENTO A MENOR APONTADO PELO FISCO.

NO ENTANTO, PARA O PERÍODO SEGUINTE, A PARTIR DE 01/11/09, A CONCLUSÃO SE INVERTE. COM A ALTERAÇÃO DO SUBITEM 18.1.39, DADA PELO DECRETO Nº 45.192/09, OS VERGALHÕES DE AÇO, CÓDIGO 7214.20.00, PASSARAM A ESTAR PREVISTOS NESSE SUBITEM, ESTANDO CORRETO O ENTENDIMENTO FISCAL QUANTO A ADOÇÃO DA MVA ORIGINAL DE 40,36% (QUARENTA INTEIROS E TRINTA E SEIS POR CENTO).

(SEM DESTAQUE NO ORIGINAL).

Correto o procedimento do Fisco ao excluir as exigências relativas às notas fiscais emitidas anteriormente à publicação do Decreto nº 45.192/09 que deixou claro a inclusão das mercadorias “vergalhões de aço”, descritas no subitem 18.1.39 (Barras próprias para construções, inclusive vergalhões de aço), não pairando a menor dúvida sobre a MVA a ser aplicada, qual seja a de 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis centésimos por cento).

A Autuada alega que é equivocada a distinção feita entre os “vergalhões de ferro” e os “vergalhões de aço”, constante do Protocolo de ICMS nº 139/09, vigente no Estado de Minas Gerais a partir de novembro de 2009, após o advento do Decreto nº 45.192/09.

Argui que em decorrência do erro de linguagem cometido quando da celebração do Protocolo nº 32/09, as alterações posteriores ampliaram ainda mais o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

erro e criaram duas espécies distintas de vergalhões, quando na verdade não existe tal distinção.

Entende que a MVA estabelecida para os “vergalhões de aço” de 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis centésimos por cento) é incompatível com a realidade de mercado, violando o art. 13, § 19, item 2, alínea “c” c/c o art. 22, § 7º da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte XV do RICMS/02.

Destaca que a MVA de 27,74 % (vinte e sete inteiros e setenta e quatro centésimos por cento), para os “vergalhões de ferro” foi fixada com fundamento em pesquisa realizada no mercado siderúrgico, por meio da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE), com apoio do Instituto Brasileiro de Siderurgia, conforme Ofício nº 11.02.2010-024/FIPE/1386, acostado às fls. 457/458.

Ressalta que tal erro foi corrigido pelos Estados de Minas Gerais e São Paulo, quando firmaram, posteriormente, o Protocolo ICMS nº 112/10, para excluir a distinção de “espécies” de vergalhões anteriormente prevista e reduzir a MVA ao patamar de 33% (trinta e três por cento), e que o Decreto nº 45.531/11 que internalizou na legislação mineira os efeitos do citado Protocolo, passando a prever uma única MVA para vergalhões, tem caráter manifestamente interpretativo, de forma que seus efeitos devem retroagir à data da celebração do Convênio nº 139/09 e do Decreto nº 45.192/09, atingindo todo o período autuado, nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN).

Importa destacar que as mudanças introduzidas no RICMS/02, com a edição do Decreto nº 45.531/11, passaram a ter vigência a partir de 01/03/11. Assim, o lançamento deve se reportar à data do fato gerador e se reger pela lei então em vigor, conforme preceitua o art. 144 do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Dessa forma, resta claro que a Contribuinte se utilizou de MVA a menor do que a prevista na legislação, de acordo com a Parte 2 do Anexo XV do Decreto nº 43.080/02, vigente à época dos fatos autuados.

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;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 destas hipóteses amolda-se ao caso dos autos.

É cediço que a Margem de Valor Agregado (MVA) tem amparo na legislação mineira no § 7º do art. 22 e § 19 do art.13, ambos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(Destacou-se).

Depreende-se da leitura do dispositivo legal supratranscrito que a MVA será estabelecida em regulamento com base em preço usualmente praticado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercado, obtido por meio de levantamento e informações fornecidas por entidades representativas do setor.

Assim, o Ofício da FIPE nº 11.02.2010-024/FIPE/1386, acostado às fls. 457/458 pela Defesa, não vincula a Administração. Não há no Protocolo ICMS nº 32/09, qualquer cláusula que contemple o estabelecimento pela Federação Instituto de Pesquisas Econômicas - FIPE da margem de agregação.

O estabelecimento da MVA advém de estudos técnicos e/ou pesquisas técnicas, como as da FIPE, mas não necessariamente dela. Ademais, o que há de ser observado e obedecido, tanto pelo Fisco quanto pelos contribuintes, é a MVA prevista nos decretos do Poder Executivo, consoante autorização legal.

Quanto à alegação de que o Estado de São Paulo, mediante Portaria CAT nº 78, de 02/06/10, convalidou a utilização da MVA prevista das operações com vergalhões de ferro para as operações com vergalhões de aço, vê-se que tal argumento não tem força para atingir o feito fiscal, visto tratar-se de legislação interna do Estado de São Paulo direcionada unicamente aos contribuintes daquele Ente Federativo.

As operações objeto da presente autuação estão regulamentadas pelo RICMS/02 e pelo Decreto nº 45.192/09, uma vez que a responsabilidade da Autuada, estabelecimento industrial situado neste Estado, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, decorre do disposto no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às operações internas.

Assim, não há como acolher o argumento da Defesa, de “erro de linguagem”, visto que as mercadorias comercializadas por ela são vergalhões de aço classificados na NMB 7214.20.00 e que, no período autuado (01/11/09 a 28/02/11), estavam relacionados no item 18.1.39 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, atendendo às condições cumulativas de encontrar-se o produto classificado em um dos códigos da NBM /SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo e na descrição contida no respectivo subitem.

Várias são as decisões desse colendo Conselho de Contribuintes, além da contida no Acórdão nº 20.410/12/3ª, no sentido da manutenção das exigências da MVA contida no item 18.1.39 para os vergalhões de aço. Veja-se:

ACÓRDÃO: 20.167/13/2ª

PTA/AI: 01.000186710-96

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - MARGEM DE VALOR AGREGADO – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. CONSTATADO, MEDIANTE ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS (VERGALHÕES DE AÇO TIPO CA 50, CA 60), DE CONTRIBUINTE ESTABELECIDO NO ESTADO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARÁ, O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, QUANDO DA ENTRADA EM TERRITÓRIO MINEIRO, EM RAZÃO DA APLICAÇÃO INCORRETA DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA). INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO DISPOSTO NO SUBITEM 18.1.39 (FATOS GERADORES OCORRIDOS ENTRE 01/11/09 A 28/02/11) E 18.1.48 (FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 01/03/11) DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA A MVA AJUSTADA.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(SEM DESTAQUE NO ORIGINAL).

ACÓRDÃO: 19.639/12/2ª

PTA/AI: 01.000171118-28

ORIGEM: DFT/MANHUAÇU

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. CONSTATADO, MEDIANTE ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS, A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS (VERGALHÕES DE AÇO TIPO CA 50), DE CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, COM O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, QUANDO DA ENTRADA EM TERRITÓRIO MINEIRO, EM RAZÃO DA APLICAÇÃO INCORRETA DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO DISPOSTO NO SUBITEM 18.1.39 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, VIGENTE À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(SEM DESTAQUE NO ORIGINAL).

ACÓRDÃO: 20.740/12/3ª

PTA/AI: 01.000174216-14

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - MARGEM DE VALOR AGREGADO – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. CONSTATADO, MEDIANTE ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS (VERGALHÕES DE AÇO TIPO CA 50), DE CONTRIBUINTE ESTABELECIDO NO ESTADO DO PARÁ, O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO POR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, QUANDO DA ENTRADA EM TERRITÓRIO MINEIRO, EM RAZÃO DA APLICAÇÃO INCORRETA DA MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA). INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO DISPOSTO NO SUBITEM 18.1.39 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, VIGENTE À ÉPOCA DA AUTUAÇÃO. EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE SER EXCLUÍDA A MVA AJUSTADA.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST INTERNA – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO PELA AUTUADA, NOS TERMOS DO ART. 14, PARTE 1 DO ANEXO XV, RICMS/02, NA ENTRADA DE MERCADORIAS (VERGALHÕES DE AÇO TIPO CA 50), ADQUIRIDAS DE CONTRIBUINTE ESTABELECIDO NO ESTADO DO PARÁ, INSERIDAS NO ITEM 18 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, CUJO ESTADO DE ORIGEM NÃO É SIGNATÁRIO DOS PROTOCOLOS PARA FINS DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS REMESSAS DESTINADAS À EMPRESA MINEIRA. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO, DEVE, AINDA, SER EXCLUÍDA A MVA AJUSTADA.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.
(SEM DESTAQUE NO ORIGINAL).

Quanto aos erros apontados pela Autuada no levantamento fiscal, relacionados na planilha de fls. 833/853 dos autos, o Fisco acatou parcialmente as alegações e reformulou o crédito tributário.

Foram excluídas as exigências relativas às notas fiscais relacionadas por ela na planilha de fls. 834, em razão de estarem canceladas.

Em relação às notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 836, sob o argumento de se tratar de notas fiscais complementares, o Fisco excluiu as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 58.320 e 80.379 (originais), permanecendo a exigência em relação à diferença da MVA das notas fiscais complementares.

A Autuada, ora Recorrida, entende que não foi sanado o erro, em razão de o Fisco ter se utilizado do termo “notas fiscais originais” para, na verdade, se referir às notas fiscais complementares, levando à equivocada conclusão de que nas notas fiscais complementares não haveria o destaque do ICMS/ST, o que resultou numa inversão entre os dois casos.

Afirma que o equívoco cometido pelo Fisco residiu no fato de este não ter descontado, no cálculo do ICMS/ST supostamente devido, os valores de ICMS/ST já recolhidos, referente ao uso da MVA de 27,74 % (vinte e sete inteiros e setenta e quatro centésimos por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco informa que nas notas fiscais primeiras, ditas “originais”, não havia nenhum destaque de ICMS/ST, tendo ocorrido destaque *a posteriori* nas notas fiscais “complementares”, entretanto com a MVA de 27,74% (vinte e sete inteiros e setenta e quatro centésimos por cento) ao invés dos corretos 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis centésimos por cento), tendo, assim, sido cobrada a diferença entre as MVAs das notas fiscais complementares.

Cabe esclarecer que o Fisco não tratou as notas fiscais originais como complementares, cujas cópias dos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFEs) foram anexadas às fls. 860/901, nem tampouco deixou de considerar o valor do ICMS/ST já recolhido por meio das notas complementares.

Verifica-se que a Nota Fiscal nº 80.379 de 03/07/10 (fls. 860) foi emitida sem o destaque do ICMS/ST. Já na Nota Fiscal nº 81.699, emitida em 15/07/10 (fls. 861), complementar, foi destacada a base de cálculo do ICMS/ST e o respectivo imposto, referentes à Nota Fiscal nº 80.379.

A Nota Fiscal nº 58.320 de 22/12/09 (fls. 864) foi emitida sem o destaque do ICMS/ST, ao passo que a Nota Fiscal nº 58.519, de 24/12/09 (fls. 865), emitida para complementar a NF nº 58.320, destacou a base de cálculo e o ICMS/ST.

Não merece guarida a alegação de que o Fisco não considerou o ICMS/ST recolhido por meio da nota fiscal complementar, conforme se verifica da planilha de apuração, visto que o Fisco exclui toda parcela do ICMS/ST devido pela nota fiscal original, tendo mantido a exigência em relação à nota fiscal complementar, sobre a diferença entre a MVA utilizada e a MVA correta.

Na verdade, a diferença de ICMS/ST exigida, após reformulação, restou ainda menor que a efetivamente devida, de forma favorável à Contribuinte, conforme abaixo demonstrado:

TIPO NF	Data	N.F.	VLR.MERC.	ICMS OP.	B.C. ST	ICMS/ST DEST/RECOLH.	ICMS/ST EXIGIDO AI	ICMS/ST APÓS REFORMULAÇÃO
Original	03/07/10	80.379	24.138,12	2.896,58	0,00	0,00	4.065,03	0,00
Complem.	15/07/10	81.699	0,00	0,00	20.557,05	803,66	1.233,43	243,70
Vlr.correto			24.138,12	2.896,58	33.880,27	803,66	365,39	365,39
Original	22/12/09	58.320	73.712,88	8.845,55	0,00	0,00	12.415,61	0,00
Complem.	24/12/09	58.519	0,00	0,00	62.777,02	2.454,31	3.766,62	744,20
Vlr.Correto			73.712,88	8.845,55	103.463,40	2.454,31	1.115,75	1.115,75

A Defesa aponta erro contido no levantamento fiscal, por meio do documento 03 de fls. 837/838, intitulado “relação de notas fiscais com erro de cálculo”, afirmando que, apesar de algumas notas fiscais terem sido emitidas com destaque da base de cálculo e do ICMS/ST, o Fisco desconsiderou os valores destacados, aplicando a MVA supostamente devida, sem deduzir o valor do ICMS relativo à operação própria.

O Fisco destaca que as notas fiscais complementares às Notas fiscais nºs 58.320 e 80.379, novamente relacionadas pela Recorrida, já foram contempladas na reformulação do crédito tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às demais notas fiscais listadas pela Contribuinte às fls. 837/838, o Fisco afirma que não lhe cabe razão. Ressalta que as cópias dos DANFES anexadas (fls. 867/901), sem nenhuma exceção, não têm destaque de base de cálculo da substituição tributária, tampouco o destaque e o recolhimento do ICMS/ST devido. Assim a diferença apontada na planilha elaborada pelo Fisco é de 100% (cem por cento) do ICMS/ST devido pela operação.

A Defesa não se conforma e apresenta quadro demonstrativo às fls. 1238, para comprovar que a Fiscalização desconsiderou os valores destacados a título de ICMS operação própria nas referidas notas fiscais, aplicando a MVA de 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis centésimos por cento), sem deduzir esses valores.

Afirma ainda que o argumento do Fisco de que já havia sido contemplado na relação das notas fiscais complementares, em nada influencia a incorreção do cálculo.

Esclareça-se que consta da relação de fls. 837/838, denominada pela Autuada como “notas fiscais com erro de cálculo”, duas notas fiscais que também foram relacionadas na planilha de fls. 836 (notas fiscais complementares). Tal situação foi acertada pelo Fisco na reformulação do crédito tributário, às fls. 855/859, conforme demonstrado em quadro anteriormente citado.

Da análise das cópias dos DANFES acostadas pelo Fisco às fls. 867/901, referente às demais notas fiscais constantes da planilha denominada “notas fiscais com erro de cálculo”, verifica-se que não houve destaque da base de cálculo do ICMS/ST, tampouco houve qualquer retenção/recolhimento do imposto.

A apuração das diferenças a título de ICMS/ST a recolher efetivada pelo Fisco na planilha “Diferença da Base de Cálculo da ST – MVA 40,36% sem Margem de Valor Agregado Ajustada”, após a reformulação, fls. 903/1226, foi efetivada da seguinte forma:

N.F.	A	B	C	D	E	F	G	Fls. PTA
	Vr. Produto	ICMS OP	VLR. BC ST usada na NF	B.C correta	BC Diferença	Alíq. ST	ICMS/ST diferença	
	NF	NF	NF	40,36%	D-C		E*F	
53.481	9.338,07	1.120,57	7.952,70	8.737,95	785,25	18%	141,34	903
53.689	11.656,67	1.398,80	0,00	16.361,30	16.361,30	12%	1.963,36	905
65.037	3.473,88	416,87	0,00	4.875,94	4.875,94	12%	585,11	970

Nos casos em que há destaque a menor da base de cálculo do ICMS/ST (exemplo Nota Fiscal nº 53.481), o Fisco apura a diferença entre a base de cálculo destacada na nota fiscal e a base de cálculo utilizando a MVA correta, aplicando-se a alíquota interna da mercadoria, que no caso é 12% (doze por cento), ou a redução da base de cálculo, quando a Contribuinte assim o fez.

Tal procedimento está correto, resultando no valor de ICMS/ST recolhido a menor, uma vez que a empresa já aproveitou o ICMS operação própria integralmente no cálculo do ICMS/ST retido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já nos casos em que não houve destaque da base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal, a diferença da base de cálculo é integral. O Fisco aplicou, da mesma forma, a alíquota interna sobre este valor, contudo não deduziu a parcela da operação própria, a exemplos das Notas Fiscais nº 53.689 e 65.037.

Nesse caso, a Recorrida tem razão quando afirma que a Fiscalização desconsiderou os valores já destacados nas notas fiscais relativos ao ICMS operação própria.

Assim, nos casos em que não há destaque da base de cálculo e retenção do ICMS/ST, a apuração deve ocorrer da seguinte forma:

	A	B	C	D	E	F	G	
N.F.	Vr. Produto	ICMS OP	VLR. BC ST usada na NF	B.C correta	BC Diferença	Alíq. ST	ICMS/ST diferença	Fls. PTA
	NF	NF	NF	40,36%	D-C		(E*F)-B	
53.689	11.656,67	1.398,80	0,00	16.361,30	16.361,30	12%	564,56	905
65.037	3.473,88	416,87	0,00	4.875,94	4.875,94	12%	168,25	970

Diante de todos os fatos elencados, verifica-se correta a exigência da diferença de ICMS/ST remanescente após a reformulação de fls. 902/1226 dos autos, devendo o Fisco abater na apuração do ICMS/ST, relativas às operações em que não houve qualquer destaque de base de cálculo do ICMS/ST, o valor do ICMS operação própria destacado na nota fiscal.

Registra-se por derradeiro, não ser possível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

A Autuada argumenta a impossibilidade da aplicação da multa de revalidação em dobro, em razão do recolhimento a menor do ICMS/ST, conforme art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, visto que não se trata de ausência de retenção ou recolhimento do ICMS/ST e sim de retenção/recolhimento a menor, visto que tal dispositivo tem como objetivo punir o contribuinte que dolosamente se exime da retenção/recolhimento do imposto e não aquele que, interpretando a legislação em consonância com os aspectos técnicos voltados ao mercado, recolhe imposto a menor.

Contudo, vê-se que no presente caso, a multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, foi exigida em razão da falta de pagamento do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte, conforme determina o inciso III do art. 53 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

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

A exigência em dobro decorre do fato de que o imposto não recolhido no todo ou em parte se trata da falta de retenção e consequente falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária.

Não prospera o argumento da Defesa, de que não teve a intenção de fraudar ou se eximir dolosamente, do pagamento do imposto, não tendo representado óbice à Fiscalização estadual, requerendo a aplicação da multa no percentual de 50% (cinquenta por cento).

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, nos seguintes termos:

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

Assim, correta a aplicação da multa de revalidação nos exatos termos previstos na legislação tributária estadual.

Quanto à multa isolada exigida, cabem algumas considerações.

Vale lembrar que a responsabilidade da Autuada decorre do disposto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *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 subsequentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Destacou-se).

À época dos fatos ocorridos, determinava o art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, a cobrança da multa por consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação no montante de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

A Fiscalização exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, aliena “c” da Lei nº 6.763/75, redação dada pela Lei nº 19.978/11, reduzindo o percentual a 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada.

Destaque-se que a vigência do dispositivo retro se deu a partir de 01/01/12, sendo que o Fisco aplicou a multa isolada no percentual de 20% (vinte por cento), de forma a beneficiar a Contribuinte, com base na denominada retroatividade benigna estabelecida na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A aplicação da penalidade contida no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, ocorreu em razão de a Autuada ter mencionado como base de cálculo da substituição tributária valor inferior ao valor correto, resultando no valor do ICMS/ST a recolher menor, ou então, informado a base de cálculo da substituição tributária como sendo R\$ 0,00 (zero) o que resultou na falta de recolhimento do ICMS/ST.

Restou, portanto, demonstrado que a Contribuinte não cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou a base de cálculo do ICMS/ST nas notas fiscais que emitiu ou a consignou a menor.

No entanto, como o núcleo do tipo do ilícito tributário adotado pelo texto legal, inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, à época dos fatos geradores, era “por consignar”, conclui-se que a aplicação da multa isolada não é própria à infração cometida, em relação aos documentos em que “deixou de consignar” os valores da base de cálculo do ICMS/ST e o respectivo imposto.

Portanto, em relação a esse item, a conduta da Autuada foi deixar de consignar em documento fiscal que acobertou a operação ou a prestação base de cálculo prevista pela legislação.

Com o advento da Lei nº 19.978/11, ocorreu a inclusão do inciso XXXVII ao art. 55 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito, que passou a apenar a conduta da Contribuinte, sendo que, entretanto, esta penalidade não deve ser aplicada de forma retroativa, nos termos do art. 105 do CTN.

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(Destacou-se).

Por outro lado, esta mesma lei alterou o texto do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que de forma expressamente interpretativa, incluiu as alíneas “a”, “b” e “c” ao respectivo inciso, deixando claro todas as condutas abrangidas dentro do tipo que possui como núcleo “por consignar”.

Abaixo, transcreve-se a redação atual da alínea “c” do referido inciso:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(Destacou-se).

Assim, correto o procedimento adotado pela Fiscalização de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 em relação à irregularidade de consignar no documento fiscal o valor da base de cálculo do ICMS/ST menor do que a prevista na legislação, aplicável às notas fiscais em que a Contribuinte consignou valor de base de cálculo do ICMS/ST a menor.

Constam da planilha de apuração, notas fiscais para as quais a Contribuinte consignou como base de cálculo do ICMS/ST, o valor zero, a exemplo das notas fiscais acostadas pelo Fisco às fls. 867/901. Nesse caso, deve ser excluída a multa isolada por ser inaplicável à espécie dos autos, para as notas fiscais em que não houve o destaque da base de cálculo do ICMS/ST, inclusive àquelas em que se consignou “0,00”.

Dessa forma, devem ser parcialmente restabelecidas as exigências fiscais constantes do lançamento, observando as exclusões efetuadas pelo Fisco nas reformulações promovidas e, ainda, ser abatida do imposto exigido a parcela do ICMS operação própria destacado nas notas fiscais relativas às operações em que não houve destaque de base de cálculo do ICMS/ST e excluir a multa isolada sobre tais operações.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 902/1226, devendo-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ainda abater do imposto exigido a parcela do ICMS operação própria destacado nas notas fiscais relativas às operações em que não houve destaque de base de cálculo do ICMS/ST e excluir a multa isolada sobre tais operações. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Timo Alves e, pela Recorrida, o Dr. Alessandro Mendes Cardoso. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Antônio César Ribeiro, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 08 de agosto de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator**