

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.714/15/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000231292-37  
Impugnação: 40.010136834-03  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S/A  
IE: 525094007.06-53  
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 do destaque de ICMS à alíquota de 12% (doze por cento) ao invés de 18% (dezoito por cento) em operações internas de saídas de mercadorias, em detrimento da previsão contida no disposto na alínea “e” do inciso I do art. 42 do RICMS/02, não sendo o estabelecimento da Autuada centro de distribuição ou equiparado a industrial por intermédio de regime especial. Infração caracterizada. 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 e § 4º do mesmo diploma legal, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão Unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de maio de 2012 a junho de 2014, 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 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 e § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento), 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. 75/87.

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 § 27 do art. 42 do RICMS/02, introduzido pelo Decreto nº 45.946/12, 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.

Observa que, a despeito da previsão expressa no § 27 do art. 42, que dispensa explicitamente a exigência do regime especial (de que trata o art. 42, inciso I, b.12 e art. 222, inciso XIII do RICMS/02), por incompatibilidade lógica, subsiste no CC/MG o entendimento de que o conceito de centro de distribuição deveria ser aquele adotado pelo inciso XIV do mesmo art. 222 do RICMS/02.

Argumenta 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 § 27 do art. 42, quer seja o seu texto literal. Destaca que este dispositivo faz referência apenas à qualificação do estabelecimento como centro de distribuição, mas não aos conceitos do art. 222, inciso XIV do RICMS/02, ou tampouco expressa remissão a este permissivo.

Ressalta que, em se tratando de incentivo fiscal, deve o intérprete se ater ao método de interpretação literal, conforme disposto no art. 111, inciso I do CTN.

Destaca 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.

Afirma que mesmo considerando correta a aplicação do conceito de “centro de distribuição exclusivo” previsto no art. 222, inciso XIV do RICMS/02, 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.

Salienta que este é o caso das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos da seção II do capítulo III da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o imposto já teria sido recolhido pelo remetente à alíquota interna de 18% (dezoito por cento) e que, assim, deveriam ser computados, para efeito de seu enquadramento 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).

Sustenta que a pretendida restrição contida na parte final do referido § 27 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.

Conclui que, portanto, independentemente de ter recebido mercadorias oriundas de seus estabelecimentos industriais de outros Estados, deveria ser admitida a aplicação da alíquota reduzida.

Sob outro prisma, alega, ainda, que o art. 3º da Lei nº 4.502/64, que regula o IPI, 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.

Em relação às penalidades, alega 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, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 145/164, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 90 dos autos.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 171/187, opina pela procedência do lançamento

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram 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 maio de 2012 a junho de 2014, 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 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 e § 4º da mesma lei, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento), nos termos do art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

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 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(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.

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 em regime especial

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 fazer valer a alíquota de 12% (doze por cento), em razão do disposto no § 27 do art. 42 do RICMS/02, introduzido pelo Decreto nº 45.946/12, 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 atuado tem como código de atividade econômica atual o CNAE Fiscal nº 4679-6/04 - comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente, tendo operado com o CNAE Fiscal nº 4685-1/00 - comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos exceto para construção, no período compreendido entre 31/03/07 e 28/07/14.

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

Verifica-se da análise dos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica – DANFES de entrada (fls. 46/59), que dentre os remetentes constam Manchester Tubos e Perfilados S.A, CNPJ nº. 25.878.901/0001-01, Belgo Bekaert Arames Ltda, CNPJ nº 61.074.506/0020-00 e Belgo Bekaert Arames Ltda, CNPJ nº 61.074.506/0001-30.

Como 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 está amparado 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.

Vale destacar a definição de estabelecimento de mesma titularidade, de acordo com o RICMS/02:

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

(...)

XII - consideram-se estabelecimentos do mesmo titular o estabelecimento matriz e suas filiais.

Quanto ao enquadramento como “centro de Distribuição não exclusivo”, este também não se revela 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. O que vale dizer, 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 lembrar que a Impugnante 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, que dispensa explicitamente a exigência do regime especial (de que trata o art. 42, inciso I, subalínea “b.12” e 222, inciso XIII), por incompatibilidade lógica, subsiste no CC/MG o entendimento 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 § 27 do art. 42, quer seja o seu texto literal. Destaca que este dispositivo faz referência apenas à qualificação do estabelecimento como centro de distribuição, mas não aos conceitos do art. 222, inciso XIV do RICMS/02, ou tampouco expressa remissão a este permissivo, e afirma que, tratando-se de incentivo fiscal, deve o intérprete se ater ao método de interpretação literal, conforme disposto no art. 111 do CTN.

Destaca 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, e como tal, sujeita-se à 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.

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.

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.

Destaca que este é o caso das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos da Seção II do Capítulo III da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o imposto já teria sido recolhido pelo remetente à alíquota interna de 18% (dezoito por cento) e que, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece a Fiscalização que, para efeito dos cálculos do imposto devido pela utilização indevida da alíquota reduzida pela Contribuinte, 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. 18 dos autos.

Assim, a Autuada ao praticar operações com ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, na qualidade de atacadista, haja vista que não se coaduna com a condição de centro de distribuição ou equiparado a industrial fabricante, utiliza a alíquota reduzida de 12% (doze por cento) incorretamente.

Equivoca-se a Impugnante quando diz que as saídas de produtos recebidos de filiais industriais em outros Estados estariam alcançadas pela alíquota reduzida, em razão de tais estabelecimentos serem um prolongamento do estabelecimento autuado e como tal, deveriam 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.

Como bem lembra o Fisco, 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.

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Esse é o entendimento do 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 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.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e mais recentemente os Acórdãos nºs 20.383/14/2ª, 21.694/14/1ª, 21.698/14/1ª e 21.699/14/1ª, conforme ementas abaixo transcritas (20.383/14/2ª e 21.694/14/1ª):

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.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

100% (CEM POR CENTO) PELA REINCIDÊNCIA, CONFORME ART. 53, §§ 6º E 7º DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

A Autuada argui que, caso não seja enquadrada no disposto no § 27 do art. 42 do RICMS/02, 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 Constituição da República 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 exercem 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 exista, 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Nos termos do 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, 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;

(...)

O 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, contrariamente ao que quer fazer prevalecer a Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 comentário às operações descritas pela Consulente.

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

(Grifos acrescidos).

### 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.

(Grifos acrescidos).

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.

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. 24/45), 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. Examine-se:

#### 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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 emitilo 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. 12/14 dos autos, o Fisco exigiu a multa isolada, considerando a disposição introduzida na legislação por meio da Lei Estadual nº 19.978/11, vigente a partir de 01/01/12, aplicando-se aos fatos ocorridos posteriormente a tal data, o limite mínimo estabelecido de 15% (quinze por cento) do valor da operação, nos termos do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75:

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 CTN.

O Código Tributário Nacional, 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Restando caracterizadas as infringências à legislação tributária estadual, uma vez que o Sujeito Passivo emitiu documentos fiscais com indicação incorreta quanto à alíquota e quanto ao destaque do imposto devido, a tipificação tributária se amolda à conduta praticada pela Autuada.

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 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 - estabelecimento de inscrição estadual nº 367.094007-0333, parcelado em 31/08/10 (fls. 65/68);

- PTA nº 01.000170617-40 - estabelecimento de inscrição estadual nº 062.094007-1893, publicada decisão irrecorrível em 30/12/11 (fls. 69/70).

Assim, a multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento), em relação a todo o período autuado (maio de 2012 a junho de 2014), em consonância com a Lei nº 6.763/75 (art. 53, § § 6º e 7º).

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 (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Acrescenta-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Lopes da Costa Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

**Sala das Sessões, 20 de maio de 2015.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente / Revisor**

**Bernardo Motta Moreira**  
**Relator**

P