

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.954/16/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000286432-90
Impugnação: 40.010138514-62, 40.010138578-19 (Coob.)
Impugnante: Climaco Comércio Importação e Exportação de Cosméticos Ltda
CNPJ: 08.111766/0001-55
Lindinalva Goncalves de Moraes - ME (Coob.)
IE: 372967538.00-03
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DESTINATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL. Constatada a falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida em São Paulo, que, por força do Convênio ICMS nº 36/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída das mercadorias listadas no item 24.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 12 e 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em operações ocorridas no período de outubro de 2012 a dezembro de 2013, com mercadorias relacionadas no item 24.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, remetidas pela empresa Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS N° 36/09 (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador), e destinadas a empresa Coobrigada, estabelecida no município de Lagoa da Prata/MG.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro de 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido, capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) do valor da base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo do ICMS/ST não consignada em documento fiscal, prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada, Climaco Comércio Importação e Exportação de Cosméticos Ltda, apresenta tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 34/38 e anexa os documentos de fls. 39/66, com as seguintes alegações:

- cita o item 1 do § 6º do art. 426-A do RICMS/SP, que dispensa o recolhimento antecipado do ICMS às mercadorias sujeitas ao regime jurídico da substituição tributária nas entradas no território de São Paulo, quando destinadas a contribuinte para integração ou consumo em processo de industrialização;

- cita o item 12.1 do Anexo I do RICMS-MG/02, que estabelece que a isenção na saída interna e interestadual de diversos hortifrutigranjeiros em estado natural não se aplica quando destinados a industrialização;

- afirma que as mercadorias vendidas não foram transferidas a título de consumo ou venda direta das mesmas, mas sim destinadas a industrialização, pois que a Coobrigada manuseou de forma direta as mercadorias, transformando ou manufaturando os produtos, para aí sim serem vendidas ao consumo, de forma que não se aplica a substituição tributária em suas operações de venda à Coobrigada;

- argumenta que “a Coobrigada reteve na saída, inclusive com destaque em suas notas fiscais de venda o tributo da substituição necessária e imposta pelo arrecadador de Minas Gerais.”

- considera, com base na argumentação transcrita, que o presente Auto de Infração implicaria em bitributação;

Por fim, requer que seja julgado totalmente improcedente o PTA, por não ter havido, por parte da Impugnante, má-fé ou mesmo intenção em beneficiar-se da necessária retenção, uma vez que em nada foi alterado o preço de venda.

Também inconformada com as exigências lançadas pela Fiscalização, a Coobrigada, Lindinalva Gonçalves de Moraes - ME apresenta tempestivamente, por sua representante legal, Impugnação às fls. 67/78 e anexa os documentos de fls. 79/449, alegando, em síntese, que:

- recebe as mercadorias (produtos cosméticos, de perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) de seu fornecedor estabelecido no estado de São Paulo e aplica sobre elas processo de industrialização, transformação e montagem de produtos novos, qual seja, “kit de uso pessoal com as diversas peças adquiridas” cuja embalagem utilizada para acomodação dos diversos itens fora registrada conforme certificado de registro de desenho industrial nº DI 6605249-1;

- classifica o produto novo na subposição 3304.99.90 da NBM/SH (outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados, dentre outros) e na saída desses, recolhe o ICMS/ST nas operações interestaduais para contribuintes localizados em estados que tenham protocolo com Minas Gerais para instituição de substituição tributária e, nas saídas internas via substituição tributária ou Simples Nacional, neste último caso mediante Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) uma vez

que é optante pelo Regime de Tributação do Simples Nacional instituído pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006;

- é estabelecimento industrial e recorre ao art. 18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 para justificar a inaplicabilidade da substituição tributária nas operações com sua fornecedora uma vez que o citado dispositivo estabelece que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização;

- cita o art. 222, inciso II do RICMS/02 para demonstrar o que é entendido como industrialização, mais especificamente industrialização por beneficiamento e montagem, entendendo que ocorre industrialização pela “reunião de produtos que resultaram num novo produto autônomo, bem como, aperfeiçoamento que modificou e alterou o acabamento ou aparência dos produtos adquiridos isoladamente”, ou seja, que “fora criado um KIT BELEZA com reunião de produtos adquiridos”;

- cita, também, o art. 4º, inciso IV do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212 de 15/06/10) para justificar que houve alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, de forma que ocorreu industrialização por proceder sobre os produtos adquiridos acondicionamento ou reacondicionamento, ou seja, a montagem de produto novo;

- cita, ainda, o art. 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172/66) que define o que é considerado produto industrializado para efeitos do IPI e a Lei nº 4.502/64 que dispõe sobre o Imposto de Consumo (posteriormente denominado IPI pelo Decreto Lei nº 34 de 18/11/66) que em seu art. 3º, parágrafo único, define que industrialização é qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto;

- não pode ser vítima de bitributação sendo que quitou os tributos regularmente, quer seja ICMS/ST, quer seja o ICMS na condição de optante pelo regime de Tributação do Simples Nacional, quando da venda dos kits de produtos montados.

Resume, então, todas as argumentações anteriores concluindo que compra os produtos de seu fornecedor paulista e aplica sobre eles processo de industrialização nas modalidades de montagem, beneficiamento e acondicionamento ou recondicionamento, de forma que a substituição tributária não se aplica nas operações de aquisição das mercadorias e que recolhe todos os impostos devidos nas saídas dos *kits* a seus clientes, havendo nítida tentativa de bitributação.

Por fim, pleiteia que seja tornado nulo o Auto de Infração ou, caso sejam mantidas as exigências, que no máximo se aplique as alíquotas do regime de Tributação do Simples Nacional para o ICMS.

Anexa protocolos de entrega dos arquivos Sintegra, folhas do “livro Registro de Saídas”, notas fiscais emitidas pela fornecedora Climaco Comércio Importação e Exportação de Cosméticos Ltda., GNRE para recolhimento do ICMS/ST referentes às saídas a contribuintes do imposto e documentos de arrecadação do regime de Tributação do Simples Nacional (DAS).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 450/464.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em operações ocorridas no período de outubro de 2012 a dezembro de 2013, com mercadorias relacionadas no item 24.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, remetidas pela empresa autuada, estabelecida no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 36/09 (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador), e destinadas a empresa coobrigada, estabelecida no município de Lagoa da Prata/MG.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

No caso de operações interestaduais, quando firmado convênio ou protocolo entre os estados, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, fica a empresa alienante ou remetente responsável pelo recolhimento do imposto, o que não exclui a responsabilidade da empresa adquirente, claramente amparada pelos §§ 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e, ainda, no art. 15, combinado com os arts. 12 e 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Lei Complementar nº 87/96

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

Lei nº 6.763/75

Art. 22 - (...)

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

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Anexo XV - RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

(...)

Art.15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

O exposto vem justificar a formação do polo passivo do Auto de Infração em comento, tanto pela empresa mineira (Adquirente Coobrigada) quanto pela Autuada remetente, a empresa Climaco Comércio Importação e Exportação de Cosméticos Ltda, estabelecida no estado de São Paulo, tendo em vista o Convênio nº 36/09.

Argumentam, as Impugnantes, que as mercadorias são destinadas a processo de industrialização, portanto, não estariam sujeitas a substituição tributária nas operações de remessa da Autuada com destino a Coobrigada, nos termos do art. 18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Entretanto, o simples fato de reunir itens de mercadorias (produtos prontos para uso), sem modificar o acabamento ou apresentação, a finalidade, o funcionamento, a utilização ou a natureza dos itens isoladamente não caracteriza industrialização, portanto, a montagem de *kit* não está dentro do conceito de industrialização.

As regras relativas à substituição tributária no regulamento do ICMS estão disciplinadas no Anexo XV e a norma específica para a não aplicabilidade da substituição tributária à determinada mercadoria, quando destinadas a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização, remetida por estabelecimento responsável por substituição tributária pelo imposto devido pelas operações subsequentes, está prevista no art. 18, inciso IV da Subseção II da Parte 1 deste anexo do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 18 A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Para a aplicação desse dispositivo, faz-se necessário que as mercadorias sejam destinadas a estabelecimento industrial, assim entendido o contribuinte que exerça as atividades descritas como industrialização de que trata o art. 222, inciso II do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou acondicionamento);

Evidentemente, na montagem de um *kit* com diversos produtos prontos e acabados, não há:

- obtenção de espécie nova a partir da manipulação de matéria-prima ou produto intermediário (não houve transformação);

- modificação, aperfeiçoamento, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência de cada produto isoladamente ou agrupados em um *kit* (não houve beneficiamento);

- reunião de produtos, peças ou partes que resulte em um novo produto ou unidade autônoma (não houve montagem);

- alteração da apresentação e nem colocação de embalagem em cada item individualmente, apenas a reunião de diversos itens com sua própria embalagem original (não houve acondicionamento);

- assim como não há nenhum serviço industrial de recondicionamento de produtos usados ou parte remanescente.

Portanto, para efeitos da aplicação da legislação do ICMS, não há industrialização efetuada pela Coobrigada na montagem de *kits*.

Essa conclusão fica mais evidente ao citar algumas mercadorias adquiridas pela Impugnante mineira para montagem dos *kits*, quais sejam: batons diversos, lápis sombra com apontador e estojo de sombras dentre outros.

No “Anexo 2 - Relatório de Apuração do ICMS ST Devido (não consignado)” do Auto de Infração (fls. 14/15) estão relacionadas por operação, todas as mercadorias adquiridas sem retenção e recolhimento do ICMS/ST no período fiscalizado.

Por outro lado, os produtos adquiridos pela Coobrigada não constituem matéria-prima ou produto intermediário.

Do conceito de matéria-prima e produto intermediário (insumos no processo de industrialização):

Matéria-prima é a substância bruta principal e essencial com que é fabricada alguma coisa (Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa). Substância principal que se utiliza no fabrico de alguma coisa (Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa). Como exemplo podemos citar o minério de ferro na fabricação do aço.

O conceito de produto intermediário não está plenamente definido, entende-se em linhas gerais, os itens não classificados como matérias-primas, mas que são empregados ou consumidos no processo de produção.

Para fins de aplicação da legislação do IPI, produto intermediário é aquele que se integra ao novo produto de forma física ou química ou, ainda, os bens que, mesmo não integrando o produto final, tenha algum tipo de desgaste (consumo) em contato com este no processo de industrialização.

Nesse sentido temos a Solução de Consulta nº 24 – Cosit, de 23 de janeiro de 2014, da Receita Federal do Brasil, referente a aproveitamento de crédito de produtos intermediários na indústria de fiação e tecelagem.

“5. Trata-se de examinar se os “manchões, roletes e viajantes”, peças de reposição que se desgastam durante o processo industrial de produção de tecidos, são considerados produtos intermediários para fins de apropriação de crédito básico de IPI.

6. Assim dispõe o art. 226 do Decreto nº 7.212, de 2010, atual Regulamento do IPI (RIPI/2010):

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

(Grifou-se).

7. Evidentemente, “manchões, roletes e viajantes” — peças e acessórios que servem para condução dos fios nas máquinas de fiação — não são matéria prima ou material de embalagem. Portanto, resta examinar se configuram produtos intermediários.

7.1 A expressão “consumidos no processo de industrialização”, adotada no dispositivo legal, significa consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante o processo de industrialização mediante ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Sendo assim, para fins de aplicação da legislação do IPI, considera-se como insumo aquilo que se integra de forma física ou química ao novo produto ou aquilo que sofre consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante o processo de industrialização mediante contato físico com o produto.

7.2 A propósito, o Parecer Normativo (PN) da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) nº 65, de 5 de novembro de 1979, traz importantes apontamentos sobre a questão, ao examinar o então vigente art. 66 do RIPI/79, que corresponde ao atual art. 226, I, do RIPI/2010:

11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, stricto sensu, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

11.1. Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do art. 66 do RIPI/79.

(...)

8. Depreende-se que somente os bens que se integrem ao produto final, ou os bens que, mesmo não se integrando ao produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto com este, são os que podem ser considerados, no âmbito do IPI, como matérias-primas ou produtos intermediários, salvo se compreendidos entre os bens do ativo imobilizado.”

Para fins de aplicação da legislação do ICMS, produtos intermediários são aqueles que, no processo de industrialização, sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição. O art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 estabelece:

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

(...)

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

(...)

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

Concluindo, tem-se que, mesmo considerando as controvérsias que envolvem a conceituação de produto intermediário, depreende-se que os produtos prontos e acabados que compõem os *kits* montados pela Impugnante mineira não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário, seja à luz da legislação do IPI quanto do ICMS, de forma que, a inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02, anteriormente transcrito, não se aplica às operações em questão.

Outro ponto que merece citação é quanto à alíquota que deverá ser aplicada em operação interna com *kit* composto de itens de mercadorias distintas, no qual fica claro que a simples montagem de um *kit* a partir de produtos prontos e acabados, não produz produto novo ou espécie nova, classificado em nova posição NBM/SH, devendo cada item ser submetido individualmente à alíquota específica. O art. 42, § 16 do RICMS/02 prevê:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

§ 16. Na operação interna com kit composto de itens submetidos individualmente a alíquotas distintas, será observado o seguinte:

I - para efeito de cálculo da alíquota do kit, serão identificados os valores unitários e totais de cada item e do ICMS correspondente;

II - a alíquota do kit será obtida pela divisão da somatória dos valores totais do ICMS correspondente a cada item pela somatória dos valores totais dos itens que o compõem, utilizando-se duas casas decimais;

III - o contribuinte, no mês de início de comercialização, apresentará à Administração Fazendária a que estiver circunscrito demonstrativo do cálculo da alíquota do kit, segundo os critérios descritos nos incisos I e II deste parágrafo.

Quanto à alegação de que a Coobrigada seria vítima de bitributação, razão não assiste às Impugnantes, uma vez que a legislação do imposto prevê o recolhimento do ICMS por substituição tributária pelo remetente e, também, a responsabilidade do destinatário quando o contribuinte substituto não efetuar a retenção ou efetuar a retenção a menor, estabelecendo o local, a forma e o prazo para recolhimento do imposto.

No caso dos autos, a remetente das mercadorias é empresa atacadista estabelecida no estado de São Paulo, não inscrita no cadastro de contribuintes de Minas Gerais, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS pelas operações subsequentes, a título de substituição tributária, por força do Protocolo ICMS nº 36/09, celebrado entre os estados de Minas Gerais e São Paulo, e do art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, devendo reter e recolher o imposto por operação até o momento da saída de seu estabelecimento, conforme estabelece o art. 46, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Por outro lado, o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 prevê que o estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 do mesmo anexo é responsável pelo imposto devido a Minas Gerais, a título de substituição tributária, quando o alienante ou remetente, sujeito passivo por substituição não efetuar a retenção ou efetuar a retenção a menor, devendo recolher o imposto até o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, conforme estabelece o art. 46, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Conforme demonstrado anteriormente, a montagem de *kits* não constitui industrialização, portanto não se aplica o disposto no art. 18, inciso IV da Parte 1 do RICMS/02, não desobrigando o remetente nem o destinatário da responsabilidade citada.

Conseqüentemente deveria, a Coobrigada, na falta da retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária pela Autuada, ter recolhido o imposto antes da entrada das mercadorias no território mineiro, uma vez

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que a Coobrigada não pode tributar as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária do imposto dentro da sistemática do regime de Tributação do Simples Nacional, devendo ser observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas nas hipóteses previstas no inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 (Simples Nacional), **a seguir** transcrito, mais precisamente a alínea “a”:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(Grifou-se).

Porém, assegura a Autuada que o ICMS/ST é pago nas saídas da Coobrigada, com o destaque em suas notas de venda. Já a Impugnante mineira alega que, quando efetua saídas dos produtos todo o imposto devido é recolhido, quer seja via Simples Nacional pelas operações próprias, quer seja o ICMS/ST nas saídas internas ou interestaduais para contribuintes do imposto.

Ocorre que esse tratamento tributário equivocado altera sobremaneira o valor total do imposto devido. No período fiscalizado, se considerarmos apenas os meses de julho a dezembro de 2013, enquanto o total apurado pela Fiscalização chega ao montante de R\$ 21.454,06 (vinte e um mil, quatrocentos e cinquenta e quatro reais e seis centavos), referente a ICMS/ST, pela metodologia da Impugnante mineira encontramos um total recolhido de R\$ 13.981,74 (treze mil, novecentos, oitenta e um reais e setenta e quatro centavos) assim constituído: R\$ 13.864,87 (treze mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e oitenta e sete centavos) referente as operações próprias pelo regime de Tributação do Simples Nacional e R\$ 116,87 (cento e dezesseis reais e oitenta e sete centavos), a título de substituição tributária pelas saídas a contribuintes do imposto.

Por último, observe-se que a Consulta de Contribuinte nº 019/15 esclarece que a montagem de *kits* não caracteriza industrialização.

“ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - APLICABILIDADE - INDUSTRIALIZAÇÃO-KIT - A hipótese de inaplicabilidade prevista no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 não deverá ser observada, se, da reunião de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em KIT para revenda, não resultar um produto novo ou unidade autônoma, com finalidade e características específicas distintas daquelas atribuídas aos itens que o compõem, não podendo, portanto, essa reunião ser enquadrada no conceito de industrialização, nas modalidades de transformação e montagem, previsto nas alíneas “a” e “c” do inciso II do art. 222 do RICMS/02.”

Cumpre, ainda, salientar, que 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, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no item 3 do § 5º:

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

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Fernando Luiz Saldanha e Andréia Fernandes da Mota.

Sala das Sessões, 17 de março de 2016.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Relator**

CS/D

CC/MG