

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.974/16/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000216882-96
Impugnação: 40.010138229-18
Impugnante: Hager Eletromar Fabricação e Comercialização de Produtos Eletroeletrônicos Ltda
IE: 002282464.00-57
Coobrigados: Lux Indústria e Comércio de Materiais Elétricos Ltda. - ME
IE: 001742851.00-82
Patrus Transportes Urgentes Ltda
CNPJ: 17.463456/0002-71
Proc. S. Passivo: Mauro Paciência Cardoso/Outro(s)
Origem: P.F/Antônio Reimão de Melo - Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas saídas a contribuintes mineiros, de mercadorias sujeitas à substituição tributária (material elétrico) sem a retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a este estado. Exigências do ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75. Lançamento reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve ser excluída da base de cálculo do ICMS/ST o valor do IPI, incluído em duplicidade.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata da falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as mercadorias constantes dos subitens 18.1.67, 44.1.17 e 44.1.19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de destaque do imposto nas Notas Fiscais Eletrônicas nº 000.092.173 e 000.092.861 emitidas por Hager Eletromar Fabricação e Comercialização de Produtos Eletroeletrônicos Ltda, conforme demonstrado no anexo do Auto de Infração.

A infração foi constatada no dia 04/04/15, no Posto de Fiscalização Antônio Reimão de Mello, localizado na Rodovia BR-040, Km 813, sentido RJ/MG, Zona Rural de Matias Barbosa/MG.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação cobrada em dobro, nos termos do art. 56, inciso II e art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram incluídos no polo passivo a transportadora e a destinatária das mercadorias, com fulcro respectivamente nos arts. 21, inciso II, alínea “g” e 22 § 18, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/36, e junta documentos de fls. 37/60.

A Coobrigada Patrus manifesta-se intempestivamente por procurador regularmente constituído, com a concordância da impugnação da Autuada, e ainda requer o seu cadastramento neste processo, conforme fls. 63, e junta documentos de fls. 64/72.

A Repartição Fazendária indefere o pedido da Coobrigada pela intempestividade, conforme documento de fls. 74/75.

A Fiscalização apresenta o Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 78/79, em que foi excluído na Base Legal/Infringência o art. 46, inciso II do Anexo XV do RICMS/02. No item Penalidade foi incluído o inciso I do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

A Autuada e os Coobrigados foram regularmente intimados do Termo de Rerratificação do Lançamento, sendo reaberto o prazo para aditamento da impugnação, de acordo com o art. 120, inciso II, § 1º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, conforme fls.82/88.

A Autuada manifesta-se ratificando a sua Impugnação, às fls. 90/98.

A Fiscalização manifesta-se às fls.100/107.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, com as modificações necessárias.

Conforme relatado, a autuação trata da falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as mercadorias constantes dos subitens 18.1.67, 44.1.17 e 44.1.19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da falta de destaque do imposto nas Notas Fiscais Eletrônicas nº 000.092.173 e 000.092.861 emitidas por Hager Eletromar Fabricação e Comercialização de Produtos Eletroeletrônicos Ltda, conforme demonstrado no anexo do Auto de Infração.

Em sua peça impugnatória a Autuada afirma, que as mercadorias elencadas nas notas fiscais objeto da autuação, foram comercializadas para aplicação no processo de industrialização do destinatário, hipótese alcançada pela regra da inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Sustenta a sua afirmativa nos seguintes elementos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na declaração emitida pela Lux Indústria e Comércio de Materiais Elétricos Ltda, em 05/06/15, para informar que os materiais, constantes das NF-e 000.092.173 e 000.092.861, foram adquiridos para uso exclusivo no processo industrial da empresa (doc. de fls. 58);

- na carta de correção, emitida em 08/04/15, para fazer constar a informação: “Matéria Prima Adquirida para Industrialização sem aplicabilidade de Substituição Tributária”;

- nas informações contidas no campo “Observações Comerciais” do pedido de compras: “Mercadoria destinada a industrialização, o cliente não paga ICMS por ST”; e;

- no Código e Descrição da Atividade Econômica Principal do destinatário, constante do cadastro da Receita Federal e da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais: 27.31-7-00 - (Fabricação de aparelhos e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica);

- e o caráter confiscatório da multa aplicada.

Entretanto, não assiste razão à Autuada, conforme demonstrado a seguir.

O regime de substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 6º. Veja-se:

CF/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Obedecendo aos ditames do art. 6º da Lei Complementar nº 87/96, a Lei n.º 6.763/75 estabelece as hipóteses aplicáveis ao regime da substituição tributária do ICMS no Estado de Minas Gerais, sendo estas reguladas pelo RICMS/02, especialmente no seu Anexo XV.

Assim, nos termos do art. 22, inciso II, § 9º da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, § 2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, as mercadorias estão sujeitas à substituição tributária interna, no momento da entrada em território mineiro, nos casos em que a responsabilidade for atribuída ao alienante ou ao remetente por meio de Regime Especial, que no caso dos autos a Autuada possui. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

§ 9º - Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação.

§ 2º Na hipótese de pedido de regime especial realizado por contribuinte situado em outra unidade da Federação para atribuir-lhe, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, o titular da Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização poderá autorizar, provisoriamente, até a decisão do pedido, a retenção e recolhimento do imposto pelo interessado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A obrigação regulamentar da Autuada, como contribuinte substituto, é antecipar o ICMS/ST, no momento da entrada no território mineiro de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, ainda que sujeitas à substituição tributária interna, em face ao Regime Especial concedido.

Observa-se, no entanto, que a Autuada deixou de reter corretamente o imposto, em relação às operações acobertadas pelas NF-e nº 000.092.173 e 000.092.861, sob o equivocado argumento de que tais mercadorias se destinavam a industrialização. Procedimento inaplicável a tais operações, em razão do disposto na legislação mineira.

A Autuada tinha como pretensão ver a operação, objeto da análise, alcançada pela regra da não aplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

Do dispositivo retrotranscrito, depreende-se que a inaplicabilidade da substituição tributária só ocorre nas operações destinadas a estabelecimento **exclusivamente industrial**, assim entendido o contribuinte que exerça atividades descritas como industrialização, nos termos do inciso II do art. 222 do RICMS/02, e desde que o estabelecimento em questão não desempenhe, em paralelo com a produção industrial, atividade tipicamente comercial com os mesmos produtos que emprega como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Assim, quando o contribuinte mineiro, destinatário da mercadoria, possa eventualmente exercer, no mesmo estabelecimento, atividades de industrialização e atividades de comércio atacadista/varejista, fica descaracterizada como estabelecimento industrial, para os efeitos de aplicação do inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Nota-se que o legislador quis estabelecer a regra da inaplicabilidade da substituição tributária, em consonância com os princípios que norteiam o próprio instituto da substituição tributária, mas também sentiu a necessidade de criar mecanismos de controle como, por exemplo, o mesmo regime de tributação para os estoques, evitando-se a manutenção de mercadorias com e sem retenção do ICMS/ST.

A partir dos dados contidos no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, verifica-se que o destinatário das mercadorias, sob as quais se exige o ICMS/ST, apresenta a seguinte atividade econômica principal: CNAE 27.31-7-00 (Fabricação de aparelhos e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica).

Apresenta, também, as seguintes atividades econômicas secundárias:

- CNAE 27.90-2-99 (Fabricação de outros equipamentos e aparelhos elétricos não especificados anteriormente);

- CNAE 46.73-7-00 (Comércio atacadista de material elétricos), e;

- CNAE 47.42-3-00 (Comércio varejista de material elétrico).

Deste modo, conclui-se que, nesse caso, aplica-se o regime da substituição tributária nas operações com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Vale salientar que a SEF/MG já se manifestou sobre a questão em diversas consultas respondidas pelo órgão competente. Veja-se a resposta à Consulta de Contribuinte nº 137/2015:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 137/2015

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ESTABELECIMENTO DEDICADO À ATIVIDADE INDUSTRIAL E COMERCIAL - APLICABILIDADE - Aplica-se o regime da substituição tributária nas operações com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a contribuinte, situado neste Estado, que exerce, no mesmo estabelecimento, atividades de industrialização e comercialização do mesmo produto que adquire.

Importante destacar que este Conselho de Contribuintes confirmou esse entendimento em diversos julgados sobre essa matéria, conforme pode ser observado nas decisões prolatadas nos Acórdãos nºs 20.656/12/1ª, 21.292/14/3ª e 21.460/14/1ª.

Deve-se observar, no entanto, que, caso a mercadoria adquirida venha a ser utilizada em processo industrial, poderá o adquirente apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com o produto, nos termos do § 8º do art. 66 do RICMS/02.

A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, está prevista no art. 13, § 19 da Lei nº 6.763/75, e, no caso das operações subsequentes, assim dispõe:

Lei 6.763/75

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

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

1. em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;
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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

No RICMS/02, essa matéria encontra-se disciplinada no art. 19, Parte 1 do Anexo XV, nos seguintes termos:

RICMS/2002 - Anexo XV

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

I - em relação às operações subsequentes:

a) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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 franquias 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 submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + MVA - ST \text{ original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

(...)

Ao apurar a base de cálculo para fins de substituição tributária a Fiscalização, considerou, na planilha de fls. 6, como “valor dos produtos” o valor total das notas fiscais, aí compreendidos: valor dos produtos, o valor do frete e o valor do IPI.

Sobre o valor total, considerado pela Fiscalização, foi aplicada a MVA ajustada, apurando-se a base de cálculo do ICMS/ST.

Verifica-se que, ao proceder dessa forma, a Fiscalização inseriu novamente na base de cálculo do ICMS/ST, o valor do IPI que já integrava o valor total das notas fiscais.

Veja-se o caso da NF-e 000.092.173:

- Valor dos Produtos - R\$ 1.981,55
- Valor do Frete - R\$ 59,45
- Valor do IPI - R\$ 204,10
- Valor Total da NF-e - R\$ 2.245,10
- Valor Total indicado pela Fiscalização – R\$ 2.449,20

Aplicada a MVA ajustada sobre o valor total, considerado pela Fiscalização, a base de cálculo do ICMS/ST foi majorada indevidamente pelo valor do IPI inserido em duplicidade.

Dessa forma, o ICMS/ST foi exigido em montante superior ao efetivamente devido, implicando diretamente no valor da Multa de Revalidação, cobrada em dobro, nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Sendo assim, o valor do IPI deverá ser excluído da base de cálculo do ICMS/ST.

A Autuada alega, também, ser indevida a imposição da Multa Revalidação por ter caráter confiscatório.

Descabida a sua alegação visto que a multa aplicada, no presente Auto de Infração, tem função de reprimir e desestimular a prática de ilícito tributário, não tendo qualquer objetivo de confisco.

A multa pecuniária por ação fiscal, denominada “multa de revalidação”, reveste-se da condição de obrigação tributária principal, conforme disposto no art. 113, § 1º, do Código tributário Nacional - CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

Destaca-se que a Multa de Revalidação foi imposta de maneira mais gravosa como consequência do descumprimento da obrigação principal de recolher o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido por substituição tributária, em estrita observância às disposições contidas no art. 56, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Verifica-se, portanto, que a multa aplicada é aquela disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração, não havendo motivo para sua exclusão.

Quanto ao pretense efeito confiscatório da multa de revalidação, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir da base de cálculo do ICMS/ST o valor do IPI, incluído em duplicidade, visto que integrava o valor total das notas fiscais relacionadas na planilha de fls. 6. Devendo ser observado, ainda, o termo de rerratificação de fls. 78/79. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota (Revisora) e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 31 de março de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Sérgio Luiz Pessoa
Relator

T