

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.105/16/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.000743465-94
Impugnação: 40.010138335-61
Impugnante: Tubos Ipiranga Indústria e Comércio Ltda
CNPJ: 01.477885/0003-49
Proc. S. Passivo: Gerson Macedo Guerra/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS e ICMS/ST, em virtude de dupla tributação. Pedido fundamentado no art. 165, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 28 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02/737, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS devido pela operação própria e ao ICMS/ST, referentes aos exercícios de 2009 a 2012, ao argumento de que efetuou pagamento em duplicidade, afirmando que, tributava as mercadorias recebidas em transferências de fora do estado, fazendo incidir o ICMS devido por suas operações próprias e os relativos ao regime da substituição tributária, apurando-os e destacando-os nos documentos fiscais no momento das saídas, bem como apropriando-se dos respectivos créditos relativos às entradas.

Diz que seu procedimento baseava-se em entendimento diverso ao da Fiscalização, que o autuou em 05/06/13, Auto de Infração n.º 01.000193731-61, tendo como principal irregularidade apontada a falta de apuração e recolhimento antecipado do ICMS devido no regime da substituição tributária no momento das entradas de mercadorias de fora do estado.

Conclui que, tendo em vista a autuação fiscal, impugnada e julgada parcialmente procedente no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CC/MG, Acórdão nº 20.373/14/2ª, estando o crédito tributário com parcelamento em curso em 60 (sessenta) meses, n.º 12.045749800.05, lhe é permitido inferir que aqueles valores destacados nas notas fiscais de saídas das mercadorias recebidas em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transferência tornaram-se indevidos, ou seja, resultarão em *pagamento em duplicidade ao final de sua quitação*.

Conforme Despacho de fls. 901, o Delegado Fiscal (DF BH-3) indefere o pedido de restituição, nos termos do Parecer Fiscal de fls. 740/745.

Inconformado, o Requerente apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 906/921 e documentos de fls. 922/1.016, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.041/1.049

Em sessão realizada em 11/05/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 31/05/16.

Em sessão realizada em 31/05/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 08/06/16, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator), Andréia Fernandes da Mota (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira que julgavam improcedente a impugnação. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Alécio Ciaralo Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

Em sessão realizada em 08/06/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria 04, de 16/02/01, em deferir o pedido de prorrogação de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, marcando-se extrapauta para o dia 21/06/16.

DECISÃO

A decisão da Câmara adota os fundamentos da bem elaborada manifestação fiscal que, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS devido pela operação própria e ao ICMS/ST, referentes aos exercícios de 2009 a 2012, ao argumento de que efetuou pagamento em duplicidade, afirmando que, tributava mercadorias recebidas em transferências de fora do estado, fazendo incidir o ICMS devido por suas operações próprias e os relativos ao regime da substituição tributária, apurando-os e destacando-os nos documentos fiscais no momento das saídas, bem como apropriando-se dos respectivos créditos relativos às entradas.

Conclui que, tendo em vista a autuação fiscal, impugnada e julgada parcialmente procedente no CC/MG, Acórdão nº 20.373/14/2ª, estando o crédito tributário com parcelamento em curso em 60 (sessenta) meses, nº 12.045749800.05, lhe é permitido inferir que aqueles valores destacados nas notas fiscais de saídas das mercadorias recebidas em transferência tornaram-se indevidos, ou seja, resultarão em *pagamento em duplicidade ao final de sua quitação*.

Dessa feita, para embasar o seu pleito, relaciona todos os documentos fiscais de saídas cujas mercadorias foram tributadas pelo ICMS, seja em operações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

próprias ou no regime da substituição tributária, efetuando demonstrativos de sua totalização mensal e anualmente.

A metodologia adotada para quantificar os valores que entende serem restituíveis, em relação às operações próprias, se dá pelo confronto mensal dos valores do imposto debitado nas notas fiscais de saídas, deduzidos dos valores totalizados dos créditos das mercadorias recebidas em devoluções de vendas e dos créditos apropriados decorrente de mercadorias entradas, segundo o demonstrativo às fls. 425.

Quanto ao ICMS/ST recolhido nas saídas das mercadorias, os valores que entende serem restituíveis, corresponde à totalidade do ICMS/ST destacado nas notas fiscais de saídas às fls. 426.

Fundamenta seu pedido no art. 165, inciso I do CTN e no art. 28 do RPTA, *in verbis*:

CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

RPTA:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo o interessado:

I - instruirá o requerimento com:

a) cópia do comprovante de recolhimento indevido, se for o caso;

b) documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir;

II - deverá estar em situação que possa ser emitida certidão de débitos tributários negativa para com o Estado, salvo na hipótese de restituição na forma do inciso I do art. 35.

(Grifou-se).

Em suma, a Contribuinte foi Autuada por falta de apuração e recolhimento de ICMS devido no regime da substituição tributária:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- do item 1 do Relatório Fiscal, relacionadas às mercadorias cuja obrigação de antecipação do imposto circunscreve-se à sua entrada no estado de Minas Gerais, neste caso, a responsabilidade tributária surge para seu adquirente, tratando-se do regime de substituição tributária comumente denominado de “ST Interna”, conforme o art. 14, Anexo XV do RICMS/02;

- do item 2, decorre da omissão por parte do substituto tributário legal (sujeito passivo por substituição), em que o remetente não efetua a retenção ou retém valor menor que o devido ao estado de Minas Gerais, resultando na transferência de tal responsabilidade para o adquirente, consoante os ditames do art. 15, diferentemente, pois tratam-se de obrigações estabelecidas no âmbito de convênio ou protocolo de ICMS.

Ambas disposições regulamentares citadas são reproduzidas a seguir:

RICMS/02 - Anexo XV:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de Substituição Tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.”

Mediante análise dos fatos, a Fiscalização propõe o indeferimento do pedido de restituição, pelos motivos relacionados a seguir, conforme excertos do Parecer Fiscal de fls. 740/745 a seguir:

1 - O contribuinte relacionou Notas Fiscais de saídas abrangendo mercadorias que não foram objeto da autuação nos termos das Classificações Fiscais mencionadas, logo não se pode falar em indébito tributário ou recolhimento indevido. As Notas Fiscais

que compõem este grupo estão relacionadas nos demonstrativos abaixo relacionados, segundo a própria distinção escolhida pela Requerente, em operações próprias (Opp) e ICMS ST, para cada exercício, nomeados:

1.a) Anexo 01 (fls. 751/755) – Notas Fiscais ICMS Opp produtos não autuados;

1.b) Anexo 02 (fls. 756/758) – Notas Fiscais ICMS Opp produtos não autuados SPOOL 2011: O contribuinte desenvolve, ainda que, de forma secundária, atividade de industrialização, na modalidade transformação, não declarada em seu “Cadastro de Pessoa Jurídica”, que consiste em fabricar sob encomenda segmentos de configurações especiais para sistemas de tubulações de circulação de fluidos para diversos tipos de indústria, utilizando-se de produtos que comercializa: tubos e acessórios para tubos.

Estes acessórios especiais, notoriamente denominados “Spool” são construídos e compostos por segmento de tubo, reto ou não; por soldagem de partes deles; em diversas formas, circular, quadrada, retangular ou outra forma geométrica; por curvas em diversos ângulos; flanges; conexões concêntricas ou excêntricas; válvulas diversas; parafusos, porcas e arruelas; vedações; juntas de expansão; etc.

No caso do Anexo 02, no exercício de 2011, estes produtos não foram objeto de aquisições interestaduais e, igualmente, não constam do rol dos produtos autuados.

Além disso, particularmente, em relação a estas fabricações, o tratamento tributário a ser observado pelo contribuinte também já consta da resposta dada à sua Consulta de Contribuinte n.º 070/2012, parcialmente abaixo copiada:

“Isto posto, cumpre esclarecer ademais que, caso os produtos sejam utilizados em processo industrial e desde que observadas as disposições contidas nos art. 66 a 74 do RICMS/02, poderá a Consulente apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com os mesmos, incluído o ICMS recolhido a título de Substituição Tributária, nos termos previstos no inciso V e § 8º, ambos do art. 66 do RICMS/02, visto que tais mercadorias não foram destinadas à comercialização, hipótese em que o produto delas resultante deverá ser submetido à nova tributação, nos termos da legislação tributária.”

1.c) Anexo 03 (fls. 759/760) - Notas Fiscais ICMS ST produtos não autuados.

2 - A Requerente do mesmo modo listou Notas Fiscais, juntadas pela Fiscalização no demonstrativo "Anexo 04 - Notas Fiscais ICMS Opp produtos autuados ST interna" (fls. 761/768), cujos produtos, em razão das Classificações Fiscais, estão obrigados ao recolhimento antecipado do ICMS devido por Substituição Tributária pelas saídas subsequentes, no momento das entradas das mercadorias no Estado de Minas Gerais, de acordo com o item 1 do Relatório Fiscal acima relatado.

Trata-se do regime de Substituição Tributária diferenciado, em que a obrigação circunscreve-se territorialmente ao Estado de Minas Gerais, dispensados os Convênios ou Protocolos de ICMS, pois não há signatário, tal como é próprio desses instrumentos legais, comumente denominados "ST Interna", em razão da incidência da norma no âmbito interno como designado no RICMS/02, Anexo XV, item 18.2.

Conforme reconhecimento do contribuinte, a cobrança se deu pela falta da apuração e o recolhimento do ICMS devido por entradas em operações interestaduais em Minas Gerais de mercadorias para quais previsto o regime da Substituição Tributária, originadas de outros fornecedores e de transferências de seus estabelecimentos matriz e filiais em São Paulo para o estabelecimento atacadista mineiro.

Nessas operações, o legislador elege o sujeito passivo, no caso, a própria pretendente, para apurar e recolher o imposto devido em sucessivas etapas antecedentes ou subsequentes de circulação da mercadoria ou prestação de serviço até o consumidor final, sendo-lhe atribuída responsabilidade de substituir potenciais contribuintes ao longo da cadeia de distribuição de bens ou prestação de serviços no cumprimento daquelas obrigações.

Não bastasse a responsabilidade tributária, a legislação regulamentar, concomitantemente, impôs ao contribuinte substituto antecipar o ICMS nas aquisições de fora do Estado de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária interna no momento da entrada no território mineiro.

Diz respeito a imputação exclusiva a único polo passivo para cumprir a obrigação: o estabelecimento adquirente das mercadorias eleitas à Substituição Tributária no Estado de Minas Gerais é o responsável legal nos termos do Capítulo IV, da Sujeição Passiva,

do CTN, art. 121, Parágrafo Único, inciso II, reproduzido abaixo:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

Do mesmo dispositivo legal citado, há que se destacar outra definição legal, a do contribuinte, art. 121, Parágrafo único, inciso I.

Assim temos que, as obrigações tributárias determinadas legalmente para o contribuinte ao adquirir ou receber em transferências mercadorias de fora do Estado sujeitas ao regime da Substituição Tributária interna, inicialmente, surge na condição de responsável tributária, pela apuração e recolhimento antecipado do ICMS devido nas operações subsequentes dessas mercadorias no regime da Substituição Tributária e, depois, ao comercializar essas mercadorias, o destaque do imposto devido por suas próprias operações em razão de sua condição de contribuinte de imposto.

No caso em tela, a legislação tributária ao atribuir ao contribuinte a responsabilidade tributária em relação a terceiros (operações subsequentes), faz distinção em relação àquela em que o imposto é calculado e destacado na Nota Fiscal de saída, tão-somente pela exigência de sua antecipação no momento da entrada da mercadoria no Estado, quer dizer, o fato gerador em ambas as situações é a saída da mercadoria, porém para o contribuinte o recolhimento ocorrerá de forma antecipada.

Em razão disso, não há que se falar em restituição de imposto devido por suas próprias operações, na condição de contribuinte, haja vista que apenas antecipou o recolhimento do imposto devido por terceiros no regime da Substituição Tributária na condição de responsável tributário.

(...)

Temos os produtos remanescentes da listagem da Requerente constantes das Notas Fiscais demonstradas nos “Anexo 05 - Notas Fiscais ICMS Opp produtos parcialmente autuados SPOOL 2012”; “Anexo 06 - Notas Fiscais ICMS Opp” e “Anexo 07 - Notas Fiscais ICMS ST”, cujas Classificações Fiscais e descrições implicam em regime da Substituição Tributária, porém, do mesmo modo, não prospera a restituição pleiteada.

Destaca-se que os requisitos para implementação e sujeição de qualquer mercadoria ao regime de substituição tributária, constantes nas reiteradas orientações da SEF/MG, se dá, primeiramente, pela classificação fiscal no mesmo código relacionado no item 18 da Parte 2 do Anexo XV e, após, no enquadramento na descrição consignada pelo RICMS/02.

Em relação aos documentos relacionados pela Fiscalização nos referidos anexos 05 (fls. 770/774), 06 (fls. 775/867) e 07 (fls. 868/897) constata-se a falta de confirmação cabal por parte da demandante do recolhimento indevido de imposto.

Inconformada com o indeferimento do pedido de restituição, de cujo Despacho da Delegacia Fiscal foi cientificada em 09/06/15, fls. 958/959, A Contribuinte apresenta sua Impugnação com os argumentos a seguir elencados.

Diz que o parecer fiscal aponta equívocos cometidos pela Impugnante relativo à ausência de recolhimentos de ICMS devido por substituição tributária nas entradas interestaduais de certas mercadorias.

Alega que não “vem ao caso” o que a motivou a deixar de recolher o imposto em questão e que a levou a recolher o ICMS pela sistemática ordinária (débito/crédito), visto que não discutiu e parcelou o crédito tributário autuado.

Reafirma que todas as notas fiscais de saída que a Fiscalização contestou por não terem sido as mercadorias objeto da autuação, foram de fato autuadas, tendo apresentado planilhas que demonstram seu suposto direito.

Afirma que no SPED Fiscal transmitido à SEF/MG é possível verificar a correlação entre os produtos de saídas e os de entradas, segundo os códigos adotados e e que aquelas saídas de seu estabelecimento são as que foram autuadas pelo ICMS devido por substituição tributária, parceladas e para as quais pleiteia a restituição.

No entanto, ressalta que existe uma diferença. A descrição das mercadorias nas entradas é informada com *menos detalhes* do que nas saídas, citando o seguinte exemplo da descrição empregada de determinado produto: Entrada – “Bucha Red. A-197 Galv. 150 BSP”; na Saída poderia ser “Bucha Red. A-197 Galv. 150 BSP 1 ½ x ½”, sendo que em ambos, os códigos são iguais “BUCH0001-0047”.

Acrescenta que as Classificações Fiscais – NCM são sempre idênticas, fato que não fora considerado pela Fiscalização.

Argumenta que a Fiscalização sustenta que ela não possui direito à restituição do imposto devido por suas operações próprias, haja visto que o parcelamento refere-se à antecipação do imposto devido no regime da substituição

tributária, em que a legislação lhe reserva a condição de responsável tributário, mas que, o que deve ser considerado é que ela, Impugnante, foi autuada pelo equívoco em referência, razão pela qual reconheceu o débito tributário.

Sustenta que, assim, na medida em que está pagando a “ST Interna” e também realizou a apuração e o recolhimento do imposto em relação às mesmas mercadorias pela sistemática ordinária (débito/crédito), há evidente pagamento em duplicidade. Se o ICMS devido é aquele sujeito ao regime denominado “Substituição Tributária”, torna-se indevido o imposto que foi apurado e recolhido pela sistemática ordinária, sendo flagrantemente indevido o ICMS pelas duas sistemáticas: ST e sistemática ordinária, constituindo esta última em indébito tributário.

Afirma, ainda, que apesar da Fiscalização alegar que ela, Impugnante, não apresentou prova cabal de seu direito à restituição, essa não merece prosperar, posto que anexou ao seu pedido de restituição de indébito tributário diversas planilhas e documentos, inclusive da correlação entre os produtos autuados nas entradas e as respectivas saídas, capazes de demonstrar de forma irrefutável seu direito.

Tece consideração de que, a despeito das *descrições das mercadorias feitas nas entradas serem um pouco diferentes das informadas nas saídas*, afirma que o binômio “Código de produto e NCM” são idênticos em ambas, demonstrando-se então serem as mesmas mercadorias.

Afirma então, que o direito à restituição surge a cada mês como contra partida do parcelamento do Auto de Infração que lançou o crédito tributário devido a título de ICMS no regime da substituição tributária em curso de parcelamento.

Alega ainda, que não transferiu o encargo financeiro a terceiros, hipótese que afirma não ser possível pois, os desembolsos surgiram em momento posterior aos negócios jurídicos celebrados com estas mercadorias.

Pede a realização de diligência por parte da Fiscalização de sua planilha denominada Doc. 12 (em CD às fls. 1026) para fins de lhe assegurar o direito a restituição, que se reconhecido, deverá ser atualizado pela SELIC conforme Acórdão CCMG n.º 19.815/10/3ª, DOE de 04/12/10.

Após o Parecer Fiscal pelo indeferimento do pedido de restituição, a Impugnante, em tese, atendeu extemporaneamente a Intimação feita em 22/04/15, somente no ato da Impugnação, no entanto, novamente foi intimado à reapresentação das informações que instruíram seu pedido de restituição com o certificado de integridade, em conformidade ao disposto no art. 119, parágrafo único, RPTA, tendo sido atendida em 18/08/15.

Os Apenso 01 a 12 mencionados nesse acórdão estão gravados no CD as fls. 1049.

Destaca-se que, contrariamente, ao afirmado pela Impugnante, um dos primeiros critérios exigido e utilizado para a verificação fiscal é exatamente o enquadramento da classificação fiscal - NCM dos produtos, razão pela qual foram excluídos da análise do pedido de restituição aqueles cuja classificação fiscal não coincide com qualquer dos produtos constantes das notas fiscais de entradas

interestaduais autuadas, tendo sido relacionados em planilhas anexadas ao parecer fiscal pelo indeferimento inicialmente ocorrido.

No entanto, com seguimento da análise fiscal decorrente da Impugnação apresentada, verificou-se outros produtos a serem excluídos do item 3) do indeferimento inicial (fls. 743/744), tendo em vista que tal como descritos nos documentos fiscais, também não foram objeto de atuação fiscal, ou seja, a classificação fiscal e a descrição deles, conjuntamente, não são identificados entre aqueles das mercadorias autuadas.

Dada a relevância, destaca-se do aditivo de exclusão para fins da análise fiscal, os produtos relacionados no Apenso 01, denominados abreviadamente “Spool”, de Classificação Fiscal 73071910, em contraponto, àqueles de igual denominação autuados relacionados no Apenso 03, de Classificação Fiscal 73072300.

Em relação aos produtos também chamados “Spool”, de Classificação Fiscal 73072300, Código de Produtos SPOL0001 e COND00670, do Apenso 02, a Fiscalização subentende que a Contribuinte adotou as orientações a ela dadas em resposta à sua própria Consulta de Contribuinte n.º 070/12, confirmados pelos créditos apropriados conforme o Apenso 03, especificamente, ao teor da resposta reproduzida a seguir:

Isto posto, cumpre esclarecer ademais que, caso os produtos sejam utilizados em processo industrial e desde que observadas as disposições contidas nos art. 66 a 74 do RICMS/02, poderá a Consulente apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com os mesmos, incluído o ICMS recolhido a título de substituição tributária, nos termos previstos no inciso V e § 8º, ambos do art. 66 do RICMS/02, visto que tais mercadorias não foram destinadas à comercialização, hipótese em que o produto delas resultante deverá ser submetido à nova tributação, nos termos da legislação tributária.

Por outro lado, o pedido de restituição das mercadorias “Spool”, tem quantidades muito superiores àquelas autuadas, conforme somatórios das quantidades de Peças – PC, unidade utilizada pela Impugnante, apuradas nos mencionados anexos.

Desta feita, solicitou restituição de imposto do produto “Spool”, na Classificação Fiscal 73071910, referentes a 308 PC; na Classificação Fiscal 73072300, de 671 PC; totalizando a restituição pleiteada no tocante a 979 PC; enquanto a autuação ocorrida, na Classificação Fiscal 73072300, perfaz apenas 243 PC.

A Impugnante apresentou um demonstrativo denominado Doc. 12 (fls. 1026), que embasa seu pedido de restituição, para que a Fiscalização diligenciasse a relação das notas fiscais de saídas para as quais requer a restituição de imposto e as respectivas notas fiscais de entradas interestaduais autuadas com base em uma correlação dos produtos das saídas com os das entradas, porém, não o fez sob o aspecto quantitativo das mercadorias.

Considerando a importância dessa informação e a constatação acima em relação às mercadorias “Spool”, de que o pleito da Impugnante, a despeito das classificações fiscais distintas, se dá por quantidades superiores àquelas autuadas, a Fiscalização prescindiu de examinar o demonstrativo Doc. 12. No entanto, com vistas ao prosseguimento da verificação fiscal, extraiu de tal demonstrativo, unicamente, a correlação entre os produtos das saídas e de entradas apresentados como sendo os mesmos produtos, sintetizada no Apenso 04.

Relativamente à correlação estabelecida pela Impugnante, a Fiscalização ressalva que, diante da constatação de que alguns produtos de saídas remetem a mais de um produto na entrada e vice-versa, fundou-se em uma codificação fiscal, sempre iniciada por uma letra e um traço, “F-”, cujos códigos dos produtos estão no formato “F-XXXXXXXX”, com vistas a harmonizar e uniformizar os produtos informados como os mesmos pela Impugnante, expresso no campo “CODFISCO”, no Apenso 04, de modo estabelecer relacionamento de único produto de saída com único produto da entrada.

Segundo atestado pela Impugnante, de fato, nas descrições dos produtos nas notas fiscais de entradas não há menção de alguma de suas características, notadamente de caráter dimensional, muito embora haja outras características relativas aos materiais empregados, de caráter construtivo, de acabamento, etc., motivo pela qual diz que são “menos detalhadas” nas entradas. No entanto, nas saídas, são identificadas mercadorias em diversas medidas, da menor, de $\frac{1}{2} \times \frac{1}{4}$, até a maior, de 6×4 , cujos preços a elas são proporcionais.

A constatação de uma gama de medidas, igualmente uma das características de especificidade dos produtos, tais como diâmetro, altura, largura, ângulos, espessura de parede, entre outras, se estende a todos os outros produtos, conforme pode-se verificar pela amostragem relacionada no Apenso 05.

Da amostragem, verifica-se também que nem sempre são mantidas as mesmas Classificações Fiscais – NCM, contradizendo ao afirmado pela Impugnante.

Face à apresentação de Impugnação ao indeferimento do pedido de restituição, no intuito de verificar, objetivamente, o direito da impugnante, a Fiscalização procedeu à análise das mercadorias e respectivas Classificações Fiscais – NCM, vez que determinam ou não a tributação no regime da substituição tributária, cuja averiguação, consideradas as especificidades inerentes aos produtos, exigiu elucidações por parte da Impugnante, conforme Intimação expedida em 21/09/15 (fls. 1060/1062), por AR, sendo que as planilhas de produtos que a integraram, denominadas Anexo 01 a 08, foram enviadas aos procuradores e a empresa por e-mail, em razão do volume de itens.

Uns dos questionamentos que reclamaram clareza, refere-se exatamente aos resultados obtidos pela Fiscalização ao aplicar a correlação entre os produtos de saídas e os das entradas autuados, nos termos do Doc. 12 da Impugnante.

Primeiramente, a correlação não alcançou todos os produtos para os quais a Impugnante pede restituição de imposto, ou seja, não restou estabelecido qualquer

vínculo deste a qualquer produto da entrada autuada pelo que se depreende do Anexo 01.

Em segundo lugar, relativamente a diversos produtos das saídas, a correlação com os produtos nas entradas autuadas resultou em Classificações Fiscais – NCM ou em descrições diferentes de mercadorias, segundo mostrado nos Anexo 02, Parte 1 e 2.

As verificações fiscais redundaram na detecção de outros problemas, tais como incompatibilidades e contradições afetos aos produtos e/ou respectivas classificações fiscais.

Entre estes: aqueles do Anexo 03, cujas classificações fiscais dizem respeito a produtos de aço inoxidável porém, as descrições das mercadorias informam tratar-se de produtos galvanizados; do Anexo 04, de produtos segundo as classificações fiscais para montagem por solda topo a topo em que a descrições referem-se a produtos roscados; dos Anexos 05 e 06, dos produtos cujos diâmetros internos descritos não se enquadram nas classificações fiscais informadas; do Anexo 08, de produtos moldados de ferro fundido pala classificação fiscal mas, descritos como produtos de aço.

A impugnante reconhece problemas em seu sistema à época, que atribuiu classificações fiscais - NCM incorretas aos produtos, salientando que, apesar da ocorrência, é possível correlacionar os produtos das entradas e saídas pelo binômio “Código Item” e “NCM”, pois existe apenas uma sensível diferença entre a descrição dos produtos de entradas e saídas, que a das entradas é menos detalhada do que a informada nas saídas.

Conforme amplamente orientado pela SEF/MG, principalmente através das consultas feitas pelos contribuintes, a sujeição de qualquer mercadoria ao regime de substituição tributária está condicionada à implementação de duas condições: primeiro, a classificação da mesma no código NBM/SH citado na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 e, segundo, o seu enquadramento à descrição nela consignada. Estando classificado corretamente na NBM/SH e, cumulativamente, descrito na citada Parte 2, aplica-se o regime de substituição tributária, independentemente do emprego que se venha a dar ao produto.

Ou seja, cumpridas as duas condições aplica-se o referido regime, ressalvadas exceções previstas na legislação.

Ora, a princípio, a afirmativa da Impugnante de que a classificação fiscal não é um impeditivo para a verificação fiscal que se faz necessária para atestar seu pedido, é frontalmente contrária às orientações publicadas pela SEF/MG.

É certo que, em relação a algumas das mercadorias, o regime de substituição tributária está estabelecido para um determinado gênero, como os “Acessórios para tubos”, da posição 7307 na Classificação Fiscal, ou seja, não se dá pelo código integral da Classificação Fiscal de 8 dígitos porém, como demonstrado, os produtos se diferenciam entre si pela técnica construtiva, material empregado, acabamento, forma de montagem, dimensões, entre outras variáveis, determinantes de sua finalidade e aplicação, bem como de sua valoração.

Então, ainda que se possa falar: todos são “acessórios para tubos”, em matéria de tributação, uns apresentam maior valor agregado que os outros, se tornando fundamental conhecê-los e identificá-los e, fundamentalmente, poder correlacioná-los nas entradas e saídas, consideradas suas diferenças.

Como bem dito pela Impugnante, trata-se de uma sensível diferença que, por ora, obsta seu interesse.

Acrescenta-se inevitavelmente a imprescindibilidade de quantificar e identificar os produtos na exata medida que os determine iguais, tendo em vista que se observa, das verificações fiscais já relatadas acima, a extrapolação quantitativa de produtos que a Impugnante alega deva ser restituído o imposto relativamente àqueles autuados. Como por exemplo, também, no já citado produto de descrição básica “Bucha Red Galv NPT 300”, cujas saídas sob o código BUCH0002 são aqueles entrados sob os códigos PROBUCH0002-0036, PROBUCH0002-0037, PROBUCH0002-0039, PROBUCH0002-0040, PROBUCH0002-0041, PROBUCH0002-0043 e PROBUCH0002-0050.

Em se desprezando outras características de especificidades valorativas dos produtos, sistematicamente ignoradas pela Impugnante, o levantamento fiscal do pedido de restituição para o citado produto, no Apenso 07 – Parte 1, arrola 856 PC. No entanto, a autuação se deu apenas para 239 PC, Apenso 07 – Parte 2. Em estoque, em 31/12/09, foram identificadas 34 PC, conforme demonstrado no Apenso 08.

Da mesma forma, desconsiderando-se ainda possíveis operações de entradas no estado e de saídas interestaduais deste produto, visto que o pedido de restituição envolve apenas operações internas, conclui-se que a Impugnante pleiteia a restituição referentes às saídas de 583 PC (unidade do produto informada nas Notas Fiscais) a mais que as autuadas.

Não há dúvidas, portanto, da necessidade de mútua relação incontestável entre os produtos da restituição e os autuados, sob pena de inviabilizar a comprovação fática do indébito tributário.

Esta necessidade torna-se tão mais grave e relevante quando se depara com a diferença entre os valores das mercadorias saídas em operações internas que a Impugnante afirma equivalência, diga-se de passagem, restrita apenas à mesma posição na Classificação Fiscal (7307), conquanto de suas valorações resulte menor ou maior valor do tributo devido, de acordo com a verificação fiscal realizada expressada por amostragem de produtos no Apenso 09.

O Apenso 09 cuidou de identificar, por amostragem, algumas mercadorias nas saídas no exercício de 2012 para as quais a Impugnante pede restituição com um mesmo código de produto e mesma descrição básica, segundo os parâmetros de identificação e de correlação trazidos na Impugnação, bem como os respectivos valores unitários.

Verifica-se que, ainda que se tenha a repetitividade de tais parâmetros, em razão de certas características dos produtos contidas nas suas descrições nas saídas (não existente nas entradas), mormente os aspectos dimensionais, há diferenças expressivas

de valores e, conseqüentemente, agregados tributáveis proporcionais às citadas especificidades, que se mantêm ao longo de diversos períodos demonstrados.

Segundo o raciocínio da Impugnante, o direito à restituição de imposto decorre do fato de que, contrariamente à tributação legalmente exigida de seu fornecedor de fora do estado (no caso, a própria empresa) para o recolhimento do ICMS devido no regime da substituição tributária anterior às suas entradas no estado, efetuou a tributação nas saídas das mercadorias de seu estabelecimento mineiro e o fez, avocando a condição de responsável tributário, quer dizer, se travestindo de “substituto tributário”.

E nesta condição, já agia e continuou agindo, mesmo após as respostas recebidas a seus questionamentos relativos a esta matéria, inclusive, decorrente de sua Consulta de Contribuinte n.º 070/12, de 30/03/12, ou seja, se afirmava antes, ter entendimento diverso ao da Fiscalização, e depois de sua consulta, também, razão pela qual foi emitida a autuação fiscal.

A fundamentação da Impugnante para a restituição não está demonstrada em sua integralidade.

Nas Notas Fiscais do Apenso 10 estão listadas operações em que se evidencia a tributação de mercadorias de forma tal como se a Impugnante fosse um contribuinte “substituto tributário” (ainda que não exigido legalmente), vez que foram tributadas as operações próprias, referenciada pela Impugnante como “tributação ordinária” e, também, a antecipação do imposto afeto às situações do regime de substituição tributária.

Por outro lado, as mercadorias das notas fiscais do Apenso 11 foram tributadas tão-somente pelo regime de débito e crédito ou na sistemática ordinária, sem que tenha sido destacado o imposto do regime de substituição tributária, contrariando a máxima da Impugnante de que substituía a tributação e o respectivo pagamento das mercadorias antes de suas entradas no estado pela tributação e o pagamento nas saídas. Ou seja, nas operações representadas pelas notas fiscais no Apenso 11, a Impugnante não tomou para si condição equivalente ao “responsável tributário” no tocante ao ICMS/ST.

Assim, há que se questionar a Impugnante, relativamente a tais operações, considerando que a autuação fiscal se deu para apuração unicamente do imposto devido no regime da substituição tributária (antes da entrada das mercadorias no estado) em razão da omissão no cumprimento da legislação por parte de seu remetente (como dito, ela própria), a autorização expressa de terceiros para recebê-los, tendo em vista que, dada a natureza da tributação, ocorreu a transferência de encargo financeiro a eles.

Portanto, é necessário para essas operações, em apartado, a Impugnante cumprir tal exigência, renunciada no art. 30 do RPTA e no art. 92, § 3º do RICMS/02, entre outras, desde que, como condição primeira, sane as mencionadas limitações em matéria de identificação de produtos.

A autuação fiscal de imposto devido em razão do regime da substituição tributária, cuja antecipação do recolhimento não ocorreu antes das entradas das mercadorias no estado, no âmbito dos “Protocolos de ICMS”, abrangendo os

“Acessórios para tubos” da posição 7307 e “Válvulas e dispositivos semelhantes” da posição 8481 na classificação fiscal - NCM, foi no montante de R\$ 919.294,25 (novecentos e dezenove mil, duzentos e noventa e quatro reais e vinte e cinco centavos); em razão da substituição tributária interna em Minas Gerais, referentes a tubos de aço das posições 7304 e 7306, no valor de R\$ 830.254,72 (oitocentos e trinta mil, duzentos e cinquenta e quatro reais e setenta e dois centavos).

Já o pedido de restituição, na sua totalidade, é de R\$ 2.746.321,28 (dois milhões, setecentos e quarenta e seis mil, trezentos e vinte e um reais e vinte e oito centavos): Uma parcela de R\$ 2.535.803,34 (dois milhões, quinhentos e trinta e cinco mil, oitocentos e três reais e trinta e quatro centavos), relativa ao ICMS destacado pela operação própria (débito/crédito), denominado pela Impugnante de sistemática ordinária, ocorrida na condição de contribuinte do imposto (CTN, art. 121, § único, inciso I) e, outra, de R\$ 210.517,94 (duzentos e dez mil, quinhentos e dezessete reais e noventa e quatro centavos), relativa ao ICMS propriamente apurado no regime da substituição tributária, em que qualificou-se como responsável em desacordo com a legislação (CTN, art. 121, § único, inciso II), conforme detalhamento no Apenso 06.

Considerando que a autuação fiscal motivadora do pedido de restituição tratou unicamente de cobrar o imposto não recolhido no regime da substituição tributária antes das entradas das mercadorias originadas de fora do estado, a restituição dos valores de ICMS destacados pelas operações próprias em documentos fiscais em que não tenham sido apurados e destacados ICMS da substituição tributária, especificamente, aquelas relacionadas no Apenso 11, requer sejam cumpridas as disposições do art. 30 do RPTA, pois ocorrida a transferência do encargo financeiro a terceiros, devendo a Impugnante ser por eles autorizada a recebê-la.

Esta interpretação surge, em contraponto à Impugnante, que requereu a restituição do imposto devido por substituição tributária sob a alegação de que, muito embora não apurasse e recolhesse o imposto no momento das entradas interestaduais das mercadorias, o fazia nas operações de comercialização delas nas saídas, o que não se confirma em relação as notas fiscais neste Apenso.

Nos documentos fiscais listados no Apenso 11, a Impugnante não apurou e nem destacou ICMS devido no regime de substituição tributária mas, somente ICMS pelas suas próprias operações.

Segundo o art. 28 do RPTA, o pedido de restituição de indébito tributário deverá ser instruído com documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

Contudo, os documentos fiscais relativos às operações de entradas e saídas de mercadorias registrados no SPED Fiscal, as informações trazidas pela Contribuinte no pedido de restituição, outras anexadas no ato da impugnação ao indeferimento inicial de seu pedido e mesmo aquelas entregues à Fiscalização em razão das intimações realizadas, não se revelaram suficientes para satisfação dos requisitos (liquidez e certeza) nele estabelecido.

Conforme relatado, os dados trazidos pela Impugnante encerram dúvidas quanto aos produtos do pedido de restituição, seja por inconsistência, contradição ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

insuficiência, o que fica mais evidenciado pelas análises comparativas entre eles efetuadas pelo Fisco.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 08/06/16. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 21 de junho de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator

P