

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.337/17/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000464829-01
Impugnação: 40.010140827-81
Impugnante: Hidrau Torque Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda.
IE: 001095940.03-62
Proc. S. Passivo: Érica de Carvalho Esteves Rodrigues
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária, destinadas à comercialização. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências fiscais.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatado que a Autuada adquiriu/recebeu em transferência mercadorias de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS nº 41/08 firmado pelos estados de Minas Gerais e de São Paulo, sem o recolhimento do ICMS/ST devido. Responsabilidade solidária do destinatário mineiro prevista no art. 22 § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Entretanto, devem ser considerados os recolhimentos efetuados pela Impugnante referentes ao ICMS operação própria, no cálculo da substituição tributária devida. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a aquisição de mercadorias, em operações interestaduais, sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária quando da entrada em território mineiro, nos termos do art. 15 e do art. 46, inciso II, Anexo XV do RICMS/02, no período de julho de 2012 a novembro de 2015 (item 01 do Auto de Infração – AI).

Responsabilidade solidária da Autuada (destinatária mineira) prevista no art. 22 § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decorre ainda a autuação do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, sujeitas ao regime de substituição tributária, (item 02 do Auto de Infração – AI).

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 501/507.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 560/570.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 574/591, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 07/02/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro José Tavares Pereira, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 14/02/17, ficando proferido o voto do Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Relator), que julgava parcialmente procedente o lançamento para considerar os recolhimentos efetuados pela Impugnante no cálculo da substituição tributária devida; e os votos das Conselheiras Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Maria de Lourdes Medeiros, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume.

Em sessão realizada em 14/02/17, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria 04, de 16/02/01, em retirar o processo de pauta, devido à ausência do Conselheiro José Tavares Pereira, que havia pedido vista do PTA na sessão do dia 07/02/17, marcando-se extrapauta para o dia 21/02/17.

DECISÃO

Passa-se à análise das irregularidades constantes do Auto de Infração.

Item 01 do Auto de Infração – AI.

Falta de recolhimento de ICMS/ST, pela Autuada (contribuinte substituído, na condição de responsável solidário), referente a aquisições de mercadorias para revenda, e também recebeu mercadorias em transferência, de estabelecimentos situados em outras unidades da Federação em relação às quais os remetentes, contribuintes substituto tributário, não efetuaram a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso II, do referido artigo da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A empresa Autuada encontra-se inscrita neste estado sob o CNAE-F 4530/7/01: comércio por atacado de peças e acessórios para veículos automotores.

A apuração do ICMS/ST ora exigido encontra-se no demonstrativo de fls. 474/488: Anexo 1 – Relação de itens de notas fiscais e correspondente demonstrativo de cálculo do ICMS devido (ICMS/ST devido pela entrada e ICMS indevidamente creditado).

Oportuno salientar, inicialmente, que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República de 1988 (CR/88), no art. 150, § 7º, e na Lei Complementar (LC) nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República:

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

(...)

§ 7.º 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 localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos retro, que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias que julgar necessário.

Assim, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

Vale dizer que caso se trate de operação interna, basta que a mercadoria objeto da operação de circulação esteja consignada no rol de itens sujeitos à substituição tributária para que os contribuintes se submetam ao referido regime.

Lado outro, nos casos de operações interestaduais, situação dos presentes autos, é necessário que seja firmado um protocolo ou um convênio entre os estados que desejarem impor a referida substituição tributária aos seus contribuintes, conforme disposição expressa do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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

As aquisições das mercadorias sujeitas à substituição tributária originaram do estado de São Paulo (maior parte recebida em transferência do estabelecimento matriz da Autuada), conforme se constata do Anexo 1 de fls. 474/489.

Portanto, o ICMS/ST está sendo exigido da Autuada com fulcro no disposto no art. 21, §18, da Lei nº 6.763/75 e no art. 15 do Anexo XV da Parte 1 do RICMS/02 e na cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08, reproduzidos a seguir, uma vez que o contribuinte substituto tributário não efetuou a retenção do imposto devido (ST Protocolo).

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.

Parte 1 do Anexo XV

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

PROCOLO ICMS nº 41 de 4 DE ABRIL DE 2008

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças

Os Estados de (...) Minas Gerais e de São Paulo,
(...)

P R O T O C O L O

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes. (...)

Vale ressaltar, que como regra geral de interpretação do Anexo XV do RICMS/02, as denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente a facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme expressa determinação constante do § 3º do art. 12 do mencionado Anexo.

E na hipótese dos autos, o recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada (contribuinte substituído) deveria ocorrer no momento da entrada da mercadoria no território mineiro, conforme art. 46, inciso II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75, e 110-A desta Parte;

(...)

Para apuração do ICMS/ST ora exigido, em relação às operações autuadas, a Fiscalização corretamente observou as disposições previstas na legislação tributária mineira para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, conforme o disposto na alínea “b”, item 3, §5º, do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

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

(...).

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias 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 = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra}) - 1\} \times 100$ ", onde:

Referida norma (§5º retro) impõe aos contribuintes a utilização da "MVA Ajustada" na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, relativamente às operações interestaduais, visando equalizar o montante do imposto e, conseqüentemente, o preço final de mercadoria adquirida internamente com o preço de fornecedores de outros estados.

Sobre a base de cálculo do imposto apurada na forma do dispositivo legal retro, a Fiscalização aplicou as alíquotas previstas para as mercadorias nas operações internas no percentual de 12% (doze por cento) e de 18% (dezoito por cento), conforme o caso, nos termos do art. 42, alínea "b" (subalíneas "b.34", "b.56" e "b.6") e alínea "e", da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e abateu o ICMS operação própria destacado nas notas fiscais, conforme dispõe o art. 20 do referido anexo:

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se que a Fiscalização, ao efetuar o cálculo do ICMS/ST referente às mercadorias e operações em análise, observou todas as peculiaridades legais/regulamentares supracitadas acerca dos produtos autuados, conforme se depreende da apuração do ICMS/ST contida no Anexo 1.

A Impugnante contesta as exigências de ICMS/ST sob a alegação de que os produtos objeto da autuação não foram utilizados no setor automotivo e por esse motivo não estariam sujeitos ao regime da substituição tributária.

A Fiscalização, por sua vez, sustenta que a interpretação da Defesa é equivocada, pois a constatação de que os produtos tiveram como destinatário empresa que os utiliza para fins diversos do uso automotivo (empresa que opera no ramo ferroviário), não encontra sustentação na legislação de regência para ensejar a inaplicabilidade da ST.

Continua a Fiscalização, no RICMS/02, no Capítulo VIII da Parte 1 do Anexo XV, que trata das operações com autopeças, o art. 58-A, mencionado pela Impugnante, dispõe sobre o âmbito de aplicação da ST em relação às autopeças e é de se notar que tal dispositivo faz menção às mercadorias destinadas e às não destinadas ao uso automotivo.

Conclui a Fiscalização, que se trata de interpretação errônea por parte da Impugnante, pois, como mencionado, para se aferir se determinada mercadoria está ou não sujeita ao regime de substituição tributária no período, há que se verificar não o segmento de mercado ou setor de uso ou destinação do produto, mas sim se o código NCM e a descrição estão contidos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. No caso da presente autuação todos os produtos estão contidos no rol dos sujeitos a ST, tendo sido verificadas as NCM e as descrições correspondentes.

Explica, ainda, a Fiscalização que mesmo se o critério de sujeição das mercadorias fosse a atividade social da empresa, constam, na Cláusula Terceira do Contrato Social da Impugnante, as seguintes atividades: “*comércio, importação e exportação de peças para tratores, veículos e máquinas, réplicas e miniaturas de tratores e veículos, e importação e comércio de ferragens para móveis;*” (documento de fls. 512).

Para corroborar seu entendimento, a Fiscalização reporta-se a várias respostas de Consultas de Contribuinte, as quais realmente confirmam a sujeição à ST dos produtos classificados como autopeças mesmo quando não utilizados no setor automotivo, cujos excertos são reproduzidos a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 186/2015

PTA Nº : 45.000009374-79

CONSULENTE: A. R. Comércio e Importação Ltda.

ORIGEM : Nova Lima - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOPROPULSADOS - USO NÃO AUTOMOTIVO - **À mercadoria relacionada no item 14 da Parte 2 do**

Anexo XV do RICMS/2002, que não se destine especificamente ao uso AUTOMOTIVO e não se encontre listada em outro item da mesma Parte 2, aplica-se a substituição tributária de âmbito interno, de acordo com o inciso II do art. 58-A da Parte 1 do referido Anexo.

(...)

CONSULTA:

1 - A substituição tributária estabelecida no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 alcança somente as peças, componentes e acessórios que integram produtos autopropulsados (autopeças)?

2 - É correto o entendimento de que o acoplamento (NBM/SH 8483.60.90) e o centro elástico (NBM/SH 8483.90.00), adquiridos de indústria localizada no estado do Rio Grande do Sul e comercializados em seguida, não se destinando a produtos autopropulsados, não se enquadrariam nas hipóteses de substituição tributária elencadas no RICMS/2002? Nesse caso, seria correto o recolhimento pelo regime de débito e crédito?

RESPOSTA:

1 e 2 - 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.

As denominações dos itens da Parte 2 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme expressa determinação constante do § 3º do art. 12 da Parte 1 do mencionado Anexo.

(...)

Assim, 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.

Contudo, o art. 58-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 estabelece, em seu inciso I, que, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação,

a substituição tributária somente se aplica às mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do citado Anexo XV quando de uso especificamente AUTOMOTIVO, assim entendidas aquelas que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

Ressalte-se, no entanto que, caso a mercadoria esteja relacionada no referido item 14, mas não se destine especificamente ao uso AUTOMOTIVO e não se encontre listada em outro item da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, aplica-se a substituição tributária de âmbito interno (inciso II do art. 58-A retrocitado).

(...)

Da análise desses normativos, depreende-se que as mercadorias “acoplamento”, NBM/SH 8483.60.90, e “centro elástico”, NBM/SH 8483.90.00, objeto desta consulta, estão incluídas no subitem 14.1.49 retromencionado, tendo em vista que nele foi contemplada toda a posição 84.83, que inclui as partes dos produtos nela relacionadas.

Com isso, considerando os critérios regulamentares acima expostos, a Consulente é responsável pela retenção e recolhimento do imposto a título de substituição tributária no recebimento em operação interestadual (independentemente do Estado de origem) das referidas mercadorias, nos termos do art. 14 c/c alínea “b” do inciso II do art. 58-A, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Nesse sentido, vide Consultas de Contribuintes nos 065/2014 e 156/2014. (...) (Grifos acrescidos).

Com razão à Fiscalização, pois nos termos do disposto no art. 58-A, inciso II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a seguir reproduzido, em relação às mercadorias não destinadas especificamente do uso automotivo aplica-se à substituição tributária no âmbito interno (responsabilidade pelo recolhimento do imposto nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02):

Efeitos de 1º/06/08 a 31/12/15

Art. 58-A. Relativamente às mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 deste Anexo:

I - em se tratando de sujeito passivo por substituição localizado em outra unidade da Federação, a substituição tributária aplica-se somente às de uso especificamente automotivo, assim compreendidas as que, em qualquer etapa do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ciclo econômico, sejam adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios;

II - aplica-se a substituição tributária de âmbito interno, quando não destinadas especificamente ao uso automotivo:

a) nas saídas internas promovidas pelo sujeito passivo por substituição, nos termos do art. 12 desta Parte;

b) no recebimento em operação interestadual, hipótese em que o destinatário observará o disposto no art. 14 desta Parte, facultado ao remetente assumir a responsabilidade nos termos do art. 2º, § 2º, desta Parte.

Efeitos de 1º/01/10 a 31/12/15

§ 1º O disposto no inciso II do caput aplica-se somente quando a mercadoria não se encontrar relacionada em outro item da Parte 2 deste Anexo.

(Grifou-se).

Nesse diapasão, vale ressaltar que, como regra geral de interpretação do Anexo XV do RICMS/02, as denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente a facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme expressa determinação constante do § 3º do art. 12 do mencionado Anexo.

No caso em exame, a substituição tributária estabelecida pelo Protocolo ICMS nº 41, de 4 de abril de 2008, aplica-se nas operações com peças, componentes e acessórios de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

Todavia, importa destacar que o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, conforme dispõe a Cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81, de 10 de setembro de 1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária.

A par disso, o Decreto nº 44.823, de 30 de maio de 2008, acrescentou o art. 58-A à Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, acima mencionado, no intuito de implementar as regras constantes do Protocolo ICMS nº 49, de 8 de maio de 2008, que alterou o citado Protocolo ICMS nº 41/08.

Tal dispositivo determina, em seu inciso I, que, relativamente às mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 do Anexo XV mencionado, conforme redação vigente a época dos fatos geradores autuados, na hipótese em que o sujeito passivo por substituição estiver localizado em outra unidade da Federação, signatária

daquele protocolo, a substituição tributária deverá ser aplicada somente se o produto for destinado ao uso especificamente automotivo, assim compreendidas as que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios.

Considerando-se a informação da Impugnante de que os produtos por ela adquiridos, embora estejam relacionados no item 14 da Parte 2, não se destinam a uso automotivo, caberá a responsabilidade por substituição tributária nas remessas de tais mercadorias, em operação interestadual, para destinatário estabelecido neste estado.

Nesse caso, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por substituição tributária será do contribuinte mineiro (destinatário), nos termos do disposto na alínea “b” do inciso II, do art. 58-A c/c art. 14, ambos da Parte 1 desse mesmo Anexo. E a apuração do ICMS/ST não difere daquela realizada nos presentes autos.

Como destacado pela Fiscalização, a Impugnante passou a recolher o ICMS/ST em relação às mercadorias objeto deste lançamento, após o período autuado, conforme informações por ela apresentadas após a ciência do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (documento de fls. 36 e 37 do PTA).

Sobre essas informações que a Autuada apresentou, a Fiscalização consignou:

(...)

É de se observar que a referida correspondência, pretendida como Denúncia Espontânea, foi apresentada em 03/06/2016, após o encerramento do procedimento fiscal auxiliar exploratório, cujo Termo de Cientificação foi recebido pelo contribuinte em 04/04/2016 (documentos de fls. 16/17) e após o recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal, ocorrido em 11/05/2016 (documentos de fls. 18 e 34). Em razão disso, não pode ser considerada como denúncia espontânea, conforme dispõe o parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Nacional:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Registre-se que junto a essa correspondência foram apresentadas planilhas (fls. 38 a 90), uma das quais em que o impugnante demonstrou o cálculo do ICMS-

ST, por item de mercadoria, e outra com o resumo destes valores, por mês, e com o cotejo entre os valores do ICMS-ST levantado e os valores do ICMS pago na saída, cujos valores finais dos débitos foram ainda demonstrados com multa de mora e juros. Não foi apresentado comprovação de pagamento dos valores apurados. (...)

Registra-se por oportuno, que a Fiscalização capitulou corretamente a responsabilidade solidária da Autuada pelo recolhimento do imposto e acréscimos nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e do art. 22, §18, da Lei nº 6.763/75.

Dessa forma, autorizado que foi pela legislação que rege a matéria anteriormente reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações em comento está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável tributário, por ter adquirido/recebido de terceiros mercadoria para revenda sem a devida retenção e recolhimento do imposto devido para este estado.

Contudo, merece reparo o lançamento para que sejam considerados os recolhimentos efetuados pela Impugnante do ICMS operação própria no cálculo da substituição tributária devida.

Registra-se que a Fiscalização entende que não devem ser abatidos dos valores exigidos a título de ICMS/ST, os recolhimentos de imposto relativos às operações de saída efetuados pela Impugnante com as mercadorias em operações internas.

Lado outro, explica a Impugnante que, por entender inaplicável a substituição tributária no momento da entrada no território mineiro das mercadorias autuadas, recebidas em transferência ou adquiridas de outra unidade da Federação, creditou-se do imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição e também destacou ICMS nas saídas das referidas mercadorias.

Vê-se que a Autuada, não se submeteu à norma cogente da sujeição passiva por substituição, tributou as saídas subsequentes com as mercadorias autuadas, o que se constata pela amostragem de documentos fiscais de saída acostados às fls. 522/552.

Cabe destacar, que o procedimento da Impugnante não condiz com o disposto na legislação vigente, ao apurar o imposto por débito e crédito. E a Fiscalização reconhece que os valores foram recolhidos pela Autuada e devidamente destacados nas notas fiscais de saída fls. 522/552.

Assim, os valores de ICMS operação própria recolhidos de forma indevida pela Impugnante, devem ser abatidos no cálculo da substituição tributária devida.

Assim, corretas, em parte, as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Item 02 do Auto de Infração:

Aproveitamento indevido de créditos de ICMS proveniente da aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária, destinadas à comercialização (item 02 do Auto de Infração – AI).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da citada lei.

A apuração do crédito do imposto indevidamente aproveitado encontra-se no Anexo 1 de fls. 474/489 (coluna “S” Valor do ICMS).

Por entender, equivocadamente, que a substituição tributária aplicava-se apenas quando as mercadorias autuadas fossem para uso automotivo, a Autuada recolheu o imposto devido como se débito e crédito fosse, conforme por ela alegado. Entendimento defensivo já rechaçado acima.

Assim, apropriou no livro Registro de Entradas - LRE, indevidamente, créditos pelas entradas de mercadorias que são sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária.

Na sistemática de apuração do ICMS/ST o crédito é lançado na apuração do imposto, não havendo lançamento na escrita fiscal.

Na escrituração do documento fiscal relativo a entrada dos produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, há de se observar o art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Como o imposto destacado no documento fiscal deve ser compensado na apuração do ICMS/ST, conforme procedimento fiscal adotado no item anterior, é vedado novo aproveitamento desse mesmo imposto, sob pena de enriquecimento ilícito.

Dessa forma, não procede o pleito da Defesa de que a tributação por ela efetuada na saída das mercadorias do seu estabelecimento deve prevalecer e, assim, faria jus ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada.

Repita-se, o crédito do imposto foi estornado em razão de se tratar de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o que é vedado pela legislação de regência, não havendo possibilidade de sua manutenção.

Assim prevê a legislação de regência:

Art. 37.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I- a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor; (...)

Art. 38. O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto; (...)

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

Relativamente às multas aplicadas em relação ao item 02 do AI, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei (Multa Isolada), foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve respaldo do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003
COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL
FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS
GERAISDES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Assim, ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

E não se encontra materializada nos presentes autos hipótese de aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

No tocante à alegação de que não houve má-fé ou intuito de sonegar tributo, é sabido que a intenção do agente não o exime ou dispensa da observância das normas tributárias, haja vista o disposto no art. 136 do CTN, *in verbis*:

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

Ademais, vale destacar que não compete a este Conselho de Contribuintes a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, conforme prescrito no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA).

Diante disso, considerados os recolhimentos efetuados pela Autuada do ICMS operação própria no cálculo da substituição tributária devida, restou caracterizado nos autos a infringência à legislação tributária, e sendo crédito tributário regularmente formalizado, mantidas parcialmente as exigências consubstanciadas no Auto de Infração.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 14/02/17. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para considerar os recolhimentos efetuados pela Impugnante do ICMS operação própria no cálculo da substituição tributária devida. Vencidas, em parte, as Conselheiras Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Maria de Lourdes Medeiros, que o julgavam procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. O Conselheiro José Tavares Pereira encaminhou seu voto por escrito, que foi lido pelo Senhor Presidente e será autuado. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário, e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro José Tavares Pereira.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2017.

**Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Relator**

CS/T

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.337/17/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000464829-01	
Impugnação:	40.010140827-81	
Impugnante:	Hidrau Torque Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda.	
	IE: 001095940.03-62	
Proc. S. Passivo:	Érica de Carvalho Esteves Rodrigues	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pela Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, extraídos do parecer da Assessoria do CC/MG.

A Autuada requer sejam abatidos do ICMS/ST, ora exigido, os recolhimentos de imposto relativos às operações de saída por ela efetuadas com as mercadorias em operações internas.

Explica a Autuada que, por entender inaplicável a substituição tributária no momento da entrada no território mineiro das mercadorias autuadas, recebidas em transferência ou adquiridas de outra unidade da Federação, creditou-se do imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição e também destacou ICMS nas saídas das referidas mercadorias.

Contudo, vê-se que a Autuada, como não se submeteu à norma cogente da sujeição passiva por substituição, tributou as saídas subsequentes com as mercadorias autuadas, o que se constata pela amostragem de documentos fiscais de saída acostada às fls. 522/552.

Entretanto, igualmente é forçoso reconhecer que a substituição tributária não traduz uma opção, na qual os participantes da cadeia econômica elegem o devedor tributário ou, muito menos, o momento do pagamento. Em outras palavras, o regramento da chamada “ST” é impositivo.

Desse modo, vale relembrar que a exigência de ICMS/ST em relação às mercadorias autuadas fundamenta-se nas disposições do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (grifou-se)

Extrai-se do conteúdo normativo supra a definição temporal do surgimento do dever de adimplemento da obrigação principal, que se dá, repita-se, “quando da entrada em território mineiro”. Assim, é irretocável a legalidade da conduta adotada pela Fiscalização na apuração do imposto a recolher.

A sistemática da substituição tributária progressiva, ou “para frente”, sempre estará tratando, por óbvio, de fato gerador presumido.

Não é por outra razão que se estabelece assim o regramento dos deveres instrumentais do adquirente (no caso, a Autuada) a serem observados, tanto na entrada como na saída das mercadorias, art. 37 e seguintes da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesse diapasão, no caso do imposto recolhido nas operações subsequentes ocorridas neste estado indica o rumo ao requerimento de restituição do pagamento indevido, segundo as normas do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, especialmente em seus arts. 28 a 36.

Reitera-se, pois, aqui, tão somente o entendimento de que deve prevalecer a sistemática da substituição tributária, em relação a que o feito fiscal segue à justeza as prescrições legais aplicáveis à matéria. Não se trata de olvidar da possibilidade de existência de qualquer direito subjetivo atribuído ao Sujeito Passivo. Contudo, a Administração prestigia competências que merecem ser observadas, sem prejuízo da autonomia do Conselho de Contribuintes em aferir o exato crédito tributário devido a este estado.

Repita-se que o Regulamento do Processo Tributário Administrativo de Minas Gerais prevê procedimento específico para ser adotado na apuração do direito pleiteado pela parte.

Acresça-se que o abatimento do imposto recolhido pela Autuada relativo às operações internas nas exigências destes autos beneficia sobremaneira a Autuada, uma vez que o pagamento que era devido no momento da entrada no território mineiro, sujeito aos juros/multas, será objeto de abatimento do imposto recolhido em momento posterior, ou seja, na saída da mercadoria do estabelecimento autuado, afastando-se, dessa forma, parcela dos juros e das multas incidentes sobre o imposto não recolhido no tempo e modo conforme determina a legislação tributária.

Em conclusão, vê-se que é precisa a exigência de ICMS/ST feita pela Fiscalização. Por seu turno, há rumo claramente definido pela norma processual para proteger o direito da empresa da eventual locupletação indevida do estado (art. 22 e seguintes da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02) (fato gerador presumido que não

ocorreu neste estado) e os arts. 28 a 36 do RPTA (imposto recolhido nas operações subsequentes internas).

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2017.

**Maria Vanessa Soares Nunes
Conselheira**

CC/MIG