

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.605/17/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000469671-15
Impugnação: 40.010141126-47
Impugnante: Sevimol Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda
IE: 143320853.00-30
Proc. S. Passivo: Rinaldo Maciel de Freitas
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO - REGIME ESPECIAL. Constatada a utilização indevida do diferimento do pagamento do ICMS, em relação às operações de saídas de mercadorias em transferência para estabelecimentos filiais atacadistas, os quais não se enquadram como centro de distribuição exclusivo, nos termos do disposto no art. 222, inciso XIV, alínea “a”, do RICMS/02, portanto, em desacordo com o disposto no art. 7º, § 1º, do Regime Especial de Tributação - RET nº 37/2014 que concedia o referido diferimento. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e da Multa Isolada capitulada no inciso XXXVII do art. 55 do citado diploma legal.**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Acusação fiscal de que a Autuada, contribuinte substituto tributário, sediada neste estado, promoveu saídas, em operações internas, de produtos listados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitos ao regime de substituição tributária, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. **Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei. Infração caracterizada, nos termos do disposto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RCMS/02. Corretas as exigências fiscais.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades constatadas a partir da análise, pela Fiscalização, dos arquivos magnéticos (formato SPED) e das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada nas operações de saída de mercadorias em transferência para estabelecimento atacadista de mesma titularidade situados neste estado, no período de março de 2015 a março de 2016:

1 - emissão de documento fiscal relativo à transferência de mercadorias (CFOP 5151) para estabelecimento atacadista de mesma titularidade, ao abrigo indevido do diferimento do imposto (CST: 051), uma vez que referidos destinatários

não se enquadravam no conceito de centro de distribuição exclusivo previsto no art. 222, inciso XIV, alínea “a”, do RICMS/02, não atendendo, portanto, a condição para fruição da referida benesse conforme determina o § 1º do art. 7º do Regime Especial de Tributação - RET nº 37/2014 (PTA: 45.000005526.66).

Exige-se o ICMS/operação própria, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

2 - falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST em relação às mercadorias objeto das transferências para os estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade (objeto das exigências de ICMS/operação própria no item 01), às quais estavam sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária relativo às operações subsequentes (*ST progressiva*).

Exige-se o ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 132/140, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 179/193.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 201/229 opina, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer, da Tribuna, que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de março de 2015 a março de 2016:

1 - emissão de documento fiscal relativo à transferência de mercadorias (CFOP 5151) para estabelecimento atacadista de mesma titularidade, ao abrigo indevido do diferimento do imposto (CST: 051), uma vez que referidos destinatários não se enquadravam no conceito de centro de distribuição exclusivo previsto no art. 222, inciso XIV, alínea “a”, do RICMS/02, não atendendo, portanto, a condição para fruição da referida benesse conforme determina o § 1º do art. 7º do Regime Especial de Tributação - RET nº 37/2014 (PTA: 45.000005526.66).

Exige-se o ICMS/operação própria, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

2 - falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST em relação às mercadorias objeto das transferências para os estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade (objeto das exigências de ICMS/operação própria no item 01), às quais estavam sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária relativo às operações subsequentes (*ST progressiva*).

Exige-se o ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

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

Do encerramento do diferimento

O item do 01 do Auto de Infração – AI refere-se à acusação fiscal de emissão de documento fiscal relativo à transferência de mercadorias (CFOP 5151) para estabelecimento atacadista de mesma titularidade, ao abrigo indevido do diferimento do imposto (CST: 051), uma vez que os destinatários não se enquadravam no conceito de centro de distribuição exclusivo, previsto no art. 222, inciso XIV, alínea “a”, do RICMS/02, não atendendo, portanto, a condição determinada no § 1º do art. 7º do Regime Especial de Tributação - RET nº 37/2014 (PTA: 45.000005526.66).

Exige-se o ICMS/operação própria, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Destaca-se que a Autuada está inscrita neste estado sob o CNAE Fiscal nº 2424-5/02 – produção de relaminados, trefilados e perfilados de aço, exceto arames.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente vale destacar que o citado Regime Especial de Tributação - RET de nº 37/2014 foi concedido ao Contribuinte com fundamento no disposto no art. 225 da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 8º e 65, § 2º, do Regulamento do ICMS (RICMS/02) c/c as disposições contidas na CF/88 (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”) e na Lei Complementar nº 24/75, considerando o tratamento fiscal diferenciado dispensado pelo estado do Rio de Janeiro, conforme Lei nº 5.636, de 06 de janeiro de 2010.

Especificamente sobre a discussão travada nos presentes autos (diferimento do pagamento do imposto nas transferências de mercadorias em operações internas), dispõe o RET:

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET) Nº 037/2014

(NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO INTERNA CONJUNTA SUTRI-SUFIS-SAIF Nº 001/2014)

PTA Nº: 45.000005526-66

CONTRIBUINTE: SEVIMOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 143.320853.0030

CNPJ Nº: 16.575.656/0001.72

ENDEREÇO: Rua Eduardo Braz de Queiroz, nº 852, Bairro Amazonas.

CNAE 2424-5/02 (Produção de Relaminados, Trefilados e Perfilados de Aço, exceto arames).

ESTABELECIMENTO ATACADISTA

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 143.320853.0609

CNPJ Nº: 16.575.656/0007-68

ENDEREÇO: Rua Luiz Gouveia Damasceno, nº 839 - Bairro N. Sra de Fátima Município de Paracatu - MG

CNAE 4672-9/00 - Comércio atacadista de ferragens e ferramentas

ESTABELECIMENTO ATACADISTA

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 480.320853.0204

CNPJ Nº: 16.575.656/0003-34

ENDEREÇO: Avenida Juscelino Kubitschek nº 4200 - Bairro Planalto

Município de Patos de Minas - MG

CNAE

ESTABELECIMENTO ATACADISTA

INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº: 143.320853-0528

CNPJ Nº: 16.575.656/0006-87

ENDEREÇO: Avenida Tonico dos Santos, nº 477 - Bairro Jardim Induberaba Município de Uberaba - MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CNAE 4679-6/04 - Comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente

DELEGACIA FISCAL: Uberlândia

ASSUNTO (CODIFICAÇÃO): 1102, 1103, 3225

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO (RET). Diferimento; Crédito presumido nas vendas de produtos industrializados.

(...)

TRANSFERÊNCIA INTERNA

Art. 7º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente na operação interna de remessa das mercadorias produzidas pela INDÚSTRIA, relacionadas nos Anexos I e II deste Regime Especial, para os ESTABELECIMENTOS ATACADISTAS de mesma titularidade, identificados em epígrafe.

§ 1º A aplicação do disposto no caput fica condicionada ao enquadramento do estabelecimento atacadista no conceito de "Centro de Distribuição Exclusivo" de que trata o art. 222 do RICMS.

§ 2º Fica vedado à INDÚSTRIA o aproveitamento de quaisquer créditos relacionados com os produtos transferidos nos termos do caput.

§ 3º Para os efeitos do caput deste artigo, o estabelecimento que promover a saída de produtos com o pagamento do imposto diferido deverá estornar todos os créditos a eles vinculados, mediante emissão de nota fiscal com destaque dos valores do imposto pago na operação de aquisição da mercadoria ou de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados no processo de sua industrialização ou comercialização, conforme o caso, observado o seguinte.

I - os valores referentes ao imposto pago na operação de aquisição da mercadoria ou de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem serão estornados na proporção da utilização destes no processo de industrialização ou comercialização.

II - fica facultada a emissão de uma única nota fiscal englobando todas as operações realizadas no período de apuração.

É condicionante para a aplicação do diferimento do pagamento do imposto incidente nas transferências de mercadorias em operações internas da empresa atuada (indústria) para os estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade, que estes se enquadrem como "Centro de Distribuição Exclusivo" de que trata o art. 222, inciso XIV, do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

XIV - considera-se centro de distribuição:

a) exclusivo, o estabelecimento que opere exclusivamente na condição de distribuidor dos produtos recebidos em transferência de estabelecimento industrial de mesma titularidade;

(...)

No caso em exame, constata-se que essa condição não restou atendida, uma vez que a Fiscalização colacionou aos autos notas fiscais de entradas de mercadorias de terceiros destinadas aos estabelecimentos atacadistas da Autuada, no período objeto deste lançamento, conforme documentação fiscal (cópia) colacionada às fls. 62/125 (*Anexo II: Cópia dos Documentos Fiscais Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas de Mercadorias, adquiridas de terceiros, para comercialização amostragem – filial de Patos de Minas e Patrocínio*).

Não cumpridos os requisitos para a aplicação do diferimento do pagamento do imposto, correta a Fiscalização em descaracterizá-lo e exigir o imposto devido na operação.

No entender da Impugnante, o § 1º do art. 7º do RET está em conflito com o *caput* do referido artigo. Entende a Autuada que no *caput* do referido artigo foi autorizado diferimento do pagamento do imposto nas transferências para “estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade, identificados em epígrafe” e que, no caso, o art. 222, inciso XIV, do RICMS/02, deve ser interpretado levando-se em conta que os “estabelecimentos atacadistas identificados em epígrafe” são aqueles que recebem exclusivamente “em transferência” os produtos da indústria e promovem a “saída de produtos com pagamento do imposto diferido”, conforme § 3º do art. 7º do RET.

Contudo, não se verifica o alegado conflito de normas arguido pela Defendente, sendo que o § 1º do art. 7º do RET traz apenas o detalhamento do estabelecimento atacadista para fins de aplicação do diferimento do imposto.

Sabe-se que o *caput* do artigo é a parte principal, é o cabeçalho, onde está a informação mais importante trazida pelo artigo. Já os incisos ou os parágrafos trazem detalhes acerca da informação trazida pelo *caput* do artigo ou exceção à regra. E os dispositivos devem ser interpretados em conjunto. Portanto, frisa-se, não se verifica qualquer incoerência nos dispositivos do RET em exame.

Nesse diapasão, vale dizer que o diferimento do pagamento do imposto encontra-se estabelecido no art. 8º do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às operações ou prestações promovidas por microempresa ou empresa de pequeno porte.

No caso em exame, prevê o Anexo II do RICMS/02 (Do diferimento - a que se refere o art. 8º deste regulamento):

30	Saída, com destino a outro estabelecimento do mesmo titular, de matéria-prima, parte, peça, componente ou outro produto de equipamento de processamento eletrônico de dados, que tenham sido importados com o tratamento previsto no item 41 desta Parte.
31	Saída de mercadoria: a) de produção própria, promovida pela indústria, com destino a: a.1) centro de distribuição, desde que compreenda a totalidade das saídas do remetente; a.2) estabelecimento atacadista, desde que não configurada a hipótese da subalínea anterior; b) promovida pelo centro de distribuição de que trata a subalínea "a.1", com destino a estabelecimento atacadista.
31.1	Para os efeitos do disposto neste item: a) na hipótese da subalínea "a.1", o centro de distribuição deverá ser exclusivo, conforme disposto no inciso XIV do art. 222 deste Regulamento; b) nas hipóteses da subalínea "a.2" e da alínea "b": b.1) o diferimento não se aplica às mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária; b.2) o regime especial poderá ser concedido ao estabelecimento atacadista, caso em que será necessário, também, requerimento de adesão do estabelecimento remetente; c) considera-se de produção própria da indústria, a mercadoria produzida por outro estabelecimento do contribuinte industrial e recebida em transferência ou aquela adquirida, em regime de terceirização industrial;
31.2	d) considera-se também estabelecimento industrial o contribuinte que, mesmo não estando enquadrado como tal no Código de Atividade Econômica, adquire mercadorias em regime de terceirização industrial, inclusive de controladas ou coligadas. O diferimento será autorizado por meio de regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação ou de protocolo firmado entre o Estado de Minas Gerais e o contribuinte, da seguinte forma:

Como se vê, o diferimento, no caso em exame, depende de regime especial autorizado pelo Superintendente de Tributação.

No caso, tratando-se de transferência de mercadorias em operação interna, o RET nº 37/2014 autorizou o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a saída de mercadoria produzidas pela indústria, com destino a estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade, sendo tal benesse condicionada ao enquadramento do estabelecimento atacadista no conceito de "Centro de Distribuição Exclusivo" de que trata o art. 222 do RICMS/02.

Portanto, a Autuada não poderia utilizar o referido diferimento em relação às saídas de mercadorias para as filiais, uma vez que eles não se caracterizam como centro de distribuição exclusivo, a teor do que dispõe o art. 222 do RICMS/02, conforme demonstrou a Fiscalização.

Como bem registrado pela Fiscalização, restou consignado no despacho concessório da alteração do RET a condicionante de caracterização dos estabelecimentos atacadistas como centro de distribuição exclusivo para fins de fruição do diferimento do pagamento do imposto nas transferências de mercadorias entre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimentos de mesma titularidade. Confira-se o seguinte excerto da manifestação fiscal:

No despacho concessório ficou condicionado aos atacadistas, o enquadramento no conceito de Centro de Distribuição Exclusivo do artigo 222 do RICMS, para usufruírem dos benefícios do RET. Vejamos o texto do despacho que pode ser visualizado no anexo colacionado pela Impugnante (fl.172):

Todavia, uma vez que quando da emissão da manifestação fiscal a instrução interna ainda não havia sido alterada, por questão de economia processual, sugerimos que:

1. seja deferida a alteração solicitada, deixando claro que a aplicação do tratamento tributário autorizado (a saber, diferimento na transferência promovida pelo estabelecimento industrial e crédito presumido na saída das mercadorias transferidas, promovida pelo estabelecimento atacadista) está sujeita ao enquadramento do estabelecimento atacadista na condição de distribuidor exclusivo, nos termos do art. 222 do RICMS;

Muito claro foi o despacho exarado pela SUTRI em 30/01/2015, impondo a necessidade de enquadramento das unidades atacadistas da sociedade empresária, no caso a Autuada, como “Centro de Distribuição Exclusivo”. Nesse sentido, dúvidas não há sobre essa condição imprescindível.

Dessa forma, correta a Fiscalização em exigir o ICMS não destacado nas notas fiscais autuadas, uma vez que as operações não estavam albergadas pelo diferimento do pagamento do imposto concedido pelo RET.

Registra-se que a Fiscalização deixou de observar o disposto na alínea “i”, inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1988, no art. 13, § 1º, inciso I, da LC nº 87/96, também reproduzidos na legislação estadual, ao não incluir o montante do próprio imposto na sua base de cálculo (*vide* demonstrativo “*Diferimento.xlsx*” de apuração do ICMS operação própria constante da mídia eletrônica de fls. 127). Entende-se que, respeitado o prazo decadencial, poderá ser efetuado o lançamento complementar e exigir esta diferença.

Verifica-se da apuração do ICMS/operação própria, que a Fiscalização observou a redução da base de cálculo do imposto e as alíquotas previstas para as mercadorias conforme legislação vigente no período autuado:

Anexo IV do RICMS/02

ANEXO IV DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	

(...)

9	Saida, em operação interna, de ferros e aços não planos constantes da Parte 2 deste Anexo.	33,33	0,12			30/04/2017
---	--	-------	------	--	--	------------

Parte Geral do RICMS/02

CAPÍTULO VII Da Alíquota

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 31/07/2003 a 31/12/2015

"b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial;"

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Foram exigidas, corretamente, além do ICMS/operação própria, as Multas de Revalidação e Isolada, previstas no arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (grifou-se).

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

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

No tocante às alegações da Defesa acerca das disposições contidas no art. 8º, § 1º, do RET nº 37/2014, a seguir reproduzidos, vale destacar que créditos presumidos não é matéria destes autos.

CAPÍTULO II

CRÉDITO PRESUMIDO

Art. 8º Nas vendas em operações internas e interestaduais e nas transferências internas destinadas a estabelecimentos varejistas dos produtos industrializados pela INDÚSTRIA neste Estado, fica assegurado crédito presumido de forma que resulte em recolhimento efetivo nos seguintes percentuais:

I - 2% (dois por cento) do valor das operações com os produtos relacionados no Anexo I deste Regime Especial.

II - 3% (três por cento) do valor das operações com os produtos relacionados no Anexo II deste Regime.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive aos estabelecimentos atacadistas, identificados em epigrafe, em relação às mercadorias recebidas em transferência da INDÚSTRIA nos termos do art. 7º deste Regime Especial. (...) (Grifou-se).

Convém mencionar, por oportuno, que o crédito presumido concedido no dispositivo retro também não se aplicaria às operações autuadas, pois os estabelecimentos destinatários das mercadorias não são varejistas.

No tocante à alegação da Defesa de que não houve prejuízo ao estado, considerando que o imposto diferido será recolhido por ocasião do negócio jurídico com a tradição do produto e o art. 7º do RICMS/02 previu essa possibilidade de transferência de mercadoria ao abrigo do diferimento, registra-se que o imposto supostamente recolhido pelo estabelecimento atacadista poderá ser objeto de restituição do indébito nos termos do art. 28 a 36 do RPTA.

E não há que se falar em dupla tributação, conforme arguição da Impugnante de que é vedado ao estabelecimento atacadista apropriar créditos do imposto nos termos do § 3º do art. 7º do RET e, ainda, por ocasião da saída efetiva dos produtos, haveria uma nova tributação.

Primeiro porque a vedação constante do § 3º do art. 7º do RET nº 37/2014, a seguir reproduzido, não se aplica ao estabelecimento atacadista da Autuada, uma vez que as mercadorias objeto das transferências da indústria para aqueles estabelecimentos não estão sujeitas ao diferimento do pagamento do imposto, conforme entendimento acima externado, pois referidos atacadistas não se enquadram como centro de distribuição exclusivo.

SEÇÃO II

TRANSFERÊNCIA INTERNA

Art. 7º (...)

§ 3º Para os efeitos do caput deste artigo, o estabelecimento que promover a saída de produtos com o pagamento do imposto diferido deverá estornar todos os créditos a eles vinculados, mediante emissão de nota fiscal com destaque dos valores do imposto pago na operação de aquisição da mercadoria ou de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados no processo de sua industrialização ou comercialização, conforme o caso, observado o seguinte.

Ademais, o ICMS/operação própria ora exigido, em relação às mercadorias não sujeitas à substituição tributária, poderá ser objeto de creditamento pelos estabelecimentos atacadistas, nos termos da legislação pertinente, e após o pagamento do crédito tributário em exame.

Já o ICMS/operação própria ora exigido, em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária, foi objeto de abatimento na apuração do ICMS/ST conforme item do 02 do AI.

Ainda, em relação aos efeitos da descaracterização do diferimento, destaca-se que o crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal, mas não aproveitado pela Autuada na época própria, pode ser apropriado pelo contribuinte mediante creditamento extemporâneo, a ser realizado nos moldes do procedimento previsto no § 2º do art. 67 do RICMS/02, devendo ser levado para a apuração mensal do imposto, observado, inclusive, o prazo decadencial de que trata o § 3º desse artigo.

Em relação à questão levantada pela Defesa referente à Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça, arguindo o disposto nos incisos IV e VI do §1º do art. 489 do Código Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105 de 16/03/15), deve-se destacar que o fundamento tomado pelo STJ, para elaboração da referida súmula, foi firmado antes do advento da Lei Kandir (LC nº 87/96 – ICMS), publicada em setembro de 1996, que, em seu art. 12, inciso I, traz a previsão de incidência do ICMS nessas ocasiões: "*Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*".

Ressalte-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme abaixo:

"Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: *Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*" (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

Da mesma forma, o eminente Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Acresça-se que, por força do disposto no art. 110 do RPTA-MG (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Da exigência do ICMS/ST

Cuida o item 02 do Auto de Infração, da falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST em relação às mercadorias objeto das transferências para os estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade (objeto da exigência no item 01 – ICMS/operação própria), às quais estavam sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária relativo às operações subsequentes (*ST progressiva*).

Exige-se o ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei.

Verifica-se do demonstrativo de apuração do ICMS/ST constante da mídia eletrônica de fls. 127 “*Diferimento.xlsx*” que a exigência em exame deu-se apenas em relação à parcela das mercadorias relacionadas nas notas fiscais de transferência, as quais encontravam-se listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 no período autuado, portanto, estavam sujeitas à ST. São elas: perfil (NCM 7308.90.10) - MVA 40%; tubo metálico quadrado (NCM 7306.60.00) - MVA 35%; tubo quadrado (NCM 7308.90.10) - MVA 40%; telha galvanizada (NCM 7308.90.90) - MVA 40% e 55%; tubo redondo (NCMs 7308.90.10, 7306.60.00 e 7306.30.00) - MVA 35%; tubo retangular (NCM 7308.90.10) - MVA 40% e coluna 8mm (NCM 7308.40.00) – MVA 55%.

As mercadorias, no período autuado, encontravam-se listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos subitens: 18.1.49, 18.2.17, 18.2.31, 50.0, 18.2.17 e 18.1.86.

Reitera-se que a Autuada está inscrita neste estado sob o CNAE Fiscal nº 2424-5/02 – produção de relaminados, trefilados e perfilados de aço, exceto arames.

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 julgarem necessárias.

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:

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;

(...)

Nesses termos, tratando-se de operação interna, como no caso dos autos, basta que a mercadoria esteja consignada no *rol* de itens sujeitos ao ICMS/ST para que os contribuintes submetam-se ao referido regime.

A exigência do ICMS/ST da Autuada fundamenta-se no disposto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Seção II Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente da Mercadoria pelo Imposto Devido nas Operações Subseqüentes ou na Entrada de Mercadoria em Operação Interestadual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Subseção I Da Responsabilidade

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

A base de cálculo do ICMS/ST foi apurada nos termos do disposto no item 3 da alínea "b" do inciso I do *caput* 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:

I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria 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 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;

(...)

O ICMS/operação própria exigido no item 01 do Auto de Infração foi considerado na apuração do ICMS/ST exigido, conforme art. 20, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Não há que se discutir neste item do lançamento sobre a incidência ou não do ICMS nas transferências de mercadorias como quer a Impugnante, porque o imposto ora exigido (ICMS/ST) é relativo às operações subsequentes com as mercadorias. O ICMS/operação própria exigido em relação às operações de transferências das mercadorias foi objeto do item anterior.

Equivoca-se, ainda, a Impugnante ao sustentar *que não há na lei mineira de regência do ICMS determinação para se aplicar na transferência de mercadorias a substituição tributária, arguindo a inexistência de cadeia sucessória com a mesma mercadoria.*

Depreende-se, pois, que, em se tratando de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, a regra geral consiste na atribuição de responsabilidade ao estabelecimento industrial em relação às remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária para estabelecimento de contribuinte deste estado.

Isso posto, cumpre considerar, na sequência, as exceções a esta regra geral, vale dizer, as situações nas quais, não obstante haja a remessa de produtos arrolados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS para contribuinte deste estado, os respectivos remetentes não figuram como responsáveis por substituição tributária.

As referidas exceções estão arroladas precisamente no art. 18 (Parte 1) do Anexo XV, a seguir transcrito:

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

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo item do mesmo capítulo da Parte 2 deste Anexo, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

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

V - às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos 8, 10 a 12, 18 e 19, no capítulo 3, com âmbito de aplicação 3.2, no capítulo 14, com âmbito de aplicação 14.1, no capítulo 15, com âmbito de aplicação 15.1, no capítulo 16, com âmbito de aplicação 16.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, no capítulo 20 com âmbito de aplicação 20.1, no capítulo 21, com âmbito de aplicação 21.1 e 21.3, e no capítulo 27, com âmbito de aplicação 27.1, todos da Parte 2 deste Anexo, a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação.

Como se depreende da leitura deste dispositivo, além da situação questionada pela Impugnante, ora em apreço, de que trata o inciso III acima, o legislador prevê ainda quatro outras hipóteses em que a substituição tributária reputa-se inaplicável.

Convém analisar-se, ainda que brevemente, tais situações.

No caso dos incisos I e V, como o destinatário dos produtos é um substituto tributário (no caso do inciso I, trata-se do substituto tributário clássico, ou seja, o industrial fabricante do produto em questão, ao passo que no caso do inciso V, a condição de substituto decorre de regime especial), e tendo presente o fato de que se afigura inviável que um mesmo contribuinte seja, a um só tempo, substituto e substituído, a inaplicabilidade da substituição tributária resulta justificada.

No caso do inciso II, por se tratar de industrialização sob encomenda, aprouve ao legislador atribuir a responsabilidade ao encomendante da industrialização, e não ao executor da encomenda. Vale ressaltar, no entanto, que a legislação contém uma salvaguarda no caso em que o referido encomendante da industrialização seja um estabelecimento comercial ou prestador de serviço. Trata-se da disposição contida no § 3º do mesmo art. 18, *in verbis*:

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

Como se vê, está presente também aqui a preocupação do legislador em evitar a confusão entre as figuras do substituto e do substituído, categoria na qual se inserem, de ordinário, os estabelecimentos não industriais, razão pela qual a responsabilidade a eles atribuída impõe-se desde o momento da entrada da mercadoria.

Na hipótese descrita no inciso IV do art. 18, Parte 1 do Anexo XV, tem-se que a previsão de inaplicabilidade da substituição tributária neste caso refere-se à situação em que sequer haveria operação subsequente com a mercadoria em questão, haja vista a sua submissão a “*processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem*”, por parte do estabelecimento industrial destinatário.

De todo modo, também aqui não se afigura admissível que haja uma confusão entre as figuras do substituto e do substituído, ou, dito de outro modo, entre estoques já gravados pelo ICMS/ST e estoques ainda não tributados.

Nessa perspectiva, há que se considerar que o dispositivo em tela refere-se aos estabelecimentos que desenvolvam exclusivamente atividade industrial, e não aos casos em que o contribuinte desenvolve simultaneamente atividade meramente comercial.

Especificamente em relação ao caso em exame, tem-se a disposição contida no inciso III (transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante), há uma salvaguarda regulamentar, a saber:

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, **estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade. (Grifou-se).**

Nesse caso, a exigência de que os estabelecimentos comerciais em questão operem exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade do industrial fabricante também busca evitar a mencionada confusão entre substituto e substituído, sendo essa última figura, conforme dito anteriormente, típica da atividade comercial.

E no caso dos estabelecimentos atacadistas da Autuada, destinatários das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme abordado no item anterior, a Fiscalização anexou aos autos cópias de notas fiscais de entradas de mercadorias de terceiros destinadas aos referidos estabelecimentos atacadistas, no período objeto deste lançamento, conforme documentação fiscal (cópia) colacionada às fls. 62/125 (*Anexo II: Cópia dos Documentos Fiscais Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas de Mercadorias, adquiridas de terceiros, para comercialização amostragem – filial de Patos de Minas e Patrocínio*), demonstrando que eles não operam, exclusivamente, com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o comando da inaplicabilidade da ST, previsto no inciso III do art. 18 retro, não tem o condão de afastar as exigências fiscais em exame.

Convém dizer, ainda, sobre essa discussão, que os estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade da Autuada adquirem mercadorias de terceiros já com a retenção do ICMS/ST, confirmando a condição deles de contribuinte substituído, conforme se verifica das notas fiscais de fls. 64/69, 73 (CFOP 5405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído), 75, 77/79, 84, 85, 87/89, 95, 97/102, 106/110, 112/115 e 118/125.

E no caso em exame, os estabelecimentos atacadistas recebendo as mercadorias da Autuada em transferência com a retenção do ICMS/ST, conforme entendimento ora externado, não haveria confusão nos estoques (mesmas mercadorias gravadas ou não com o ICMS/ST).

Sobre a hipótese de os estabelecimentos atacadistas (contribuintes substituídos) terem efetuado, indevidamente, a retenção/recolhimento do ICMS/ST devido, nas saídas subsequentes, em relação às mercadorias objeto deste item do lançamento, como tangenciado pela Defesa, vale dizer que essa situação indica o rumo ao requerimento de restituição do pagamento indevido, segundo as normas do RPTA-MG, especialmente em seus arts. 28/36.

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.

Destaca-se que o Regime Especial de Tributação – RET nº 37/2014 não elege os estabelecimentos atacadistas da Autuada como contribuinte substituto, como asseverado na impugnação.

Também não afastam as exigências fiscais as disposições constantes nos arts. 9º, 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, citados pela Impugnante:

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES
RELATIVAS A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

Seção I

Da Responsabilidade do Adquirente ou do
Destinatário da Mercadoria pelo Imposto Devido
pelo Alienante ou Remetente

Subseção I Da Responsabilidade

Art. 9º O recolhimento do imposto devido pelo
alienante ou remetente da mercadoria poderá ser
efetuado pelo destinatário situado neste Estado,
na condição de sujeito passivo por substituição,
nas hipóteses previstas neste Regulamento ou
mediante regime especial concedido pela
Superintendência de Tributação - SUTRI.

(...)

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o
varejista, destinatário de mercadoria submetida

ao regime de substituição tributária 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.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

“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 submetida ao regime de substituição tributária 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.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

“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.

No tocante ao art. 9º retro, verifica-se nele a previsão de substituição tributária nas operações antecedentes, que ocorre quando a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido na operação praticada pelo alienante ou remetente (ICMS operação própria do remetente), ficar atribuída ao adquirente ou destinatário da mercadoria dita “ST regressiva”, nas hipóteses previstas no regulamento e mediante

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

regime especial concedido pela Superintendência de Tributação, hipótese não verificada nos presentes autos.

Da mesma forma, não afasta as exigências fiscais o disposto no art. 22, inciso I, da Lei nº 6.763/75 que, também, trata da substituição tributária regressiva.

Relembre-se que neste item do lançamento exige-se o imposto (ICMS/ST) relativo às operações subsequentes (ST progressiva).

Vale dizer que o RET nº 37/2014 não atribui aos destinatários (estabelecimentos atacadistas de mesma titularidade da Autuada) das mercadorias objeto das exigências de ICMS/ST, a condição de contribuinte substituto tributário. Portanto, não há que se falar no afastamento da condição de contribuinte substituto tributário da empresa autuada (art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02).

Sobre essa discussão, deixou consignado a Fiscalização:

(...)

Ademais, ainda existe a possibilidade, como é o caso da Autuada, de recolher o ICMS-ST em data posterior à entrada da mercadoria em seu estabelecimento, através de Regime Especial. Para caso em tela, esse regime é o PTA Nº 45.000004063-17, mas essa sistemática não se aplica ao caso em tela, pois tal regime prevê essa dilação no prazo de recolhimento para aquelas operações interestaduais previstas no artigo 14, Parte 1 do Anexo XV do RICMS:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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

Observe que a previsão para recolhimento posterior do ICMS-ST é para operações interestaduais e não internas, muito menos de transferência.

(...)

Já o art. 14 retro, dispõe que caberá a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST ao destinatário de mercadoria, relacionada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, recebida em operação interestadual, a qualquer título, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente (ditas ST internas), não aplicável ao caso, pois, de plano, a operação não é interestadual e a empresa autuada é o contribuinte substituto tributário (art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02).

O art. 15 retro, por sua vez, dispõe sobre a responsabilidade solidária do estabelecimento destinatário da mercadoria submetida ao regime de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não

efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, hipótese em que respondem pelo crédito tributário tanto o contribuinte substituto como o substituído.

A resposta de Consulta de Contribuintes nº 75/05 cujos excertos são citados pela Impugnante às fls. 138, traz o entendimento de que não são objeto de substituição tributária as saídas de mercadorias destinadas a consumidores finais, uma vez que não há operação subsequente com a mesma mercadoria, contudo, essa hipótese não é verificada nos presentes autos.

Destaca-se que as mercadorias objeto das exigências do ICMS/ST, no caso em exame, são destinadas para estabelecimentos atacadistas (revendedores de mercadorias), não podendo, dessa forma, afirmar a Defesa que elas são destinadas a consumidores finais, como parece pretender a Impugnante.

Da mesma forma, equivocadamente a Impugnante ao sustentar a inexistência de cadeia sucessória com as mercadorias.

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

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 não ocorrido)).

Por tudo que foi exposto, não se verifica no caso em análise hipótese de aplicação das disposições contidas no art. 100 do CTN mencionado pela Impugnante:

Art. 100 - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único - A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Portanto, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o §2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei:

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Registra-se, conforme mencionado no item anterior, que a Fiscalização não incluiu o montante do próprio imposto na apuração da base de cálculo do ICMS operação própria, fato que repercutiu na apuração da base de cálculo do ICMS/ST menor que a devida. Assim, entende-se que, respeitado o prazo decadencial, poderá a Fiscalização efetuar lançamento complementar e exigir esta diferença.

Por fim, ressalta-se que, por força do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo à Autoridade Fiscal, ao detectar a infração à legislação tributária, exigir o tributo e as penalidades cabíveis, sem qualquer tipo de discricionariedade:

Art. 142. (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

E, diferentemente do entendimento externado pela Defesa, no caso em exame, a Fiscalização agiu amparada na legislação tributária vigente ao efetuar o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento, feita da tribuna. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rinaldo Maciel de Freitas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Alea Bretas Ferreira.

Sala das Sessões, 28 de setembro de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Relator

D

CC/MIG