

Acórdão: 21.664/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000689076-71  
Impugnação: 40.010143781-41  
Impugnante: Engetech Comércio e Indústria de Plásticos Ltda.  
CNPJ: 01.144673/0001-88  
Proc. S. Passivo: José Oswaldo Corrêa/Outro(s)  
Origem: P.F/Antônio Reimão de Melo - Juiz de Fora

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO/RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST.** Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros de produtos relacionados no subitem 23.1.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em função da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nos termos previstos no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências constituídas pelas diferenças de ICMS/ST apuradas, acrescidas das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. art. 56, § 2º e 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75. Excluída a Multa Isolada capitulada no art. 54, § 4º da mesma lei, com fulcro no art. art. 79, inciso I, alínea “f”, da Lei nº 22.549/17 c/c art. 106, inciso I, alínea “c” do CTN. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Imputação fiscal da falta de retenção e do recolhimento do ICMS/ST relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros de produto enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”). No entanto, restou comprovado que trata o produto de um papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos, diverso da descrição prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, que é papel impermeável. Desta feita, uma vez vedada a interpretação abrangente da norma posta, excluem-se as exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL.** Constatada a falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais de contribuinte substituto tributário sediado no Estado do Rio de Janeiro (contribuinte substituto externo), nos termos previstos no Convênio ICMS nº 81/93 c/c art. 40 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1. Retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de agosto de 2012 a novembro de 2015, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros de produtos relacionados no subitem 23.1.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros”), em função da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nos termos previstos no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02;

2. Falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a outubro de 2016, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros do produto “DOVER ASSA+LEVE”, NBM/SH 4806.20.00, enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”);

3. Falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituto tributário sediado no Estado do Rio de Janeiro (contribuinte substituto externo), nos termos previstos no Convênio ICMS nº 81/93 c/c art. 40 do Anexo XV do RICMS/02.

Com relação às irregularidades “1” e “2”, as exigências referem-se ao ICMS/ST devido a este Estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

Quanto à terceira irregularidade, a exigência fiscal se restringe à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 66/98, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 128/146.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 151/176, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, devendo-se cancelar os valores relativos à penalidade equivalente ao percentual de 15% previsto no § 4º do art. 54 da lei nº 6.763/75, inerente ao item 6.4 do Relatório Fiscal (irregularidade nº 1).

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, salvo em relação às exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

## **Da Preliminar**

### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, argumentando, em síntese, que inexistente a obrigação tributária a ela imputada, “*seja para aplicação da alíquota majorada de 12% (doze por cento) para 18% (dezoito por cento), seja para a questão do produto ‘Assa + Leve’, que não se enquadra na base legal apontada pela Fiscal*”, o que seria demonstrado em sua peça defensiva.

Assim, no entender da Impugnante, a nulidade do lançamento seria decorrente dos seguintes fatos:

- Quanto à irregularidade nº 1, a utilização da alíquota de 12% (doze por cento), para cálculo do ICMS/ST devido a este Estado, estaria respaldada no art. 42, inciso I, subalínea “b.30” do RICMS/02;
- Com relação a irregularidade “2”, o produto “Assa + Leve”, NBM/SH 4806.20.00, ao contrário do entendimento do Fisco, não estaria sujeito à substituição tributária.

No entanto, as questões suscitadas pela Impugnante não caracterizam nenhum vício formal do lançamento, pois se confundem com o próprio mérito e no mérito serão detalhadamente analisadas.

Como bem salienta o Fisco, o lançamento em apreço identifica perfeitamente o fato gerador da obrigação tributária, a matéria tributável, o montante do tributo devido, o Sujeito Passivo, os dispositivos infringidos e as penalidades aplicadas, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), contendo, ainda, a descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão e as demais formalidades exigidas no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

#### **CTN**

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

#### **RPTA**

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

- I - número de identificação;
- II - data e local do processamento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Como já afirmado, questões como alíquotas aplicáveis aos fatos geradores e se determinado produto está ou não submetido à substituição tributária se confundem com o mérito, não tendo, pois, qualquer vinculação com eventuais vícios formais do lançamento.

Diante do exposto, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Da Arguição de Cerceamento de Defesa:**

A Impugnante afirma que o Auto de Infração não discrimina a forma de cálculo dos juros e o incide utilizado, o que, conseqüentemente, inviabilizaria o pleno exercício do seu direito de defesa.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, inexistindo qualquer vício que possa acarretar a sua nulidade ou qualquer hipótese de cerceamento de defesa.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que no campo “Valor do Crédito Tributário com Redução” (fl. 02), consta a seguinte informação:

“Valor calculado com multas e respectivos juros reduzidos para pagamento nos 10 (dez) primeiros dias do recebimento do AI, desde que o término desse prazo ocorra dentro do mês de sua emissão. A partir do mês subsequente, os juros de mora serão recalculados até o efetivo pagamento ou parcelamento, nos termos da Resolução nº 2.880/97.” (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Resolução nº 2.880/97, por sua vez, editada com fulcro nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, nos seguintes termos:

### RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997 (MG de 14/10/1997)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

[...]

§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se)

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo Estado são equivalentes à Taxa SELIC, **incidindo, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas**, ressalvando-se que, tratando-se de multa isolada, os juros incidem somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração. Além disso, a própria Resolução estabelece e informa que a Taxa SELIC é divulgada mensalmente pela Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais (SAIF).

Como não poderia deixar de ser, a SAIF divulga mensalmente, no Diário Oficial e no sítio eletrônico da SEF/MG<sup>1</sup> o valor da Taxa SELIC, conforme demonstrado nos **quadros ilustrativos** abaixo, referentes às taxas mensais do período de junho a setembro de 2017 e às taxas acumuladas relativas aos tributos vencidos a partir de agosto de 2012, com pagamento em abril de 2017 (mês de emissão do AI/DCMM).

---

<sup>1</sup> Vide: [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/comunicados/selic.htm](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/comunicados/selic.htm)  
[http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/comunicados](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/comunicados)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS****SELIC**

COMUNICADO	PERÍODO	VALOR
SAIF nº 029/2017	para o mês de setembro/2017, exigível a partir de outubro de 2017.	0,63846
SAIF nº 025/2017	para o mês de agosto/2017, exigível a partir de setembro de 2017.	0,80229
SAIF nº 024/2017	para o mês de julho/2017, exigível a partir de agosto de 2017.	0,79792
SAIF nº 021/2017	para o mês de junho/2017, exigível a partir de julho de 2017.	0,80887

**COMUNICADO SAIF Nº 010/2017  
(MG de 04/04/2017)**

TABELA PARA CÁLCULO DO ICMS, ITCD E TAXAS EM ATRASO PARA PAGAMENTO EM ABRIL/2017			
Para a utilização desta tabela considerar-se-á o mês de vencimento das parcelas			
Tabela de Multas e Juros Moratórios			
Ano	Mês do venc	Multa	Juros (%)
2012	Ago	20%	50,290915
	Set	20%	49,75192
	Out	20%	49,140581
	Nov	20%	48,591735
	Dez	20%	48,041583

Para o ICMS e a multa de revalidação vencidos em agosto de 2012, por exemplo, a taxa acumulada é de 50,290915%, calculada até o mês de abril de 2017. Utilizando esse percentual acumulado sobre as parcelas de ICMS e da respectiva multa de revalidação, a Impugnante poderá facilmente verificar a correção do valor dos juros devidos, até abril de 2017, mês de emissão do Demonstrativo do Crédito Tributário acostado às fls. 03/09, em relação às parcelas vencidas em agosto de 2012.

**JUROS ACUMULADOS ATÉ ABRIL/2017 -  
PARCELAS VENCIDAS EM AGOSTO DE 2012**

ICMS DEVIDO	TAXA ACUMULADA	JUROS
11.799,84	50,290915%	5.934,25

No quadro apresentado anteriormente, a coluna “Juros” foi obtida pela multiplicação do valor da Taxa SELIC acumulada, de agosto de 2012 até abril de 2017, pelo valor do ICMS devido no mês de agosto de 2012. O valor dos juros calculados pode ser confrontado com o valor dos juros constantes do Auto de Infração (fl. 03), onde se percebe uma diferença da ordem de 01 (um) centavo, em função de arredondamento utilizado no cálculo exemplificativo.

Ressalte-se que os juros são calculados pelo Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, de acordo com as normas legais supracitadas.

Caso o contribuinte queira pagar ou parcelar o crédito tributário, basta se dirigir à Repartição Fiscal e solicitar o cálculo atualizado dos juros e promover a conferência, se desejar, baseando-se nas taxas mensalmente divulgadas pela SAIF, não fazendo qualquer sentido a afirmação da Impugnante quanto à ausência de informação da forma de cálculo dos juros.

Verifica-se, portanto, que são improcedentes os argumentos da Impugnante, motivo pelo qual deve ser rejeitada a sua arguição de cerceamento de defesa.

**Questões de Cunho Constitucional:**

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

**Do Mérito**

**Da Irregularidade nº 1:**

A irregularidade refere-se à Retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de agosto de 2012 a novembro de 2015, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros dos produtos relacionados no subitem 23.1.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros”), NBM/SH 3923.21.90, em função da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nos termos previstos no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

**23.MATERIAL DE LIMPEZA DOMÉSTICA**

SUBITEM	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS
23.1.32	3923.2	Sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros	65	01/03/13 a 31/12/15
23.1.32	3923.2	Sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros	49	01/03/11 a 28/02/13

As exigências referem-se ao ICMS/ST devido a este Estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º do mesmo dispositivo, todos da Lei nº 6.763/75.

A apuração das diferenças de bases de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária está demonstrada nos Anexos II e III do Auto de Infração (fls. 15/16 e 18/26), bem como no arquivo intitulado “Anexo X – NBMSH 39232190”, que se encontra inserido na mídia eletrônica acostada à fl. 54.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante afirma que a utilização da alíquota de 12% (doze por cento), para cálculo do ICMS/ST devido a este Estado, nas operações por ela efetuadas com contribuintes mineiros, com o produto “sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros”, estaria respaldada no art. 42, inciso I, subalínea “b.30” do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que “a Engetech Comércio e Indústria de Plásticos Ltda., tem a função de substituto tributário, industrial, e efetua operações com contribuinte de ICMS sediado em Minas Gerais, o que o enquadra claramente na hipótese da alínea b.30”.

Para reforçar seu entendimento, anexa aos autos (fl. 115) a Consulta de Contribuinte nº 022/2010, que, a seu ver, “se trata de caso análogo quanto a aplicação da alíquota de 12%”.

Reitera que “é um estabelecimento industrial que está praticando operações com sacolas plásticas de lixo tendo como destinatário estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS sendo aplicável perfeitamente no caso em tela a alíquota de 12% até a data da vigência da norma, qual seja, 31/12/2015”.

Sustenta, nesses termos, que a acusação fiscal é improcedente, motivo pelo qual deveriam ser canceladas as respectivas exigências fiscais.

No entanto, ao contrário de suas alegações, o procedimento adotado pela Impugnante **não** encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Esclareça-se, inicialmente, que o feito fiscal **não** tem nenhuma relação com o ICMS relativo às operações próprias da Impugnante, e sim com o **ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes** praticadas pelos contribuintes destinatários mineiros.

A alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, subalínea “b.30” **refere-se às operações próprias do contribuinte industrial mineiro** nas operações de saídas de embalagens, inclusive sacos plásticos para acondicionamento de lixo, com destino a estabelecimentos mineiros, também contribuintes do ICMS.

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 27/03/2008 a 31/12/2015

Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, “a”, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

“b.30) embalagens destinadas a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, **inclusive saco plástico para acondicionamento de lixo, promovidas por estabelecimento industrial** ou por cooperativa de produtores rurais com destino ao produtor rural;”

[...]

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a Impugnante é um **contribuinte substituto tributário externo, sediado no Estado do Rio de Janeiro**, o imposto destacado em suas notas fiscais, **relativos às suas próprias operações**, já foi calculado com a utilização da alíquota de 12% (doze por cento), **não** por força do art. 42, I, “b.30” do RICMS/02, mas por se tratar de uma operação interestadual entre dois Estados da região Sudeste (RJ e MG).

Reitere-se que as exigências fiscais **não** se referem ao ICMS relativo às operações próprias da Impugnante, que tem como Sujeito Ativo o estado do Rio de Janeiro, e sim com o **ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes** praticadas pelos contribuintes destinatários mineiros. O imposto destacado nas notas fiscais emitidas pela Impugnante, relativo às suas próprias operações, foi devidamente abatido pelo Fisco no momento do cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

Para os contribuintes **destinatários mineiros (atacadistas e varejistas)**, a **alíquota prevista para suas operações** é aquela estabelecida na alínea “e” do art. 42 do RICMS/02, equivalente a **18%** (dezoito por cento).

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

[...]

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

Portanto, a Impugnante, na condição de contribuinte substituto tributário externo, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes praticadas pelos destinatários mineiros, deveria ter efetuado a retenção com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), e **não** de 12% (doze por cento), como ocorreu no caso dos autos.

Esse entendimento é corroborado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.088/13/1ª, onde consta expressamente que a alíquota de 12% (doze por cento) prevista na subalínea “b.30” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 é específica para as operações promovidas por contribuintes **industriais mineiros**, ou seja, para os estabelecimentos atacadistas e varejistas também mineiros (destinatários dos “sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros” remetidos pela Impugnante, no presente caso) a alíquota aplicável às suas saídas é de 18% (dezoito por cento), nos termos do disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do mesmo diploma legal.

### ACÓRDÃO Nº 21.088/13/1ª

EMENTA:

“RESTITUIÇÃO – ICMS – RECOLHIMENTO A MAIOR – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALOR RECOLHIDO A MAIOR A TÍTULO DE ICMS, DECORRENTE DE APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA MAIOR DO QUE A DEVIDA, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE AQUISIÇÃO DE SACOLAS PLÁSTICAS POR CONTRIBUINTE MINEIRO. ENTRETANTO, COMPROVADO NOS AUTOS QUE A ALÍQUOTA INTERNA DE EMBALAGENS É 18% (DEZOITO POR CENTO) E QUE A ALÍQUOTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE 12% (DOZE POR CENTO) É ESPECÍFICA PARA AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE EMBALAGENS PROMOVIDAS POR INDUSTRIAL MINEIRO, NÃO SE RECONHECE O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, TRATAM OS AUTOS DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE ICMS SOB A ALEGAÇÃO DE TER RECOLHIDO INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, REFERENTE À AQUISIÇÃO DE SACOLAS PLÁSTICAS DO ESTABELECIMENTO SITUADO NO ESTADO DO PARANÁ, MEDIANTE NOTA FISCAL ELETRÔNICA/DANFE Nº 005.777, DE 19/10/12 (FLS. 17).

O CONTRIBUINTE ARGUMENTA QUE, REGRA GERAL, A ALÍQUOTA INTERNA DA MERCADORIA “EMBALAGEM” SERIA DE 12% (DOZE POR CENTO).

CONTUDO, TAL INTERPRETAÇÃO ESTÁ EQUIVOCADA, UMA VEZ QUE SOMENTE AS OPERAÇÕES COM EMBALAGENS PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL MINEIRO COM DESTINO AO ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DE ICMS **POSSUEM ALÍQUOTA INTERNA DE 12% (DOZE POR CENTO)**, CONFORME ESTABELECE O ART. 42, INCISO I, ALÍNEA “B”, SUBALÍNEA “B.30” DA PARTE GERAL DO RICMS/MG, *IN VERBIS*:

**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 SEGUINTE MERCADORIAS:

(...)

B.30) EMBALAGENS DESTINADAS A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE INSCRITO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS, INCLUSIVE SACO PLÁSTICO PARA ACONDICIONAMENTO DE LIXO, PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU POR COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS COM DESTINO AO PRODUTOR RURAL;

NESTE ENTENDIMENTO, **NÃO SE PODE ATRIBUIR ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO) PARA “EMBALAGENS” EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS PROMOVIDAS POR ATACADISTAS OU VAREJISTAS MINEIROS** COM DESTINO A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DE ICMS, ASSIM COMO QUALQUER OUTRA OPERAÇÃO QUE NÃO ATENDA ÀS CONDIÇÕES ACIMA, DEVENDO-SE, PARA TANTO, RESPEITAR A REGRA GERAL PARA ALÍQUOTA INTERNA DE “EMBALAGENS” QUE É DE 18% (DEZOITO POR CENTO).

DESSA FORMA, TENDO EM VISTA QUE A OPERAÇÃO REALIZADA MEDIANTE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA/DANFE Nº 005.777 NÃO ATENDE ÀS CONDIÇÕES DO ART. 42, INCISO I, ALÍNEA “B”,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUBALÍNEA “B.30” DA PARTE GERAL DO RICMS/MG, PARA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO), CONCLUISE PELO INDEFERIMENTO DO PLEITO, VEZ QUE FICOU PROVADO QUE A ALÍQUOTA INTERNA DE “EMBALAGENS” OBEDECE À REGRA GERAL DE 18% (DEZOITO POR CENTO), SENDO DEVIDO O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.” (GRIFOU-SE)

Ao contrário da alegação da Impugnante, a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 022/10 **não lhe favorece**, pois esta se restringe a afirmar que a alíquota prevista para operações com embalagens, inclusive saco plástico para acondicionamento de lixo, destinadas a estabelecimento de contribuinte do ICMS e **promovidas por estabelecimento industrial mineiro** é de 12% (doze por cento), conforme disposto na subalínea “b.30”, inciso I, art. 42 do RICMS/02.

Consulta de Contribuinte nº 022/2010

Consulente: Cera Ingleza Indústria e Comércio Ltda.

ORIGEM: Santa Luzia – MG

Ementa:

“ICMS – ALÍQUOTA – SACOS PLÁSTICOS – A alíquota prevista para operações com embalagens, inclusive saco plástico para acondicionamento de lixo, destinadas a estabelecimento de contribuinte do ICMS e promovidas por estabelecimento industrial ou por cooperativa de produtores rurais com destino ao produtor rural, é de 12%, conforme disposto na subalínea “b.30”, inciso I, art. 42 do RICMS/02.”

Como bem destaca o Fisco, a consulente, autora da citada consulta, é contribuinte **industrial mineiro, localizado em Santa Luzia/MG**, e questiona se as suas operações (operações próprias, naturalmente) com as mercadorias de NBM/SH 3923.21.90 - “Sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros”, estariam sujeitas a alíquota de 12% (doze por cento) ou de 18% (dezoito por cento), nos seguintes termos:

“Nas **operações** internas de vendas de sacos para embalagem e de sacos plásticos para acondicionamento de lixo, **industrializados pela Consulente**, com destino a estabelecimentos de contribuintes devidamente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a alíquota aplicável é de 12%, como previsto na subalínea “b.30”, inciso I, art. 42 do RICMS/02, ou de 18%, como determinado pela alínea “e”, inciso I do mesmo art. 42?” (Grifou-se)

A resposta, como não poderia deixar de ser, foi correta, no sentido de que a alíquota aplicável às operações próprias do contribuinte industrial mineiro, no caso questionado, era de 12% (doze por cento), nos termos da subalínea “b.30”, do inciso I, do art. 42, do RICMS/02.

“**Sendo a Consulente estabelecimento industrial**, ao praticar operações internas com os produtos mencionados, tendo como destinatário estabelecimento inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, será aplicável a alíquota de 12%.” (Grifou-se)

No entanto, como já afirmado, a essência do presente lançamento se refere à **substituição tributária**, o que significa dizer que o feito fiscal se limita a analisar a alíquota aplicável às **operações subsequentes** praticadas pelos clientes da Impugnante, estabelecimentos atacadistas e varejistas mineiros, **não** tendo qualquer relação com a alíquota relativa às operações próprias da Impugnante.

Como já afirmado, para os estabelecimentos atacadistas e varejistas mineiros, destinatários dos “sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros”, remetidos pela Impugnante, a alíquota aplicável às suas saídas é de 18% (dezoito por cento), nos termos do disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

Conclui-se, mais uma vez, que a Impugnante, na condição de contribuinte substituto tributário externo, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes praticadas pelos destinatários mineiros, deveria ter a efetuado a retenção com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), e **não** de 12% (doze por cento), como ocorreu no caso dos autos.

Corretas, portanto, as exigências relativas às diferenças do ICMS/ST apuradas, acrescidas da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75.

**Com relação à multa isolada**, mostra-se necessária, inicialmente, a transcrição do relatório inserido no Anexo I do Auto de Infração, onde o Fisco narra as capitulações descritas e a forma como foi obtido o valor da penalidade efetivamente exigida:

#### Anexo I – Relatório do AI 01.000689076-71

“... 6.7 – A apuração da Multa Isolada aplicada nas ocorrências descritas nos itens 6.4 e 6.5<sup>2</sup> acima está em conformidade com o disposto no artigo 211 da Parte Geral do RICMS/02, que prevê a aplicação da multa relativa à infração mais grave, quando as infrações forem conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem (no caso, a penalidade prevista no artigo 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, é conexas com a do artigo 54, inciso VI, desta mesma lei, combinado com o artigo 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02;

6.8 – No rol das penalidades, para efeito de aplicação da multa isolada nas ocorrências descritas nos itens 6.4 e 6.5 deste relatório, deverá ser considerado

<sup>2</sup> Os itens 6.4 e 6.5 do Relatório Fiscal referem-se às irregularidades narradas nos itens 1 e 2 deste parecer.

também, o artigo 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02, aplicado juntamente com o artigo 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

6.9 – Na verificação da sanção referente à infração mais grave, em função da conexão existente entre a penalidade prevista no artigo 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, e a do artigo 54, inciso VI, alínea “f”, desta mesma lei, combinado com o artigo 215, inciso VI, alínea “f”, da Parte Geral do RICMS/02, foram considerados os limitadores estabelecidos no § 4º do artigo 54 da mencionada lei.”

Da leitura do texto apresentado anteriormente, depreende-se que o Fisco utilizou a seguinte metodologia para cálculo do valor da multa isolada que, a seu ver, deveria prevalecer (período de agosto de 2012 a novembro de 2015 – fls. 29/30):

a) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, equivalente a 20% (vinte por cento) dos valores das diferenças das bases de cálculo apuradas.

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:

[...]

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

[...]

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

b) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, equivalente a 42 UFEMGs, por documento fiscal, que consignasse base de cálculo inferior à devida, além de indicação de alíquota inaplicável à operação.

**Lei nº 6.763/75**

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

[...]

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

[...]

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

c) observou os limitadores estabelecidos no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, o qual determina que o valor da penalidade do inciso VI do art. 54 da mencionada lei não deve ultrapassar a 2,5 (duas vezes e meia) o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Efeitos a partir de 1º/07/2017 - **Revogado pelo art. 79, I, f, e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017**

#### **Efeitos de 15/12/2012 a 30/07/2017**

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

#### **Efeitos de 1º/01/2012 a 14/12/2012**

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

d) definiu como valor a ser exigido o maior entre as multas estabelecidas nos arts. 55, inciso VII, 54, inciso VI e § 4º do art. 54, todos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativos acostados às fls. 29/30.

e) excetuando-se os meses de agosto e setembro de 2012 e janeiro e fevereiro de 2013, para os quais prevaleceu o valor da penalidade prevista no art. 55, VII, "c", para os demais prevaleceu o valor mínimo de 15% estipulado no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi revogado o art. 79, inciso I, alínea “f”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017.

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

[...]

f) o § 4º do art. 54;

Dessa forma, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), a seguir reproduzido, devem ser cancelados os valores relativos à penalidade equivalente ao percentual de 15% (quinze por cento) previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Com essa exclusão, os valores remanescentes, no tocante à penalidade, serão aqueles estabelecidos no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, que, além de ser a mais específica para o caso dos autos, é a mais gravosa, quando comparada, exclusivamente, com aquela prevista no art. 54, inciso VI do mesmo diploma legal.

### Da Irregularidade nº 2:

A irregularidade refere-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a outubro de 2016, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros do produto “DOVER ASSA + LEVE”, NBM/SH 4806.20.00, que, segundo pressupõe a Fiscalização comporia o rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária, enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”).

#### 19. PAPELARIA/PRODUTOS DE PAPELARIA

SUBITEM	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS
15	4806.20.00	Papel impermeável	80	A PARTIR DE 01/01/16
19.1.25	4806.20.00	Papel impermeável	80	01/03/13 a 31/12/15
19.1.25	4806.20.00	Papel impermeável	57	01/03/11 a 28/02/13 -

As exigências referem-se ao ICMS/ST devido a este estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A apuração das bases de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária está demonstrada nos Anexos V e VI do Auto de Infração (fls. 32/34 e 36/41), bem como no arquivo intitulado “Anexo X – NBMSH 48062000”, que se encontra inserido na mídia eletrônica acostada à fl. 54.

Esclareça-se que, para cada nota fiscal, a base de cálculo da substituição tributária foi apurada pelo Fisco de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02, com a utilização da MVA ajustada prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal.

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

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

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

[...]

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

“I - em relação às operações subsequentes:

[...]

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 submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015

“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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;"

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

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015

"§ 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:"

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 4 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da 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:"

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

- a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou
- b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

A Impugnante informa, inicialmente, que o produto "Dover Assa + Leve" se trata de um papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos (folder às fls. 109/111).

Ressalta *"que o produto descrito não é para ser vendido em papelarias sendo clara a sua utilização para preparo de alimentos nas cozinhas industriais e domiciliares"*, salientando que *"literalmente a abrangência e alcance do ICMS-ST somente seria cabível se a defendente comercializasse papel de papelaria"* e que *"mesmo que conste na embalagem do produto o termo papel, este jamais poderia ser confundido com o papel utilizado na papelaria"*.

Acrescenta que, *"após a descrição do produto percebe-se que o mesmo não se enquadra na descrição da autuação, bem como em nenhuma das descrições dadas pelo Anexo XV do RICMS/02, sendo certo que se não houver a estrita descrição do produto na relação do Anexo XV dos produtos, esta defendente não pode se enquadrar na substituição tributária"*.

Cita o entendimento exposto na Consulta de Contribuinte nº 042/10 (fl. 117), no sentido de que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 do citado Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem.

Entende que, *"no presente caso, não existe descrição do produto comercializado contida no anexo não havendo uma das condições necessárias para o enquadramento do produto na aplicação da substituição tributária"*.

Conclui, dessa forma, que o produto por ela comercializado, denominado "Dover Assa + Leve" não está sujeito à substituição tributária, uma vez que não atende às duas condições cumulativas supracitadas.

Há de se apurar a questão em dois momentos distintos, um relacionado aos fatos geradores que ocorreram entre janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2015.

À época, vigoravam os Decretos nº 45.747/11 e 44.147/05, segundo os quais teriam que ser observados dois requisitos, quais sejam: o produto estar classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e, ainda, enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem.

Já com relação aos fatos geradores que ocorreram entre janeiro de 2016 a novembro de 2016, é imperioso elucidar a legislação posta acerca das hipóteses de enquadramento de produtos, regulamentado pelo Convênio ICMS nº 92/15, que fora

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incorporado no Anexo XV do RICMS/02, através do Decreto nº 46.931/15, referente aos fatos geradores posteriores a 01 de janeiro de 2016.

Conforme se depreende da cláusula quarta do Convênio ICMS nº 92/15, a identificação e especificação dos itens de mercadorias e bens em cada segmento, bem como suas descrições com as respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, estão tratadas nos Anexos II a XXIX do convênio, observada a relação constante na alínea “a” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Sendo certo que o parágrafo único da citada cláusula, delimita que somente poderá estar sujeita a substituição tributária às mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida no convênio, veja-se:

### Convênio ICMS nº 92/15

Parágrafo único. Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, os regimes de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação serão aplicáveis somente às mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida neste convênio.

É oportuno destacar ainda que o Convênio ICMS nº 92/15 instituiu o Código Especificado da Substituição Tributária – CEST, o qual pressupõe a indicação do segmento da mercadoria ou bem; item do segmento; e a especificação do item, previsto em sua cláusula terceira.

O art. 3º do Decreto nº 46.931/15, delimitou que as mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária seriam aquelas relacionadas na parte 2 do Anexo XV, nos termos do Convênio ICMS nº 92/15.

### Convênio ICMS nº 92/15

Art. 3º A Parte 1 do Anexo XV do RICMS passa a vigorar acrescida dos arts. 12-A, 12-B e 18-A, do inciso IV ao art. 32, da alínea “c” ao inciso I do art. 36, do art. 44-A, do § 3º ao art. 45, e do § 11 ao art. 46, com a seguinte redação:

“Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, nos termos do Convênio ICMS 92, de 20 de agosto de 2015.

Diante do exposto, resta patente que, para determinada mercadoria seja passível de sujeição da substituição tributária, deve-se verificar o disposto no Convênio ICMS nº 92/2015, o qual determina que a descrição do produto deve ser igual a que consta em seus anexos.

Desta feita, há três requisitos que devem ser observados para sujeitar a mercadoria ou produto na sistemática da substituição tributária, o NCM, descrição do produto/mercadoria e segmento, o que englobaria os fatos geradores que ocorreram entre janeiro a novembro de 2016. Sendo certo que para todo o período, para que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria esteja sujeita ao regime da substituição tributária, deve preencher duas condições, estar classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e enquadrar na descrição contida no respectivo subitem.

No caso em comento, conforme denota-se dos documentos carreados aos autos, a descrição do produto realizada pelo contribuinte é “Dover Assa + Leve”, que seria um papel antiaderente (fls. 109) cujo NBM/SH 4806.20.00.

Todavia, a descrição que consta do capítulo 48 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB N° 1.666, de 04 de novembro de 2016, é “PAPEL IMPERMEÁVEL A GORDURAS”, *verbis*:

48.06 Papel-pergaminho e cartão-pergaminho (sulfurizados), **papel impermeável a gorduras**, papel vegetal, papel cristal e outros papéis calandrados transparentes ou translúcidos, em rolos ou em folhas.

4806.10 - Papel-pergaminho e cartão-pergaminho (sulfurizados)

**4806.20 - Papel impermeável a gorduras**

4806.30 - Papel vegetal

4806.40 - Papel cristal e outros papéis calandrados transparentes ou translúcidos (Grifou-se)

É importante ressaltar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação NBM/SH e, em caso de dúvida ou divergência, quanto ao correto enquadramento do produto, a competência para responder consultas sobre essa matéria é da Receita Federal do Brasil.

No caso em tela, o produto “Dover Assa + Leve”, foi descrito pela própria Impugnante (fl. 75) como “*papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos*”, o que reafirma o seu correto enquadramento na classificação NBM/SH 4806.20.00, **utilizada pelo próprio contribuinte em sua escrituração**, que atende as disposições da Instrução Normativa RFB n° 1.260 de 20 de março de 2012 destacada acima. Sendo fato incontroverso nos autos.

Diante do exposto, é possível concluir que no caso em comento que o NBM/SH 4806.20.00 está previsto na legislação vigente, todavia não resta comprovado o preenchimento do requisito descrição, para enquadrar o produto “Dover Assa + Leve” a sistemática da substituição tributária, pois trata de um papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos, diverso da descrição prevista na Parte 2 do Anexo XV que é papel impermeável.

Por oportuno, e importante destacar que é vedado a realização de interpretação abrangente da norma posta, a fim de enquadrar papel antiaderente como se fosse papel impermeável, uma vez que a mesma é expressa ao destacar que a descrição deve ser a mesma, o que não se configura no presente caso.

Desta feita, exclui as exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração.

**Da Irregularidade nº 3:**

A irregularidade refere-se à falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituto tributário sediado no estado do Rio de Janeiro (contribuinte substituto externo), nos termos previstos no Convênio ICMS nº 81/93 c/c art. 40 do Anexo XV do RICMS/02.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I do Lei nº 6.763/75.

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;

A competência do estado de Minas Gerais para exigir do contribuinte externo a sua inscrição no seu cadastro de contribuintes está fundamentada na cláusula sétima do Protocolo ICMS nº 11/91:

Cláusula sétima: O Estado de destino poderá atribuir ao sujeito passivo por substituição número de inscrição e código de atividade econômica no seu cadastro de contribuintes.

§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser aposto em todo documento dirigido à unidade da Federação de destino, inclusive no de arrecadação.

§ 2º Para os fins previstos no caput, o sujeito passivo por substituição remeterá à Secretaria da Fazenda ou Finanças da unidade da Federação de destino:

1. cópia do instrumento constitutivo da empresa; e
2. cópia do documento de inscrição no Cadastro Geral do Contribuinte do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (CGC); "

Por sua vez, a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93 estabelece que os contribuintes sediados em outras unidades da Federação, na condição de contribuintes substitutos tributários externos, por força de protocolos ou convênios firmados entre os Estados, deverão observar as normas da legislação do Estado de destino das mercadorias por eles comercializadas.

Cláusula oitava: O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Por seu turno, o art. 40 do Anexo XV do RICMS/02, determina que o sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes deste estado, *verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 40. O sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, observado o disposto em portaria da Subsecretaria da Receita Estadual. Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao exigir a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, em função de a Impugnante não ter observado a legislação vigente, por ter deixado de inscrever-se no Cadastro de Contribuintes deste estado.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para cancelar os valores relativos à penalidade equivalente ao percentual de 15% previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, relativo ao item 6.4 do Relatório Fiscal (irregularidade nº 1), nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG e, ainda, para excluir as exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que não excluía as exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 29 de novembro de 2017.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Relator**

GR/JEC

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 21.664/17/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000689076-71  
Impugnação: 40.010143781-41  
Impugnante: Engetech Comércio e Indústria de Plásticos Ltda  
CNPJ: 01.144673/0001-88  
Proc. S. Passivo: José Oswaldo Corrêa/Outro(s)  
Origem: Posto Fiscal Antônio Reimão de Melo/ Juiz de Fora

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência instaurada entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência diz respeito à exclusão das exigências relativas ao item 7.2 do Auto de Infração, o qual refere-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a outubro de 2016, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros do produto “DOVER ASSA + LEVE”, NBM/SH 4806.20.00, que compõe o rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária, enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”).

**19. PAPELARIA/PRODUTOS DE PAPELARIA**

SUBITEM	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS
15	4806.20.00	Papel impermeável	80	A PARTIR DE 01/01/16
19.1.25	4806.20.00	Papel impermeável	80	01/03/13 a 31/12/15
19.1.25	4806.20.00	Papel impermeável	57	01/03/11 a 28/02/13 -

As exigências são do ICMS/ST devido a este estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

Para justificar o dissenso foram utilizados os mesmos fundamentos expostos no Parecer da Assessoria do CC/MG, em relação a esse item, que, por essa razão, passam a compor o presente voto, salvo alterações de estilo.

A apuração das bases de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária está demonstrada nos Anexos V e VI do Auto de Infração (fls. 32/34 e 36/41), bem como no arquivo intitulado “Anexo X – NBMSH 48062000”, que se encontra inserido na mídia eletrônica acostada às fls. 54.

Esclareça-se que, para cada nota fiscal, a base de cálculo da substituição tributária foi apurada pela Fiscalização de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02, com a utilização da MVA ajustada prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal.

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

I - em relação às operações subsequentes:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

[...]

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

[...]

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"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 franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015

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

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



Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015

“§ 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:”

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 4 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da 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:”

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea “a” esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

A Impugnante informa, inicialmente, que o produto “Dover Assa + Leve” é um papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos (folder às fls. 109/111).

Ressalta “*que o produto descrito não é para ser vendido em papelarias sendo clara a sua utilização para preparo de alimentos nas cozinhas industriais e domiciliares*”, salientando que “*literalmente a abrangência e alcance do ICMS-ST somente seria cabível se a defendente comercializasse papel de papelaria*” e que “*mesmo que conste ne embalagem do produto o termo papel, este jamais poderia ser confundido com o papel utilizado na papelaria*”.

Acrescenta que, “*após a descrição do produto percebe-se que o mesmo não se enquadra na descrição da autuação, bem como em nenhuma das descrições dadas pelo Anexo XV do RICMS/02, sendo certo que se não houver a estrita descrição do produto na relação do Anexo XV dos produtos, esta defendente não pode se enquadrar na substituição tributária*”.

Cita o entendimento exposto na Consulta de Contribuinte nº 042/2010 (fls. 117), no sentido de que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 do citado Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem.

Entende que, “*no presente caso, não existe descrição do produto comercializado contida no anexo não havendo uma das condições necessárias para o enquadramento do produto na aplicação da substituição tributária*”.

Conclui, dessa forma, que o produto por ela comercializado, denominado “Dover Assa + Leve” não está sujeito à substituição tributária, uma vez que não atende às duas condições cumulativas supracitadas.

Ressalte-se, inicialmente, que **o feito fiscal coaduna-se perfeitamente com o entendimento exposto na Consulta de Contribuinte nº 042/2010**, anexada pela Impugnante à sua defesa (fls. 117), no sentido de que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do citado Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem.

Sendo assim, verificada que a NBM/SH está relacionada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e que a descrição do produto é compatível, pode-se concluir que o produto está sujeito à substituição tributária.

Com efeito, o produto “Dover Assa + Leve” possui NBM/SH 4806.20.00, cuja descrição consta do capítulo 48 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB Nº 1.666, de 04 de novembro de 2016, classificado como sendo “PAPEL IMPERMEÁVEL A GORDURAS”, *in verbis*:

48.06 Papel-pergaminho e cartão-pergaminho (sulfurizados), **papel impermeável a gorduras**, papel vegetal, papel cristal e outros papéis calandrados transparentes ou translúcidos, em rolos ou em folhas.

4806.10 - Papel-pergaminho e cartão-pergaminho (sulfurizados)

**4806.20 - Papel impermeável a gorduras**

4806.30 - Papel vegetal

4806.40 - Papel cristal e outros papéis calandrados transparentes ou translúcidos (Grifou-se)

Por sua vez, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), atualizada pela Instrução Normativa RFB nº 1.260, de 20 de março de 2012, nas regras gerais para interpretação do Sistema Harmonizado, constam as seguintes notas explicativas:

**O papel impermeável à gordura** (grease-proof) ou imitação do papel-pergaminho (sulfitizado) obtém-se simplesmente por refinação especial da pasta (habitualmente pasta ao bissulfito); cujas fibras foram fortemente esmagadas e hidrolisadas batendo-se prolongadamente em água. Este papel é translúcido e, em larga escala, impermeável às gorduras; raramente é acetinado. Utiliza-se para usos idênticos aos do papel-pergaminho (sulfitizado). **Mas, em virtude do seu preço menos elevado, é mais particularmente utilizado para embalagem de matérias gordurosas alimentícias.** (Grifou-se).

É importante ressaltar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação NBM/SH e, em caso de dúvida ou divergência quanto ao correto enquadramento do produto, a competência para responder consultas sobre essa matéria é da Receita Federal do Brasil.

No caso em exame, o produto “Dover Assa + Leve”, foi descrito pela Impugnante (fls. 75) como “*papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos*”, o que reafirma o seu correto enquadramento na classificação NBM/SH 4806.20.00, **utilizada pelo contribuinte em sua escrituração**, que atende as disposições da Instrução Normativa RFB nº 1.260 de 20 de março de 2012 destacada anteriormente.

Desse modo, o produto comercializado pela Autuada, cujo código NBM/SH encontra-se relacionado no subitem 19.1.25 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (a partir de 01/01/16), enquadra-se no conceito de “PAPEL IMPERMEÁVEL”, estando, portanto, sujeito à substituição tributária.

Assim, ainda que o produto “Dover Assa + Leve” não seja considerado artigo de papelaria, está submetido à substituição tributária, pois atende às condições cumulativas para tal fim, quais sejam:

- o código 4806.20 da NBM/SH, no qual se enquadra o produto, está relacionado na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- classifica-se como “Papel Impermeável à Gordura”, que também se encontra inserido no Anexo XV do RICMS/02, dentre as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, traz a seguinte observação quanto à classificação dos produtos no momento da análise de sua subsunção ao instituto da substituição tributária:

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.

(...)

§ 3º As denominações dos capítulos da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária. (Grifou-se)

Vê-se que a legislação foi incisiva e direta no sentido de que as denominações da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 são irrelevantes para definir os efeitos tributários e visam apenas facilitar consultas e identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Corroboram o entendimento supra a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 008/2011, onde consta o mesmo posicionamento em relação a produto análogo (papel manteiga), *in verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 008/2011

(MG de 22/01/2011)

Ementa:

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PAPEL IMPERMEÁVEL – APLICABILIDADE – As denominações dos itens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando a meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo referido.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa ter como atividade a industrialização e o comércio atacadista de embalagens de alumínio e outras utilizadas no **condicionamento de alimentos, entre elas, o produto papel manteiga, classificado no código NBM/SH 4806.20.00.**

Alega que o referido produto, apesar de estar classificado no código NBM/SH relacionado no

subitem 19.1.23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, não se enquadra na descrição contida no respectivo subitem, não estando, portanto, alcançado pelo regime de substituição tributária.

Relata que, não obstante seu entendimento pela inaplicabilidade do regime de substituição tributária em relação ao produto em questão, seus clientes passaram a devolver as mercadorias sob a alegação de que o código NBM/SH 4806.20.00 faz parte da relação constante do item 19 da Parte 2 do Anexo XV supracitado.

Defende que o referido item 19, por ser intitulado como papelaria, não inclui o produto papel manteiga, que é uma espécie de embalagem para produtos alimentícios, não devendo ser entendido como artigo de papelaria.

Sustenta, ainda, que o produto industrializado e comercializado por ela não deve ser definido como papel impermeável, conforme descrição constante do subitem em análise.

Em petição protocolizada em 04/11/10, a Consulente solicita a extensão dos efeitos da solução da consulta ao seu estabelecimento filial.

Diante do exposto e com dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

**CONSULTA:**

Está correto o entendimento de que o produto papel manteiga, classificado no código NBM/SH 4806.20.00, não está sujeito ao regime de substituição tributária de que trata o Anexo XV do RICMS/02, devendo o ICMS ser apurado pelo regime normal de recolhimento?

**RESPOSTA:**

Não. Preliminarmente, cumpre lembrar que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem. Verificadas essas condições, aplica-se a substituição tributária, independentemente do título que se tenha dado ao item respectivo.

Conforme estatuído no § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo citado, as denominações dos itens de sua Parte 2 são irrelevantes para definir os efeitos tributários,

visando a meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Desse modo, **os produtos fabricados pela Consulente cujos códigos NBM/SH estejam relacionados no item 19 da Parte 2 do referido Anexo XV e contemplem a respectiva descrição, ainda que não sejam considerados artigos de papelaria, estão sujeitos à substituição tributária**, observadas as demais normas e condições relativas ao instituto.

Estando o produto industrializado pela Consulente corretamente classificado na NBM/SH, resulta confirmada a sua descrição como “**papel impermeável a gorduras**”, conforme redação constante do código NBM/SH **4806.20.00**, sujeitando-se, portanto, ao regime de substituição tributária por força do subitem 19.1.23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Por fim, saliente-se que a orientação contida em resposta à consulta formulada pelo contribuinte alcança os demais estabelecimentos da empresa consulente, prevalecendo, para todos, a solução e os efeitos próprios da consulta tratados no Capítulo IV do RPTA/MG, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de janeiro de 2011.

Ressalte-se, por fim, que as operações objeto da presente autuação não se enquadram na hipótese prevista no art. 18, inciso V do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que a Impugnante não identificou nenhum contribuinte destinatário mineiro, que fosse detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subseqüentes, concedido pelo Superintendente de Tributação, no período objeto da autuação.

Como visto, o cerne da defesa da Impugnante foi no sentido de que o produto “DOVER ASSA + LEVE” não estaria abrangido pela substituição tributária, e não na questão de uma eventual inaplicabilidade da substituição tributária, em função de o destinatário mineiro do produto ser substituto tributário, por força de regime especial concedido pela SEF/MG.

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências relativas ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Com relação à multa isolada, cabe destacar que a Fiscalização utilizou a seguinte metodologia para cálculo do valor da multa isolada que, a seu ver, deveria prevalecer (período de janeiro de 2012 a outubro de 2016 – fls. 45/46 e 47):

a) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, equivalente a 20% (vinte por cento) dos valores das bases de cálculo apuradas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

[...]

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...).

**b) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea "f" do RICMS/02, equivalente a 42 UFEMGs, por documento fiscal, que não consignasse a base de cálculo relativa à respectiva operação.**

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

-----  
Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

[...]

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

[...]

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(...).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) observou os limitadores estabelecidos no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, o qual determina que o valor da penalidade do inciso VI do art. 54 da mencionada lei não deve ultrapassar a 2,5 (duas vezes e meia) o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Efeitos a partir de 1º/07/2017 - Revogado pelo art. 79, I, f, e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos da Lei nº 22.549, de 30/06/2017

**Efeitos de 15/12/2012 a 30/07/2017**

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Efeitos de 1º/01/2012 a 14/12/2012

“§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.”

d) definiu como valor a ser exigido o maior entre as multas estabelecidas nos arts. 55, inciso VII, 54, inciso VI e § 4º do art. 54, todos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativos acostados às fls. 45/46 e 47;

e) do modo diferente do ocorrido na irregularidade nº 1, para este caso prevaleceu ora a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ora aquela estipulada no art. 54, inciso VI da mesma lei.

Embora se entenda que a penalidade mais específica para o caso presente seja a Multa Isolada prevista no inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, como esta tem um percentual equivalente à do inciso VII, alínea “c” do mesmo dispositivo (20% da base de cálculo) e considerando-se a conexão existente (art. 211 do RICMS/02) com a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, conclui-se pela manutenção das exigências relativas às penalidades, na forma indicada às fls. 45/46 e 47.

Isto posto, meu voto é para que sejam cancelados apenas os valores relativos à penalidade equivalente ao percentual de 15% (quinze por cento) previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, relativo ao item 6.4 do Relatório Fiscal (irregularidade nº 1), mantendo-se as demais exigências, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

**Sala das Sessões, 29 de novembro de 2017.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**