

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

Acórdão: 4.888/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000618333-88  
Recurso de Revisão: 40.060143999-75  
Recorrente: Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda.  
IE: 001560593.00-52  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Izabella Moreira Abrão/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recurso de Revisão não conhecido. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação tributária estadual, no período de 01/01/13 a 31/12/13, em decorrência da consignação da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no art. 19, inciso I, alínea b, subalínea 3, do Anexo XV, do RICMS/02, nas notas fiscais de venda destinadas a contribuinte mineiro, com mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se as Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.463/17/2ª, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, com base no disposto no art. 211 do RICMS/02, e ainda para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei, às reformulações promovidas nos PTAs de nºs 01.000616916-21 e 01.000617926-06.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 130/155.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 21.351/13/1ª e 21.428/17/2ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 244/264, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

## **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

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Conforme relatado, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 21.351/13/1ª (PTA nº 01.000181406-94) e 21.428/17/2ª (PTA nº 01.000628936-60), indicados como paradigmas, cópia às fls. 224/233 e 235/242, respectivamente.

Registra-se que a decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 21.351/13/1ª, é irrecorrível na esfera administrativa e encontra-se apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foi publicada no Diário Oficial deste Estado em 26/10/13, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida disponibilizada no Diário Eletrônico em 14/06/17, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Já a decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 21.428/17/2ª (PTA nº 01.000628936-60), cuja decisão pela improcedência do lançamento deu-se pelo voto de qualidade, encontra-se em fase recursal e o julgamento do Recurso de Ofício aviado pela Câmara *a quo* será analisado pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes em 21/07/17, conforme excerto de consulta do acompanhamento processual a seguir colacionado:

**Consulta de Acompanhamento Processual**  
Conselho de Contribuintes - MG

Home > Fale Conosco 

**Acompanhamento Processual**

**PTA**

**Dados Gerais**

**Nº do PTA:** 01.000628936-60  
**Rito:** Sumário  
**Autuado:** JOHNSON CONTROLS PS DO BRASIL LTDA.  
**IE:** 067.631264.01-74

**TODOS ANDAMENTOS**

Data	Descrição
11/07/2017	Retorno ao CC/MG.
04/07/2017	Saída do CC/MG - Motivo: Vista procurador
26/06/2017	Pautado: julgamento marcado para 21/07/2017 na CE Câmara Especial às 08:30 , conforme disponibilização no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda MG em 26/06/2017. PTA no: 01.000628936-60 - Autuado: JOHNSON CONTROLS PS DO BRASIL LTDA. - Recurso de Revisao no 40.060143920-32 (Recorrente: 2ª CAMARA DE JULGAMENTO - Recorrida: JOHNSON CONTROLS PS DO BRASIL LTDA. (Procurador: Wagner Silve

Portanto, referida decisão paradigma encontra-se apta para ser analisada quanto ao cabimento do recurso, conforme dispõe o art. 59 do Regimento do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, a seguir reproduzido, tendo em vista não ter sido reformada pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes. Confira-se:

**Art. 59.** Além das hipóteses previstas no inciso II do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo.

No tocante ao Acórdão indicado como paradigma de nº 21.351/13/1ª, relata a Recorrente que a 1ª Câmara de Julgamento proferiu decisão divergente da decisão recorrida ao embasar sua decisão tanto na legislação mineira quanto na legislação complementar prevista em normas do CONFAZ, no caso em convênios, o que alega não ter ocorrido na decisão *a quo*.

Assevera a Recorrente que a aplicação conjunta de Convênios/Protocolos com a legislação interna é claramente aceita por este órgão julgador, e de outra maneira não poderia ser, posto que necessária a integração de todo o sistema tributário com a verificação conjunta de todas as normas sobre o tema.

São citados pela Recorrente os seguintes excertos da decisão em exame, indicada como paradigma:

**ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 21.351/13/1ª**

(...)

“ASSIM, A FIM DE FACILITAR E DISCIPLINAR AS OPERAÇÕES E CONSEQUENTE TRIBUTAÇÃO DAS REFERIDAS MERCADORIAS, OS ESTADOS FIRMARAM O CONVÊNIO Nº 03/99, DE ÂMBITO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NACIONAL, QUE DEFINE AS RESPONSABILIDADES DOS CONTRIBUINTES ENVOLVIDOS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO.

POSTERIORMENTE, FOI PUBLICADO O CONVÊNIO Nº 110/07, REVOGANDO O MENCIONADO CONVÊNIO Nº 03/99, MAS MANTENDO A RESPONSABILIDADE DOS CONTRIBUINTES ENVOLVIDOS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO.

TRANSCREVE-SE:

CONVÊNIO ICMS Nº 110/07

(...) *OMISSIS*

A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE AO REMETENTE LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO PELA RETENÇÃO ANTECIPADA DE ICMS AO ESTADO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA É REGULADA TAMBÉM PELO CONVÊNIO CITADO ABAIXO:

(...)

DESSA FORMA, É DEVIDAMENTE LEGAL E COMPROVADA A RESPONSABILIDADE DA IMPUGNANTE QUANTO À RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO NA OPERAÇÃO, ORA EXIGIDO PELO LANÇAMENTO.

POSTO ISSO, PASSA-SE À ANÁLISE ESPECÍFICA DAS RAZÕES APRESENTADAS PELA DEFESA, RESSALTANDO QUE O QUE SE DISCUTE NOS AUTOS, E EXIGE-SE, É O ICMS/ST, O QUAL NÃO SE CONFUNDE COM O ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA, NÃO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES.

A AUTUADA DEFENDE SEU ENTENDIMENTO QUANTO À EXCLUSÃO DO RÉGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM ÓLEOS LUBRIFICANTES DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO.

O CERNE DA QUESTÃO SUSCITADA NOS AUTOS RESTRINGE-SE À INTERPRETAÇÃO DADA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS, JÁ QUE A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE, SENDO O PRODUTO UTILIZADO COMO INSUMO NO PROCESSO INDUSTRIAL DA ADQUIRENTE, HOVE EFETIVAMENTE DESTINAÇÃO À INDUSTRIALIZAÇÃO, DE FORMA QUE AS OPERAÇÕES EM TELA ESTARIAM FORA DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

POR CONSEQUINTE, TRAZ COMO DEFESA AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO INCISO IV DO ART. 18 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

ENTRETANTO, TAL DISPOSITIVO, QUE NORMATIZA REGRA GERAL, NÃO SUSTENTA A TESE DA DEFESA, POSTO QUE, SENDO A MERCADORIA, LUBRIFICANTES, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ADOTA PREVISÃO ESPECÍFICA, CONFORME EXPOSIÇÃO A SEGUIR.

A LEI Nº 6.763/75, EM SEU ART. 5º, DETERMINA QUE INCIDE O ICMS NA ENTRADA, EM TERRITÓRIO MINEIRO, DECORRENTE DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OPERAÇÃO INTERESTADUAL, SE A INDUSTRIALIZAÇÃO NÃO FOR DO PRÓPRIO PRODUTO. VEJA-SE:

(...)

DA MESMA FORMA, EM ASSIM SENDO A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO CASO DOS AUTOS, TORNA-SE INÓCUA A DISCUSSÃO LEVANTADA PELA IMPUGNANTE ACERCA DA CLASSIFICAÇÃO DO PRODUTO DENTRO DO PROCESSO INDUSTRIAL, CARACTERIZAM-SE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS OU SECUNDÁRIOS, HAJA VISTA A CERTEZA QUANTO À INEXISTÊNCIA DE FABRICAÇÃO DE LUBRIFICANTE PELOS DESTINATÁRIOS.

AFIRMA TAMBÉM A AUTUADA EXISTIR CONFUSÃO, POR PARTE DO FISCO, QUANTO AOS CONCEITOS DE FORNECIMENTO DE MERCADORIA PARA CONSUMIDOR FINAL E FORNECIMENTO DE MERCADORIA PARA SER CONSUMIDA NO PROCESSO INDUSTRIAL.

MELHOR SORTE NÃO LHE ASSISTE, EIS QUE, COMO DISCORRIDO, A LEGISLAÇÃO CONSIDERA COMO INDUSTRIALIZAÇÃO SOMENTE SE O LUBRIFICANTE ADQUIRIDO FOR EMPREGADO COMO MATÉRIA-PRIMA E, DO PROCESSO INDUSTRIAL, RESULTAR LUBRIFICANTE COMO PRODUTO FINAL.

POR SUA VEZ, DESTACA-SE QUE NÃO HÁ, POR PARTE DO FISCO, INTERPRETAÇÃO LITERAL E EQUIVOCADA DA EXPRESSÃO “DO PRÓPRIO PRODUTO” NO ITEM 4 DO § 1º DO ART. 5º DA LEI Nº 6.763/75, JÁ QUE A REDAÇÃO DO INCISO IV DO § 1º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS Nº 110/07, QUE SUBSTITUIU O CONVÊNIO ICMS Nº 03/99, VEIO REFORÇAR O CONCEITO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MINEIRA, AO INSERIR O TERMO “À SUA” ANTES DA PALAVRA INDUSTRIALIZAÇÃO. TAL REDAÇÃO ENCONTRA-SE ANTERIORMENTE TRANSCRITA.

PORTANTO, IMPERIOSO CONCLUIR QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS NÃO PROCEDEU À INOVAÇÃO LEGISLATIVA AO RECEPCIONAR OS CONVÊNIOS ICMS NºS 03/99 E 110/07, TAMPOUCO CONTRARIOU A CONSTITUIÇÃO FEDERAL OU A LEI COMPLEMENTAR.

(...)” (GRIFOS APOSTOS PELAS RECORRENTES).

No tocante ao Acórdão paradigma de nº 21.428/17/2ª, argui a Recorrente que a 2ª Câmara de Julgamento também proferiu decisão no sentido de que as normas devem ser aplicadas conjuntamente, de forma a apreciar tanto as normas contidas no Protocolo ICMS nº 41/08, como no art. 58-A do RICMS/02. Argui que a aplicação conjunta de Convênios/Protocolos com a legislação interna é claramente aceita por este órgão, e de outra maneira não poderia ser, posto que necessária a integração de todo o sistema tributário com a verificação conjunta de todas as normas sobre o tema.

São citados, pela Recorrente, os seguintes excertos da decisão retro, indicada como paradigma:

**ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 21.428/17/2ª**

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESTE *INTERIM*, É IMPRESCINDÍVEL ANALISAR AS NORMAS QUE FUNDAMENTARAM A PRESENTE EXAÇÃO PARA APURAR SE AS OPERAÇÕES ENVOLVENDO BATERIAS ESTACIONÁRIAS, QUE, COMO JÁ DITO, SOMENTE PODEM SER UTILIZADAS NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES, *NOBREAKS*, ENERGIA SOLAR, ILUMINAÇÃO DE EMERGÊNCIA, CENTRAIS TELEFÔNICAS E PABX, E BATERIAS NÁUTICAS, SERIAM OU NÃO HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS/ST.

A CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, DELIMITA O ÂMBITO DE SUA ATUAÇÃO, ESPECIFICAMENTE NO PARÁGRAFO PRIMEIRO QUANDO DESTACA DE FORMA EXPRESSA QUE ESTE PROTOCOLO APLICA-SE ÀS OPERAÇÕES COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, VEJA-SE:

CLÁUSULA PRIMEIRA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO DESTA PROTOCOLO, REALIZADAS ENTRE CONTRIBUINTES SITUADOS NAS UNIDADES FEDERADAS SIGNATÁRIAS DESTA PROTOCOLO, FICA ATRIBUÍDA AO REMETENTE, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.

§ 1º O DISPOSTO NESTE PROTOCOLO APLICA-SE ÀS OPERAÇÕES COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDOS OS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO DO SETOR AUTOMOTIVO, SEJAM ADQUIRIDOS OU REVENDIDOS POR ESTABELECIMENTO DE INDÚSTRIA OU COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, DESDE QUE A MERCADORIA OBJETO DA OPERAÇÃO INTERESTADUAL ESTEJA SUJEITA AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERNAS NO ESTADO DE DESTINO. (GRIFOU-SE).

O RICMS/02 NO INCISO I DO ART. 58-A DO ANEXO XV, PREVÊ A MESMA REDAÇÃO:

ART. 58- A. RELATIVAMENTE ÀS MERCADORIAS SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELACIONADAS NO CAPÍTULO 1 DA PARTE 2 DESTA ANEXO: I- EM SE TRATANDO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICA-SE SOMENTE ÀS DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDAS AS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO, SEJAM ADQUIRIDAS OU REVENDIDAS POR

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU COMERCIAL DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS. (GRIFOU-SE).

A QUESTÃO EM EXAME REFERE-SE À HERMENÊUTICA QUE DEVE SER EMPREGADA NA INTERPRETAÇÃO DESSES DISPOSITIVOS PARA APURAR SE O TEXTO LEGAL DELIMITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ÀS MERCADORIAS DE USO EXCLUSIVO AUTOMOTIVO OU SE O FATO GERADOR SERIA DELIMITADO PELOS ADQUIRENTES.

ATUALMENTE A NORMA EM VIGOR QUE DEFINE A SISTEMÁTICA DE UNIFORMIZAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS E BENS PASSÍVEIS DE SUJEIÇÃO AOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É O CONVÊNIO ICMS Nº 92/15 QUE, EM SUA CLÁUSULA QUARTA, DISPÕE QUE A IDENTIFICAÇÃO E ESPECIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS ESTARIAM DISPOSTAS NOS ANEXOS II A XXIX DO RETROCITADO CONVÊNIO.

PORTANTO, NÃO INCLUI COMO CRITÉRIO DE AFERIÇÃO DE ENQUADRAMENTO NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, COM O QUE, NÃO HÁ COMO DESCONSIDERAR O USO ESPECÍFICO AUTOMOTIVO DAS BATERIAS CONFORME PREVISTO NO PROTOCOLO ICMS Nº 42/09.

DESSA FEITA, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE A NORMA PREVISTA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 DEVE SE ATER AO USO AUTOMOTIVO, OU SEJA, SE ATEM À MERCADORIA E NÃO SE IDENTIFICA AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DA COBRANÇA DO ICMS LEVANDO EM CONSIDERAÇÃO O ADQUIRENTE.

Sustenta, assim, a Recorrente, que a divergência de decisões quanto à aplicação da legislação tributária, para fins de conhecimento do presente recurso, restou caracterizada na medida em que nas decisões paradigmas as Câmaras Julgadoras, diferente do que ocorreu na decisão recorrida, basearam-se em normas complementares para proferir o seu entendimento, adotando como fundamentação tanto a legislação mineira quanto os Convênios/Protocolos ali descritos, reconhecendo a vigência e possibilidade de interpretação conjunta da legislação mineira com as demais normas complementares existentes no ordenamento jurídico.

Assevera a Recorrente que a matéria da divergência, por ela apontada, recebeu interpretações distintas pelas Câmaras Julgadoras deste Conselho de Contribuintes, pois se discute a possibilidade de aplicação da norma interna do estado de Minas Gerais e da norma do Protocolo e, conforme acórdãos paradigmas, tem-se, nitidamente, a utilização das disposições contidas nas normas complementares do CONFAZ, ou seja, Protocolo/Convênio, em conjunto com a legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais, pois uma não exclui a outra, sendo que as normas apenas se complementam.

Convém lembrar que a acusação constante destes autos é de descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação tributária estadual, em

decorrência da consignação nas notas fiscais autuadas da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no art. 19, inciso I, alínea b, subalínea 3, do Anexo XV, do RICMS/02, relativas a mercadorias, relacionadas no item 14 da Parte 2 do referido anexo, destinadas a contribuintes mineiros.

Ressalta-se que consignação nas notas fiscais da base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com a legislação acarretou a retenção e recolhimento a menor do imposto devido, cujo crédito tributário (ICMS/ST e respectiva multa de revalidação) foi exigido por meio dos Autos de Infração n<sup>os</sup> 01.000616916-21, 01.000617926-06 e 01.000618083-91.

Portanto, a Fiscalização lavrou este Auto de Infração, de forma complementar, para exigência das Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e no art. 54, inciso VI (c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02), ambos da Lei n<sup>o</sup> 6.763/75.

Apreciando o lançamento, a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n<sup>o</sup> 21.463/17/2<sup>a</sup>, à unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei n<sup>o</sup> 6.763/75, com base no disposto no art. 211 do RICMS/02, e ainda determinou a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mesma lei, às reformulações promovidas nos PTAs de n<sup>os</sup> 01.000616916-21 e 01.000617926-06.

Conforme destacado, a Fiscalização exigiu o ICMS/ST e respectiva multa de revalidação nos Autos de Infração n<sup>os</sup> 01.000616916-21, 01.000617926-06 e 01.000618083-91, julgados por este Conselho de Contribuintes de acordo com os Acórdãos n<sup>os</sup> 21.462/17/2<sup>a</sup> (à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário), 21.461/17/2<sup>a</sup> (à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário) e 21.460/2<sup>a</sup> (à unanimidade julgou procedente o lançamento), respectivamente (cópias dessas decisões constam às fls. 163/206).

Nota-se que a matéria apontada como divergente, pela Recorrente, refere-se aos fundamentos constantes das decisões retro, relativas aos Autos de Infração nos quais se exigiu o ICMS/ST e a multa de revalidação, e dos Acórdãos de n<sup>os</sup> 21.351/13/1<sup>a</sup> e 21.428/17/2<sup>a</sup> (indicados como paradigmas).

Contudo, não se constata a alegada divergência jurisprudencial, pois a fundamentação nos referidos julgados, remete às disposições contidas nos protocolos/convênios pertinentes e na legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais, conforme se verá.

Pois bem, depreende-se do recurso interposto pela Recorrente, que a matéria de divergência por ela trazida, para fins de conhecimento do recurso, cinge-se ao inconformismo quanto a não aplicação, nos Acórdãos de n<sup>os</sup> 21.462/17/2<sup>a</sup>, 21.461/17/2<sup>a</sup> e 21.460/2<sup>a</sup>, da equiparação do estabelecimento da Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda (contribuinte substituto tributário) a estabelecimento fabricante, nos termos da § 6<sup>o</sup> da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 41/08, para fins de aplicação da MVA ajustada prevista para a hipótese.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula primeira

(...)

§ 6º Para os efeitos deste protocolo, equipara-se a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade.

Convém relembrar que a acusação fiscal relativa aos PTAs de nºs 01.000616916-21, 01.000617926-06 e 01.000618083-91 é de retenção e de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/13 a 31/12/13, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, em decorrência da formação incorreta da base de cálculo do imposto, por inobservância da margem de valor agregado (MVA) prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 c/c o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo.

Constata-se das decisões referentes aos citados PTAs que as empresas autuadas entenderam ser aplicável, às operações autuadas, o disposto no inciso II do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02 (*conforme redação vigente no período autuado – exercício de 2013*), qual seja, a MVA ajustada no percentual de 42,82% - quarenta e dois vírgula oitenta e dois por cento (obs.: foi citado naquelas decisões o percentual de 35,80%, que esteve vigente até 31/12/12) para fins da formação da base de cálculo do ICMS/ST devido a este estado:

Art. 57. O estabelecimento fabricante de veículos automotores, nas saídas das mercadorias de que trata o capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, adotará como base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária o preço por ele praticado, nele incluídos os valores do IPI, do frete até o estabelecimento adquirente e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido preço do percentual de margem de valor agregado (MVA) de:

(...)

### **Efeitos de 02/04/2013 a 27/12/2013**

II - 42,82% (quarenta e dois inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento), ou 55,80% (cinquenta e cinco inteiros e oitenta centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento)."

### **Efeitos de 1º/01/2013 a 1º/04/2013**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“II - 42,82% (quarenta e dois inteiros e oitenta e dois centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual.”

Contudo, constou nos Acórdãos nºs 21.462/17/2ª, 21.461/17/2ª e 21.460/2ª, que as operações realizadas pela Autuadas não se encontram contempladas pelo disposto no inciso “II” do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02.

Concluíram os Julgadores que, ainda que o legislador mineiro tivesse regulamentado o § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 (*equiparação do estabelecimento de fabricante ao estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor para fins de utilização da MVA*) na legislação tributária mineira, tal equiparação não alcançaria o estabelecimento remetente das mercadorias que não é estabelecimento atacadista de peças de veículo automotor.

Constou, ainda, na decisão recorrida, que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93. E que os convênios e protocolos que tratam de substituição tributária necessitam de regulamentação pelo poder executivo de cada estado para produzir efeitos, a partir do momento e na forma que as disposições são incorporadas à legislação interna.

Nesse diapasão, conveniente reproduzir os seguintes excertos daquelas decisões (obs.: os fundamentos dos Acórdãos nºs 21.462/17/2ª, 21.461/17/2ª e 21.460/2ª são iguais):

(...)

AS IMPUGNANTES SUSTENTAM QUE A CARTEPILLAR É EMPRESA ESTABELECIDADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, EXERCE O COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE TERRAPLANAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO, INCLUINDO PARTES E PEÇAS, E FIRMOU COM A SOTREQ S/A, EMPRESA SEDIADA EM MINAS GERAIS, O CONTRATO DE DISTRIBUIÇÃO DE PEÇAS (DOC. 4, ANEXADO), COM CLÁUSULAS DE EXCLUSIVIDADE E FIDELIDADE PARA REVENDA DE PRODUTOS E PEÇAS DA IMPUGNANTE NESTE ESTADO.

ASSEVERAM QUE A CATERPILLAR FEZ A RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NAS VENDAS A ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, COM BASE EM CONTRATO DE FIDELIDADE, TENDO OBSERVADO PARA FINS DE CÁLCULO DO IMPOSTO O PERCENTUAL DE MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA PRÉ-DEFINIDO EM NORMA TRIBUTÁRIA (PROTOCOLO CONFAZ/ICMS nº 41/08).

ADUZEM QUE A TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES É INDEVIDA DIANTE DA LEGALIDADE DO PROTOCOLO ICMS nº 41/08, TENDO SIDO ESTE DEVIDAMENTE OBSERVADO E APLICADO PELOS IMPUGNANTES.

ENTRETANTO, TAL AFIRMATIVA NÃO SE COMPROVA NOS AUTOS.

O PROTOCOLO ICMS nº 41/08, DO QUAL OS ESTADOS DE MINAS GERAIS E SÃO PAULO SÃO SIGNATÁRIOS, PREVÊ A ATRIBUIÇÃO

DE RESPONSABILIDADE AO REMETENTE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS, RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NAS OPERAÇÕES COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES E OUTROS FINS, RELACIONADAS EM SEU ANEXO:

(...)

EM SUA DEFESA, ADUZ AS IMPUGNANTES QUE O PROCEDIMENTO POR ELAS ADOTADO, EM ESTRITA OBSERVÂNCIA AO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, NÃO PODE SER DESCONSIDERADO PELO FISCO, DEVENDO O ESTADO DE MINAS GERAIS APLICAR AS DISPOSIÇÕES NELE PREVISTAS, EM ESPECIAL NO QUE CONCERNE A EQUIPARAÇÃO DO ESTABELECIMENTO FABRICANTE AO ESTABELECIMENTO ATACADISTA.

POR OPORTUNO, VEJA-SE A REGRA CONTIDA NA § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO CITADO PROTOCOLO QUE FARIA A EQUIPARAÇÃO DOS ESTABELECIMENTOS.

CONFIRA-SE:

§ 6º PARA OS EFEITOS DESTES PROTOCOLO, EQUIPARA-SE A ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, QUE OPERE EXCLUSIVAMENTE JUNTO AOS CONCESSIONÁRIOS INTEGRANTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO DO REFERIDO FABRICANTE, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE. (GRIFOU-SE)

OBSERVA-SE QUE A LEGISLAÇÃO MINEIRA INCORPOROU O PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, EM SEU ANEXO XV DO RICMS/02, POR MEIO DO ART. 56 E SEGUINTE, ABAIXO TRANSCRITOS:

#### CAPÍTULO VIII

#### DAS OPERAÇÕES COM PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA PRODUTOS AUTOPROPULSADOS E OUTROS FINS

ART. 56. A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS DE QUE TRATA O ITEM 14 DA PARTE 2 DESTES ANEXO APLICA-SE TAMBÉM:

I - ÀS PARTES, AOS COMPONENTES E ACESSÓRIOS, USADOS, HIPÓTESE EM QUE A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É ATRIBUÍDA AO ESTABELECIMENTO COMERCIALIZADOR DA MERCADORIA;

II - ÀS PARTES, AOS COMPONENTES E ACESSÓRIOS, INCLUSIVE USADOS, DESTINADOS À APLICAÇÃO NA RENOVAÇÃO, NO RECONDICIONAMENTO OU BENEFICIAMENTO DE PEÇAS, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DESTES ANEXO.

ART. 57. O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, NAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS DE QUE TRATA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ITEM 14 DA PARTE 2 DESTE ANEXO, AMPARADAS POR CONTRATO DE FIDELIDADE DE COMPRA DE QUE TRATA O ART. 8º DA LEI FEDERAL Nº 6.729, DE 28 DE NOVEMBRO DE 1979, ADOTARÁ COMO BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA O PREÇO POR ELE PRATICADO, NELE INCLUÍDOS OS VALORES DO IPI, DO FRETE ATÉ O ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE E DAS DEMAIS DESPESAS COBRADAS OU DEBITADAS AO DESTINATÁRIO, AINDA QUE POR TERCEIROS, ADICIONADO DO PRODUTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO SOBRE O REFERIDO PREÇO DO PERCENTUAL DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) DE:

(...)

*EFEITOS DE 1º/05/2008 A 31/12/2012 - ACRESCIDO PELO ART. 1º, I, E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 3º, AMBOS DO DEC. Nº 44.793, DE 25/04/2008:*

II - 35,80% (TRINTA E CINCO INTEIROS E OITENTA CENTÉSIMOS POR CENTO), EM SE TRATANDO DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

§ 1º O DISPOSTO NO CAPUT DESTE ARTIGO APLICA-SE TAMBÉM:

I - AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, CUJA DISTRIBUIÇÃO SEJA EFETUADA DE FORMA EXCLUSIVA, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE;

II - A OUTROS ESTABELECIMENTOS DESIGNADOS NAS CONVENÇÕES DA MARCA CELEBRADAS ENTRE O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E OS ESTABELECIMENTOS CONCESSIONÁRIOS INTEGRANTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO.

§ 2º PARA OS EFEITOS DESTE ARTIGO O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO DEVERÁ MANTER À DISPOSIÇÃO DO FISCO O CONTRATO DE FIDELIDADE E A CONVENÇÃO DA MARCA.

(...)

ART. 58-A. RELATIVAMENTE ÀS MERCADORIAS RELACIONADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DESTE ANEXO:

I - EM SE TRATANDO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICA-SE SOMENTE ÀS DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDAS AS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO, SEJAM ADQUIRIDAS OU REVENDIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU COMERCIAL DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS;

(...) (GRIFOU-SE)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POR OPORTUNO, REGISTRE-SE QUE A AUTUADA FORMULOU CONSULTA À SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, QUE ASSIM SE POSICIONOU:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/2015

CONSULENTE: CATERPILLAR BRASIL COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDA.

ORIGEM: PIRACICABA - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO OBSERVARÁ AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NA CLÁUSULA OITAVA DO CONVÊNIO ICMS Nº 81/1993.

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, ESTABELECIDADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, POSSUI INSCRIÇÃO ESTADUAL COMO CONTRIBUINTE DO ICMS/ST EM MINAS GERAIS, ADOTANDO O REGIME DE RECOLHIMENTO POR DÉBITO E CRÉDITO NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS PARA TERRAPLENAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO; PARTES E PEÇAS (CNAE 4662-1/00).

INFORMA QUE SUAS OPERAÇÕES ESTÃO SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS, PREVISTA NO PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008.

DIZ QUE, NOS TERMOS DO REFERIDO PROTOCOLO, A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO, NAS VENDAS A ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE, SERÁ DO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS (INCISO II DO § 4º DE SUA CLÁUSULA PRIMEIRA).

ACRESCENTA QUE, PARA EFEITOS DESSE PROTOCOLO, O ESTABELECIMENTO ATACADISTA FOI EQUIPARADO AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR (§ 6º DE SUA CLÁUSULA PRIMEIRA). NELE, TAMBÉM, FOI DETERMINADA A MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA A SER UTILIZADA NO CÁLCULO DO IMPOSTO.

TRANSCREVE O ART. 57 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, QUE INCORPOROU À LEGISLAÇÃO ESTADUAL MINEIRA O PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008, EXCETO EM RELAÇÃO AO § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA.

ENTENDE QUE, PELO FATO DE MANTER CONTRATO DE FIDELIDADE COM A SOTREQ S/A, REVENDEDOR COM DIVERSAS FILIAIS EM TERRITÓRIO MINEIRO E SER UM ESTABELECIMENTO ATACADISTA CONTROLADO POR FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS, NOS TERMOS DO § 6º DA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008, PODERÁ APLICAR A MVA PREVISTA NO INCISO I DO ART. 57 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/2002 EM SUAS OPERAÇÕES COM AS AUTOPEÇAS LISTADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO MESMO ANEXO.

CONSULTA:

ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO ACIMA EXPOSTO?

RESPOSTA:

INICIALMENTE, CABE RESSALTAR QUE A EQUIPARAÇÃO DE QUE TRATA O § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/2008 ALCANÇA APENAS O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, O QUAL É TRATADO NO REFERIDO PROTOCOLO DISTINTAMENTE DO FABRICANTE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, COMO É O CASO DA CONSULENTE, CONFORME ATESTA O INCISO I DO § 2º DA CLÁUSULA SEGUNDA DO MESMO PROTOCOLO.

ACRESCENTE-SE QUE O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO DEVE OBSERVAR AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NA CLÁUSULA OITAVA DO CONVÊNIO ICMS Nº 81/1993. REITERADAMENTE, ESTA DIRETORIA TEM SE MANIFESTADO EM RELAÇÃO AO ASSUNTO, CONFORME CONSULTAS DE CONTRIBUINTES Nºs 114/2012, 200/2012, 061/2013, 208/2013, 081/2014, 089/2014, 098/2014 E 177/2014.

É IMPORTANTE FRISAR QUE OS CONVÊNIOS E PROTOCOLOS QUE TRATAM DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NECESSITAM DE REGULAMENTAÇÃO PELO PODER EXECUTIVO DE CADA ESTADO, PRODUZINDO EFEITOS NO MOMENTO E NA FORMA EM QUE SUAS DISPOSIÇÕES SÃO INCORPORADAS PELA LEGISLAÇÃO DO ESTADO, QUE DETÉM A COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PARA TANTO.

PORTANTO, AINDA QUE ESTIVESSE REGULAMENTADO O § 6º ALUDIDO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA, A CONSULENTE, NAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS, DESTINADAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS, DEVE ADOTAR A MVA PREVISTA NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, OBSERVADO O DISPOSTO NO § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO MESMO ANEXO, UMA VEZ QUE A EQUIPARAÇÃO ALCANÇA APENAS O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, E NÃO O ATACADISTA CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, NOS TERMOS DA DISTINÇÃO FEITA PELO PRÓPRIO PROTOCOLO.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 13 DE AGOSTO DE 2015.

DEPREENDE-SE DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRATRASCritos, O QUE É REFORÇADO PELA RESPOSTA À CONSULTA QUE AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA AUTUADA NÃO SE ENCONTRAM ABARCADAS PELO DISPOSTO NO INCISO I DO ART. 57 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUAL SEJA A APLICAÇÃO DA MVA DE 35,80% (TRINTA E CINCO VÍRGULA OITENTA POR CENTO) PARA FINS DE CÁLCULO DO ICMS/ST DEVIDO A ESTE ESTADO.

COMO BEM DESTACA A REFERIDA CONSULTA, O § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 PREVÊ A EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, O QUE NÃO É O CASO DA AUTUADA, QUE É UM ESTABELECIMENTO ATACADISTA CONTROLADO POR FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS.

(...)

CABE DESTACAR QUE TAMPOUCO O ARGUMENTO DAS IMPUGNANTES DE QUE TODOS OS DEMAIS ESTADOS DA FEDERAÇÃO ADERIRAM AO PROTOCOLO Nº 41/08 NA SUA INTEGRALIDADE, EM CONSONÂNCIA COM AS DETERMINAÇÕES ALI PREVISTAS, NÃO TEM QUALQUER APLICAÇÃO NA LEGISLAÇÃO MINEIRA.

DESTACA A FISCALIZAÇÃO QUE OS PROTOCOLOS E CONVÊNIOS CELEBRADOS NO ÂMBITO DO CONFAZ, COMO NORMA GERAL TRIBUTÁRIA, POR SI SÓ, NÃO FAZEM NASCER QUALQUER DIREITO.

(...)

JÁ O CONVÊNIO ICMS Nº 81/93, QUE ESTABELECE NORMAS GERAIS A SEREM APLICADAS A REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, INSTITUÍDOS POR CONVÊNIOS OU PROTOCOLOS FIRMADOS ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL, DISPÕE EM SUA CLÁUSULA OITAVA QUE O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO OBSERVARÁ AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DO ESTADO DE DESTINO DA MERCADORIA:

CLÁUSULA OITAVA. O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO OBSERVARÁ AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA.

ASSIM SENDO, DEVE A AUTUADA OBSERVAR AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA, DEVENDO ADOTAR, PARA DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST DEVIDO NAS OPERAÇÕES COM AUTOPEÇAS, DESTINADAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS, A MVA PREVISTA NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, OBSERVADO O DISPOSTO NO § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO MESMO ANEXO, *IN VERBIS*:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutro giro, registra-se que a acusação fiscal relativa à decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão nº 21.351/13/1ª é de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária para o estado de Minas Gerais, nas operações de remessas destinadas a consumidor final de produtos relacionados nos Convênios ICMS nºs 03/99 e 110/07 - lubrificantes derivados de petróleo (aditivos, anticorrosivos, desengraxantes, fluidos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás).

Verifica-se que na referida decisão paradigma, no mesmo sentido das decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.462/17/2ª, 21.461/17/2ª e 21.460/2ª, constou que as disposições dos Convênios ICMS nºs 03/99 e 110/07, aplicáveis àquele caso, foram internalizadas na legislação mineira. Examine-se:

(...)

PORTANTO, IMPERIOSO CONCLUIR QUE O ESTADO DE MINAS GERAIS NÃO PROCEDEU À INOVAÇÃO LEGISLATIVA AO RECEPCIONAR OS CONVÊNIOS ICMS NºS 03/99 E 110/07, TAMPOUCO CONTRARIÓU A CONSTITUIÇÃO FEDERAL OU A LEI COMPLEMENTAR.

Também não se constata divergência entre o Acórdão paradigma, de nº 21.428/17/2ª e as decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.462/17/2ª, 21.461/17/2ª e 21.460/17/2ª.

O lançamento referente à decisão paradigma de nº 21.428/17/2ª versa sobre a exigência de ICMS/ST em relação a mercadorias enviadas para Minas Gerais cujas notas fiscais teriam acobertado operações com baterias – acumuladores elétricos, no período de janeiro de 2012 a março de 2015.

Referido lançamento foi julgado improcedente, pela 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, sob a alegação de que as mercadorias autuadas não se sujeitavam ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, conforme disposições contidas no Protocolo ICMS nº 41/08 e Anexo XV do RICMS/02. Examine-se os seguintes excertos da decisão paradigma de nº 21.428/17/2ª:

(...)

POR SUA VEZ, A AUTUADA ADUZ QUE, NO “CASO DAS BATERIAS NÁUTICAS SUA NCM 85071090 NÃO ESTÁ PREVISTA NO PROTOCOLO ICMS 41/2008 E NEM NO ANEXO XV, LOGO NÃO ESTARIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DO MESMO MODO SUA DESCRIÇÃO NÃO É APLICÁVEL AO SETOR DE AUTOPEÇAS”.

(...)

A CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, DELIMITA O ÂMBITO DE SUA ATUAÇÃO, ESPECIFICAMENTE NO PARÁGRAFO PRIMEIRO QUANDO DESTACA DE FORMA EXPRESSA QUE ESTE PROTOCOLO APLICA-SE ÀS OPERAÇÕES COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO, DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, VEJA-SE:



(...)

O RICMS/02 NO INCISO I DO ART. 58-A DO ANEXO XV, PREVÊ A MESMA REDAÇÃO:

(...)

A QUESTÃO EM EXAME REFERE-SE À HERMENÊUTICA QUE DEVE SER EMPREGADA NA INTERPRETAÇÃO DESSES DISPOSITIVOS PARA APURAR SE O TEXTO LEGAL DELIMITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ÀS MERCADORIAS DE USO EXCLUSIVO AUTOMOTIVO OU SE O FATO GERADOR SERIA DELIMITADO PELOS ADQUIRENTES.

ATUALMENTE A NORMA EM VIGOR QUE DEFINE A SISTEMÁTICA DE UNIFORMIZAÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS E BENS PASSÍVEIS DE SUJEIÇÃO AOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É O CONVÊNIO ICMS Nº 92/15 QUE, EM SUA CLÁUSULA QUARTA, DISPÕE QUE A IDENTIFICAÇÃO E ESPECIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS ESTARIAM DISPOSTAS NOS ANEXOS II A XXIX DO RETROCITADO CONVÊNIO.

PORTANTO, NÃO INCLUI COMO CRITÉRIO DE AFERIÇÃO DE ENQUADRAMENTO NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, COM O QUE, NÃO HÁ COMO DESCONSIDERAR O USO ESPECÍFICO AUTOMOTIVO DAS BATERIAS CONFORME PREVISTO NO PROTOCOLO ICMS Nº 42/09.

DESSA FEITA, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE A NORMA PREVISTA DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 DEVE SE ATER AO USO AUTOMOTIVO, OU SEJA, SE ATEM À MERCADORIA E NÃO SE IDENTIFICA AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DA COBRANÇA DO ICMS LEVANDO EM CONSIDERAÇÃO O ADQUIRENTE.

NO CASO EM COMENTO, É INCONTROVERSO QUE AS OPERAÇÕES AUTUADAS ENVOLVEM BATERIAS ESTACIONÁRIAS, QUE SÃO UTILIZADAS NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES, NOBREAKS, ENERGIA SOLAR, ILUMINAÇÃO DE EMERGÊNCIA, CENTRAIS TELEFÔNICAS E PABX E BATERIAS NÁUTICAS.

NOUTRO TURNO, É IMPRESCINDÍVEL DESTACAR AINDA QUE A DESCRIÇÃO DA MERCADORIA DEVE SER IGUAL ÀQUELA QUE CONSTA NO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, O QUAL FORA INCORPORADO NO RICMS/02, UMA VEZ QUE A APLICAÇÃO DA SISTEMÁTICA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATRAVÉS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É RESTRITA ÀS MERCADORIAS DESCRITAS NA LEGISLAÇÃO.

NO CASO EM EXAME, A DESCRIÇÃO NÃO É A MESMA, COMO NO CASO DAS BATERIAS NÁUTICAS QUE A NCM É 85071090.

DESTACA-SE QUE OS SUJEITOS ENVOLVIDOS NAS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, QUE SÃO HIPÓTESE DO RECOLHIMENTO DO ICMS PELA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SÃO DENOMINADOS RESPONSÁVEIS PELO RECOLHIMENTO, QUAIS SEJAM SUBSTITUTO OU SUBSTITUÍDO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OUTROSSIM, SER ENQUADRADO COMO SUBSTITUTO OU SUBSTITUÍDO NÃO É HIPÓTESE DE ENQUADRAMENTO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E SIM É A ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE PARA REALIZAR O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO.

DIANTE DISSO, À LUZ DA LEGISLAÇÃO VIGENTE, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE AS OPERAÇÕES ENVOLVENDO BATERIAS ESTACIONÁRIAS, OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, NÃO ESTÃO INCLUÍDAS NAS HIPÓTESES DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATRAVÉS DA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Constata-se, pois, que não há qualquer divergência entre os fundamentos constantes das decisões paradigmas e dos Acórdãos n<sup>os</sup> 21.462/17/2<sup>a</sup>, 21.461/17/2<sup>a</sup> e 21.460/17/2<sup>a</sup>, uma vez que referidas decisões fundamentaram-se tanto na legislação mineira quanto na legislação complementar prevista em normas do CONFAZ, Protocolo/Convênio.

Assim, da análise dos fundamentos constantes dos Acórdãos indicados como paradigmas e das decisões consubstanciadas nos Acórdãos n<sup>os</sup> 21.462/17/2<sup>a</sup>, 21.461/17/2<sup>a</sup> e 21.460/17/2<sup>a</sup>, constata-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que as decisões, na verdade, são convergentes, pois a fundamentação dos 05 (cinco) julgados remete às disposições contidas nos protocolos/convênios pertinentes e na legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais.

Destaca-se, ainda, que a Recorrente mencionou às fls. 148 que a 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento, no Acórdão de n<sup>o</sup> 21.181/13/3<sup>a</sup> (decisão irrecurável na esfera administrativa), já proferiu correto entendimento de que o contribuinte não pode ser penalizado nos casos de divergência de interpretação, pois essa não é o alcance da intenção da norma. São citados, pela Recorrente, os seguintes trechos da citada decisão:

(...)

CONTUDO, A PENALIDADE CAPITULADA NO INCISO VII DO ART. 55 DA LEI N.º 6.763/75, NUNCA FOI APLICÁVEL AO CASO EM TELA.

ANALISANDO O DISPOSITIVO ACIMA TRANSCRITO PERCEBE-SE QUE A CONDUTA DESCRITA NA NORMA SANCIONATÓRIA ERA A CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTO FISCAL DE "BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO".

DOS AUTOS EXTRAI-SE QUE A IMPUGNANTE ENTENDIA QUE À ÉPOCA DA EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS RELATIVAS ÀS OPERAÇÕES NÃO HAVERIA QUE SE DESTACAR QUALQUER BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

ESTE FATO TORNA-SE IMPORTANTE PARA O DESLINDE DA QUESTÃO E PARA A VERIFICAÇÃO DA CORRETA APLICAÇÃO DA PENALIDADE DETERMINADA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI N.º 6.763/75.

(...)

NO CASO EM TELA, A NORMA DETERMINA COMO CONDUTA A SER PUNIDA “CONSIGNAR EM DOCUMENTO FISCAL QUE ACOBERTAR A OPERAÇÃO (...) BASE DE CÁLCULO DIVERSA DA PREVISTA PELA LEGISLAÇÃO.”

NA HIPÓTESE ORA ANALISADA, A IMPUGNANTE NÃO RETEVE E RECOLHEU O IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

É DE SE RESSALTAR AQUI QUE A PENALIDADE INSCULPIDA NO INCISO VII DO ART. 55, DA FORMA COMO ESTAVA REDIGIDA, PROCURAVA PUNIR CONTRIBUINTE QUE, CONHECENDO A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO NO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO, DEIXA DE CONSIGNÁ-LA NO DOCUMENTO FISCAL DE FORMA PROPOSITAL VISANDO REDUZIR OS VALORES A SEREM RECOLHIDOS DE FORMA INDEVIDA E QUESTIONÁVEL.

ASSIM, ESTA PENALIDADE APRESENTA-SE AFETA AOS CASOS CONHECIDOS COMO DE SUBFATURAMENTO, HIPÓTESE EM QUE O CONTRIBUINTE CONHECE EXATAMENTE O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, MAS, PROPOSITALMENTE, CONSIGNA NO DOCUMENTO FISCAL DESTINADO A INFORMAR AO FISCO O IMPOSTO DEVIDO, VALOR DA OPERAÇÃO INFERIOR.

ASSIM PODER-SE-IA AFIRMAR QUE A INFRAÇÃO PRATICADA PELA IMPUGNANTE ESTARIA RELACIONADA À INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO, NO QUE DIZ RESPEITO ÀS FORMALIDADES NO PREENCHIMENTO DOS DOCUMENTOS FISCAIS, E NÃO À BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Também aqui não se constata divergência entre a decisão recorrida e a referida decisão, pois o que se percebe dos fundamentos constantes do Acórdão nº 21.181/13/3ª é que a análise efetuada pelo voto vencedor, da lavra da I. Luciana Mundim de Mattos Paixão, deu-se em relação a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso VII, da Lei nº 6.763/75, conforme redação vigente até 31/12/11. Confira-se:

Art. 55 (...)

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada; (grifos acrescidos).

Nos presentes autos foi exigida a Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, conforme redação vigente no período autuado:

Art. 55 (...)

Efeitos a partir de 1º/01/2012 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011.

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; (grifos acrescentados).

Dessa forma, não há como se falar em divergência de interpretação da legislação tributária, quando se compara decisões que envolvem análise de dispositivos legais com redações diferentes.

Foi mencionado, pela Recorrente, o Acórdão nº 20.523/11/1ª, às fls. 145. Não obstante tal decisão também não ter sido citada como paradigma, vale destacar que não cabe análise de divergência jurisprudencial, uma vez que sua publicação ocorreu há mais de cinco anos da data da publicação da decisão recorrida.

Como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, com as considerações anteriormente expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão, Marco Túlio da Silva e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 14 de setembro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**