

Acórdão: 23.109/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000984936-45
Impugnação: 40.010146098-01
Impugnante: Boníssima Comércio e Serviços Ltda
IE: 001091390.00-44
Proc. S. Passivo: Hugo Márcio Corrêa Medeiros/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – OPERAÇÕES INTERNAS E TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL Imputação fiscal, ao estabelecimento mineiro destinatário, de falta de recolhimento de ICMS devido a título de substituição tributária, em operações internas de aquisição de mercadorias e em transferências interestaduais originadas em estabelecimento paulista do mesmo contribuinte, de produtos alimentícios para comercialização, constantes no Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigência de ICMS/ST e da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a aquisições internas e recebimento em transferência, originada em estabelecimento paulista do mesmo contribuinte, de produtos alimentícios destinados à comercialização e sujeitos ao regime de substituição tributária, originando falta de recolhimento do imposto, conforme art. 66, § 8º do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, e Multa Isolada, do art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente autuação versa sobre a constatação da prática pelo Sujeito Passivo, no período de 01/01/14 e 30/06/17, das seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento de ICMS/ST ao estado de Minas Gerais, relativo a operações de entrada interna e transferências interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, com fundamento nas disposições contidas no art. 15 da Parte 1, Anexo XV, do Decreto nº 43.080 – RICMS/02.

São exigidos, para esta irregularidade, o ICMS/ST e a Multa de Revalidação, conforme disposto no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas relativas a operações de entrada interna oriundas de fornecedores, e de entrada em transferência interestadual de sua filial localizada no estado de São Paulo, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme § 8º do art. 66 do RICMS/02.

Para a segunda irregularidade, são exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e, ainda, a Multa Isolada, estabelecida pelo art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

O início da ação fiscal foi documentado pela Fiscalização por meio do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000025054.68 (fls. 05/06), cujo prazo foi prorrogado, nos termos do § 2º do art. 70 do Decreto nº 44.747/08 – RPTA, conforme documentos às fls. 07/09.

Segundo relatório fiscal às fls. 11, as irregularidades foram detectadas por meio da conferência de notas fiscais eletrônicas e arquivos SPED.

Conforme espelho de dados do SICAF, o estabelecimento da Autuada encontra-se localizado na Rodovia BR 040, km 526, s/nº, Galpão 02, sala 01, Bairro Morada Nova, Contagem. Neste mesmo documento consta que a empresa está classificada no CNAE principal 1052-0/00 – “Fabricação de laticínios”, com desmembramento 1052-0/00[3] – “Fabricação em outros estabelecimentos com preponderância de outros produtos” (fls. 27/28).

Em anexo ao Auto de Infração nº 01.000984936-45 constam os seguintes documentos:

- Anexo 2: Cópias, por amostragem, de DANFES (fls. 32/46) de notas fiscais eletrônicas de entrada em operações internas e em transferências interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, adquiridos para comercialização, conforme CFOPs escriturados nos Registros C170 (Planilhas A e B);

- Anexo 3: Planilha A: Extrato Registro SPED C170 de operações internas de entrada de mercadoria sujeita à substituição tributária – fls. 49; Planilha A-1: Demonstrativo do Crédito Tributário por NF-e relativo a operações internas de entrada de mercadoria sujeita à substituição tributária (aproveitamento indevido de créditos) – fls. 51; Planilha A-2: Demonstrativo do Crédito Tributário por NF-e relativo a operações internas de entrada de mercadoria sujeita à substituição tributária (falta de apuração e de recolhimento de ICMS/ST) – fls. 53;

- Anexo 4: Planilha B: Extrato Registro SPED C170 de operações internas de entrada interestadual em transferência, de mercadorias sujeitas à substituição tributária – fls. 56/64; Planilha B-1: Demonstrativo do Crédito Tributário por NF-e relativo a operações internas de entrada, em transferência interestadual, de mercadorias sujeitas à substituição tributária (aproveitamento indevido de créditos) – fls. 66/70; Planilha B-2: Demonstrativo do Crédito Tributário por NF-e relativo a operações internas de entrada, em transferência interestadual, de mercadorias sujeitas à substituição tributária (falta de apuração e de recolhimento de ICMS/ST) – fls. 72/81;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 5: Planilha C: Demonstrativo de Multa Isolada por NF-e de entrada (aproveitamento indevido de créditos de ICMS) – fls. 83/86;

- Anexo 6: Planilha D: Demonstrativo Mensal Consolidado do Crédito Tributário (aproveitamento indevido de créditos de ICMS, falta de apuração e de recolhimento de ICMS/ST nas entradas, multa de revalidação e multa isolada) – fls. 89/90.

Os dados cadastrais dos fornecedores Emifor Indústria de Alimentos S/A (IE nº 186219917.00-82, CNAE 1099-6/99) e Aris Alimentos Ltda (IE nº 0621343393.00-30, CNAE 5620-1/01) encontram-se no Anexo 1, às fls. 29/30.

O estabelecimento de Boníssima Comércio e Serviços Ltda que realizou as transferências interestaduais de mercadorias, para o endereço da Autuada em Minas Gerais, encontra-se localizado na Avenida Felipe Pinel, 3512, Bairro Jaraguá, São Paulo/SP (vide DANFES, por amostragem, às fls. 37/46), unidade da Federação esta que é signatária do Protocolo ICMS nº 28/09, referente a produtos alimentícios. Todas as notas fiscais objeto desta autuação, emitidas por este estabelecimento da Autuada, constam listadas nas planilhas de fls. 54/81.

As notas fiscais eletrônicas emitidas por Aris Alimentos Ltda e Emifor Indústria de Alimentos S/A foram listadas nas planilhas de fls. 47/53, sendo juntados às fls. 32/33 dos autos, por amostragem, DANFES emitidos pela primeira empresa; já os que se encontram às fls. 34/36 foram emitidos pela segunda.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 100/108, apresentando documentos às fls. 109/231, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 235/239.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação trata de constatação de que o Sujeito Passivo, no período de 01/01/14 e 30/06/17, deixou de recolher, ao estado de Minas Gerais, o ICMS/ST relativo a operações de entrada interna e a transferências interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária, com fundamento nas disposições contidas no art. 15 da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02.

São exigidos o ICMS/ST e a Multa de Revalidação, conforme disposto no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, no mesmo período, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas relativas a operações de entrada interna oriundas de fornecedores, e de entrada em transferência interestadual de sua filial localizada no estado de São Paulo, de mercadorias que se encontram sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, com fundamento no art. 66, § 8º do RICMS/02.

São exigidos o ICMS, a Multa de Revalidação (50%), prevista no art. 56, inciso II e, ainda, a Multa Isolada, estabelecida pelo art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV, que trata de produtos alimentícios (anteriormente denominado item 43), as mercadorias objeto desta autuação encontram-se listadas, considerados NBM/SH e descrição, como sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST, tanto nas operações internas quanto em transferências interestaduais, entre Minas Gerais e unidades da Federação que especifica, entre as quais se encontram as transferências oriundas do estado de São Paulo para Minas Gerais, conforme Protocolo ICMS nº 28/09. Veja-se:

17. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

17.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 188/09), Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Mato Grosso (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

* Relativamente aos açúcares que não sejam de cana, o âmbito de aplicação é 17.3 (interno)

Efeitos de 1º/01/2016 a 28/02/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

17.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

* Relativamente ao azeite de oliva em recipiente com capacidade igual a 2 litros, o âmbito de aplicação é 17.3 (interno)

17.2 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Espírito Santo, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Rio de Janeiro e São Paulo (Protocolo 21/91).

17.3 Interno

17.4 Inaplicabilidade do regime de Substituição Tributária

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

17.2 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Espírito Santo, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Rio de Janeiro e São Paulo (Protocolo 21/91).

17.3 Interno

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

17.4 Inaplicabilidade do regime de Substituição Tributária

Toda a PARTE 2 deste Anexo passou a ter NOVA REDAÇÃO a partir de 1º/01/16 - conforme Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19 do Decreto nº 46.931, de 30/12/15:

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

43. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Efeitos de 1º/02/2014 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 46.415, de 30/12/2013:

43.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/01/2014 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

43.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

A Autuada adquiriu as mercadorias, ou as recebeu em transferência interestadual, destinadas à comercialização, anotando em sua escrita fiscal os seguintes CFOPs de entrada: 1.102 – Compra para comercialização; 2.152 – Entrada em transferência para comercialização; e 2.409 – Entrada em transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, conforme extrato do registro EFD C170 (cópia fiel do Registro de Entradas) às fls. 49 e fls. 56/64.

Irregularidade 1 - Falta de recolhimento de ICMS/ST ao estado de Minas Gerais, relativo a operações de entrada interna e transferência interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária

Buscando uma racionalização da análise acerca das irregularidades constatadas pela Fiscalização, optou-se por abordar, inicialmente, as transferências interestaduais e, posteriormente, as operações de aquisição interna das citadas mercadorias.

1.1 Transferência interestadual de mercadorias sujeitas ao Protocolo ICMS nº 28/09

Como já mencionado, parte das mercadorias que são objeto desta autuação foram transferidas pela filial paulista de Boníssima Comércio e Serviços Ltda para o estabelecimento Autuado e encontram-se listadas Capítulo 17 - “Produtos Alimentícios”, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, abrangendo as operações interestaduais oriundas do estado de São Paulo com destino a Minas Gerais.

No caso de transferência interestadual de mercadorias sujeitas à substituição tributária, por força do Protocolo ICMS nº 28/09, a obrigação de retenção e recolhimento do ICMS/ST em favor do estado de Minas Gerais caberia à filial paulista da Autuada, conforme disposto na cláusula primeira deste protocolo. Veja-se:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, 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 subseqüentes.

Conforme mencionado no Relatório Fiscal de fls. 18, da leitura do Contrato Social atualizado da Autuada observa-se que o estabelecimento paulista da Autuada tem como objetivo social preponderante o comércio atacadista (*vide* fls. 96/97), e não a atividade industrial.

E, como será esclarecido mais adiante, o estabelecimento mineiro da Autuada não pode ser enquadrado como industrial, nem é detentor de regime especial de tributação que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária pelas saídas de mercadorias que promover.

Sendo assim, as operações de transferência de mercadorias realizadas entre o estabelecimento paulista da Autuada e seu estabelecimento mineiro não se encontram entre as hipóteses de não aplicação do Protocolo ICMS nº 28/09, estabelecidas nos incisos I a V de sua cláusula segunda:

Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

I - às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento industrial da mesma pessoa jurídica, exceto varejista;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição que seja fabricante da mesma mercadoria;

IV - às operações interestaduais promovidas por contribuinte varejista com destino a estabelecimento de contribuinte localizado no Estado de São Paulo;

V - às operações interestaduais destinadas a contribuinte detentor de regime especial de tributação que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária pelas saídas de mercadorias que promover.

Verificando-se o nexu Único do Protocolo ICMS nº 28/09, conclui-se que o mesmo relaciona “produtos alimentícios”, dentre os quais se encontram aqueles que foram objeto da autuação em análise.

O disposto no citado protocolo repercute na legislação tributária mineira, por meio dos seguintes artigos:

O art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a responsabilidade, como substituto tributário, do estabelecimento industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo, em reter e recolher o ICMS/ST nas remessas das mercadorias submetidas a este regime, relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste estado:

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 subsequentes.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

Não surtiu efeitos - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

"§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos capítulos da Parte 2 deste Anexo."

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo."

(...)

XVII - Capítulo 17: Produtos Alimentícios;

Como será esclarecido mais adiante, o estabelecimento paulista também não pode ser enquadrado como industrial. Sendo assim, cabe o disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

À vista da legislação acima transcrita, chega-se ao fato gerador do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais pelo estabelecimento paulista, nas saídas acobertadas pelas notas fiscais listadas nas planilhas às fls. 72/81.

Curioso observar que a Autuada, na pessoa de seu estabelecimento paulista, emitiu notas fiscais eletrônicas nas quais consta em seu campo "Informações Complementares" a seguinte expressão: "ICMS REC ANTERIORMENTE CONF ANEXO XV RICMS/02. TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAIS". Tal anotação encontra-se nos DANFes juntados aos autos por amostragem, às fls. 37/43.

Compreensível se mostra que esta não tenha sido a linha de argumentação da Defesa, na medida em que não há elementos de prova de que o ICMS/ST relativo àquelas transferências tenha sido, de fato, recolhido ao Erário mineiro. Mas fica evidente que o estabelecimento paulista chegou, à época, ao entendimento de que o ICMS/ST referente àquelas transferências era devido a Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como não houve a retenção e o recolhimento em favor da Fazenda Pública mineira, a obrigação recai sobre a Autuada como destinatária da transferência por força do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe que, na falta da retenção e do recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária ao estado de Minas Gerais, recairá sobre o estabelecimento destinatário mineiro a responsabilidade pelo recolhimento devido neste caso, *in verbis*:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 – Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.”

Efeitos a partir de 1º/11/2013 – Renumeração e redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 45, III, ambos do Dec. nº 47.314, de 28/12/2017:

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/10/2013 – Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

Esta é exatamente a hipótese aqui verificada, sendo que, pela falta desta providência, foi realizado o presente lançamento contra a Autuada.

Tomando-se em conta o fato de que a Autuada se encontra classificada no CNAE 1052-0/00 – “Fabricação de laticínios”, cujo desmembramento é “Fabricação em outros estabelecimentos com preponderância de outros produtos”, cabe analisar se não se estaria diante da hipótese de não aplicação do regime de substituição tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descrita no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõem:

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

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

Este é exatamente o ponto central da defesa apresentada pela Impugnante, que afirma sua condição de industrial, o que afastaria, nos termos do dispositivo legal transcrito acima, o regime de substituição tributária nas transferências recebidas, assim como nas aquisições em operações internas dos produtos alimentícios.

A Fiscalização relata, às fls. 18, ter feito diligência no estabelecimento para poder comprovar que a Autuada funciona numa sala em um galpão e, portanto, não teria estrutura física para realizar a industrialização, mesmo estando classificada no CNAE de “fabricação de laticínios”.

Neste aspecto, não parece haver qualquer controvérsia quanto à industrialização do leite em pó, na medida em que a Impugnante reconhece que esta é feita não em seu próprio estabelecimento, mas por encomenda, no estabelecimento do Contribuinte W Amaral Indústria e Comércio Ltda (fls. 100/101 e 125/146).

Contudo, a Impugnante argumenta que efetua industrialização na modalidade “montagem”, quando solicitada pelo cliente, ao reunir os diversos itens comercializados em cestas básicas, definidas como kits autônomos que atendem às demandas básicas de uma família, o que faz com que parte de suas operações de saída das mercadorias tenha sido realizada desta forma.

A seu ver, esta industrialização consiste na reunião de produtos, partes ou peças, de que resulta um produto novo, ou unidade autônoma. Sendo assim, a classificação da empresa como industrial estaria correta.

Aduz, pelos argumentos acima expostos, que a Impugnante constitui estabelecimento industrial, não ocorrendo, portanto, a hipótese de substituição tributária nas operações autuadas, afastada pelo disposto no inciso IV, art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (vide fls. 104).

Transcreve extrato de Consulta de Contribuinte ao Fisco paulista, que aborda a montagem de cestas básicas de produtos alimentícios, na qual este se

manifesta a favor do entendimento de que devem ser consideradas industrialização as atividades de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento de produtos ou mercadorias.

Não queda claro na impugnação se a atividade de montagem seria realizada no estabelecimento paulista, no mineiro ou em ambos, porém, esta é a única atividade que a Impugnante tenta caracterizar como “industrial” praticada por algum de seus dois estabelecimentos, o que, se afastado, reforçará o entendimento de que ambos têm como atividade o comércio atacadista; não a atividade industrial.

Para tanto, cabe mencionar outro entendimento, externado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, por meio da Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Superintendência de Tributação, que, em sua resposta à Consulta de Contribuinte nº 30/08, assim se manifesta:

Inicialmente, esclareça-se que a cesta básica comercializada pela Consulente compõe-se de diversos alimentos que não perdem sua individualidade e não têm sua natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade modificados pelo simples fato de serem vendidos em conjunto. Dessa forma, a cesta básica não pode ser considerada um novo produto.

Disto conclui-se que a descrição “cesta básica” não corresponde a um produto com características próprias que o distingam, mas, sim, a um conjunto de produtos que podem, inclusive, apresentar variações de conteúdo e valor.

Por outro lado, os arts. 2º e 35, inciso V, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, determinam que o campo “dados do produto”, tanto da nota fiscal modelo 1, quanto da nota fiscal de venda a consumidor, deverá conter a descrição ou discriminação do produto por marca, tipo, modelo, espécie, qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação.

Assim, a Consulente deverá discriminar, de forma individualizada, seja na nota fiscal modelo 1, seja na nota de venda a consumidor, todos os itens que compõem as cestas básicas. Isso porque, conforme restou demonstrado, a expressão “cesta básica”, por si só, não permite a perfeita identificação das mercadorias comercializadas pela Consulente, posto que não se trata de produto distinto dos que a integram.

Note-se, portanto, que o entendimento da Fazenda mineira se encontra em posição diametralmente oposta à do Fisco paulista: para a primeira a montagem das cestas básicas não cria produto novo. Neste caso, seja a montagem feita pelo estabelecimento paulista, seja pelo estabelecimento mineiro, ou mesmo ambos, tal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividade não se caracteriza como industrialização, o que afasta a condição de industrial para ambos os estabelecimentos da Autuada.

E, considerando-se que cabe ao Fisco mineiro a competência tributária perante a seus próprios contribuintes deve, no presente caso, prevalecer o entendimento contido na Consulta de Contribuinte nº 30/08, acima parcialmente transcrita.

Acatando-se o entendimento da SEF/MG de que a montagem das cestas básicas não se caracteriza como atividade industrial, pelas razões acima especificadas, e considerando que este foi o único argumento apresentado pela Impugnante com o fito de caracterizar sua atividade como industrial, quedam afastadas as hipóteses de não aplicação da substituição tributária previstas no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 acima transcrito.

Reitere-se que a Autuada lançou em seu livro Registro de Entradas várias mercadorias para as quais atribuiu o CFOP 2.409 – Entrada em transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, conforme extrato do registro EFD C170 (cópia fiel do Registro de Entradas) às fls. 56/64, o que implica em reconhecimento de sua obrigação tributária não cumprida, assim como a anotação no campo Informações Complementares dos DANFES emitidos pelo estabelecimento paulista, às fls. 37/43.

A Impugnante procura, ainda, justificar sua conduta de não recolher o ICMS/ST pelas transferências, alegando que os destinatários das mercadorias comercializadas pela Autuada constituem, em sua quase totalidade, entes públicos sem inscrição estadual e estabelecimentos fora do território mineiro. Dessa forma, ressalta não ser lógico exigir-se o ICMS/ST passível de ser ressarcido à Impugnante, uma vez que as mercadorias foram remetidas por esta a seus clientes localizados fora do estado de Minas Gerais.

Informa que os pedidos de restituição do ICMS/ST, aplicáveis às saídas posteriores interestaduais das mercadorias têm demorado vários meses para serem processados, ficando a Impugnante privada de importantes recursos, essenciais para manter seu fluxo de caixa.

Aduz que nas operações de saída interna com as mercadorias, efetuadas pela Impugnante, esta efetuou o recolhimento do imposto na sistemática de débitos e créditos, inexistindo operação subsequente presumida que justificasse o pagamento na sistemática da substituição tributária.

Conclui pela inexigibilidade da aplicação do regime de substituição tributária nas operações de entrada objeto da autuação.

Tais argumentos não podem prosperar na medida em que tal prática não afasta a exigência do recolhimento da substituição tributária pelas entradas, conforme estabelecido pela legislação vigente ao longo do período da autuação, conforme acima demonstrado, em especial, no que tange ao art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe sobre a responsabilidade da Autuada de recolher o ICMS/ST nas aquisições e recebimento de transferências objeto desta autuação.

Para evitar a situação jurídica que levou à presente autuação, a empresa poderia ter requerido um regime especial no qual ficasse responsável pelo recolhimento da ST somente nos casos em que a saída não implique em pedido de restituição da ST recolhida, ou seja, ficaria como substituta tributária nas vendas internas e desobrigada de recolher o ICMS/ST nas vendas interestaduais. Assim, evitar-se-ia o volume de pedidos de restituição. Mas esta é uma iniciativa que cabe à Autuada e que, até o momento, não foi providenciada.

1.2 Operação de aquisição dentro do estado de mercadorias sujeitas à substituição tributária

As mercadorias comercializadas pelas empresas Emifor e Aris, que são objeto desta autuação, encontram-se listadas Capítulo 17 - “Produtos Alimentícios”, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, abrangendo as operações internas.

A empresa Emifor Indústria de Alimentos S/A (IE 186219917.00-82) encontra-se classificada no CNAE 1099-6/99 – Fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente.

Já a empresa Aris Alimentos Ltda (IE 062134393.00-30) encontra-se classificada no CNAE 5620-1/01 – Fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas.

Apesar da previsão legal de aplicação do regime de substituição tributária para as operações internas de comercialização destas mercadorias à Autuada, nos termos do art. 12 da Parte 1 c/c Capítulo 17 da Parte II do Anexo XV do RICMS/02, não há nos autos comprovação de recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária pelos fornecedores.

Na falta do recolhimento, cabe a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST à Autuada, conforme já descrita no art. 15 da Parte 1 do mesmo Anexo XV, pelas razões já expostas no subitem 1.1.

Como os argumentos apresentados pela Impugnante alcançam tanto as transferências (subitem 1.1) quanto as aquisições internas (subitem 1.2), e já foram devidamente analisados e respondidos acima, cabe o reconhecimento de que também na hipótese deste item 1.2 encontra-se caracterizada a irregularidade 1, para a qual se mostram corretas as exigências quanto ao ICMS/ST e à Multa de Revalidação (100%), conforme disposto no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Estando provada esta primeira infração cometida, correta se mostra a exigência do ICMS/ST não recolhido, conforme apuração por meio das planilhas às fls. 53 e 72/81.

A Multa de Revalidação exigida encontra-se prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Irregularidade 2 - Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas relativas a operações de entrada interna de terceiros, e de entrada em transferência interestadual da filial da Autuada localizada no estado de São Paulo, de mercadorias sujeitas à substituição tributária

A acusação aqui é de que a Autuada teria se apropriado, indevidamente, de créditos de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de aquisições ou de transferências de mercadorias destinadas à comercialização, mercadorias estas sujeitas à substituição tributária, acarretando falta de recolhimento do ICMS – Operação própria.

O art. 66, § 8º do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 46.271/13, assim dispõe sobre a matéria:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria. (Grifou-se).

Segundo o art. 38, inciso I, Parte 1, Anexo XV, RICMS/02:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Portanto, depreende-se do referido dispositivo que somente é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS destacado em nota fiscal de aquisição ou transferência de mercadoria sujeita à substituição tributária quando não destinada à comercialização, o que não corresponde ao que está comprovado nos autos.

A Autuada adquiriu as mercadorias para comercialização (CFOPs de entrada declarados: 1.102 e 2.152 e 2.409), conforme extrato do registro EFD C170 (cópia fiel do Registro de Entradas) correspondente, de fls. 49 e 56/64.

Em sua Defesa, a Impugnante relata que adquiriu ou recebeu em transferência produtos com destaque do ICMS.

Assevera, quanto ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, que, tanto por se constituir em estabelecimento industrial, quanto pelo fato da operação subsequente ser realizada com destinatários não contribuintes localizados em outras unidades da Federação, possui o direito de se creditar do ICMS destacado, em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Já foi provado que a Impugnante não exerce atividade industrial, na medida em que a Fazenda Pública mineira entende que a montagem da cesta básica comercializada pela Consulente compõe-se de diversos alimentos que não perdem sua individualidade e não têm sua natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou finalidade modificados pelo simples fato de serem vendidos em conjunto.

Quanto ao direito de se creditar de montantes de ICMS destacados em notas fiscais eletrônicas de entrada de mercadorias, este está obstaculizado pelo fato da Autuada ter adquirido as mercadorias para comercialização, o que contraria o já citado art. 66, § 8º do RICMS/02.

Sendo assim, não há que se falar que a exigência do ICMS realizada por meio da peça fiscal em análise caracterize-se por desrespeito ao princípio da não cumulatividade.

Estando provada a infração cometida, correto se mostra o estorno dos créditos de ICMS e a conseqüente exigência do ICMS recolhido a menor, conforme apuração por meio das planilhas às fls. 51 e 66/70. A Multa de Revalidação exigida encontra-se prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, já transcrita acima.

A Multa Isolada exigida encontra-se capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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:

(...)

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei nº 14.699/2003:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Hugo Márcio Corrêa Medeiros e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Mariel Orsi Gameiro (Revisora) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

D