

Acórdão: 21.893/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000624794-30
Impugnação: 40.010142312-98
Impugnante: CLAP Industrial de Alimentos Eireli
IE: 388534819.00-01
Proc. S. Passivo: Agnaldo Rodrigues de Campos/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada na condição de substituta tributária, nas saídas de produtos alimentícios constantes do item 43, subitem 43.2.73, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da utilização de MVA menor do que a prevista para as operações. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada as saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária interna, adquiridas de fabricante mineiro, relacionadas no item 43, subitem 43.2.73, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sem o recolhimento do ICMS/ST devido nos termos do art. 18, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, esta última majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito reformulado pelo Fisco. Entretanto exclui-se a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, § 6º e 7º) que previam a referida majoração.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

1 – retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST sobre operações de saída interna da mercadoria pão de queijo, NBM/SH 1901.20.00, produzida no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento da Autuada, em virtude de incorreto enquadramento na NBM/SH e na descrição da mercadoria.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação de 100%, prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75;

2 – falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST sobre operações de saída interna da mercadoria pão de queijo, adquirida de terceiros pela Autuada, quando esta se enquadra como estabelecimento industrial fabricante de produto idêntico (mesma marca e descrição).

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação de 100%, prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, majorada em 50%, em virtude de reincidência conforme art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 72/79.

A Fiscalização procede à reformulação do lançamento, conforme Termo de Rerratificação de fls. 102.

Aberta vista à Impugnante, esta se manifesta novamente às fls. 120/121.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 124/130.

Em sessão realizada em 14/06/17, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, considerando o Memº SEF/GAB/SEC Nº 106/2017 (fls. 139), em remeter o processo ao Gabinete da Secretaria de Estado de Fazenda, nos termos dos § § 5º e 9º do art. 35 do Regimento Interno do CC/MG. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Agnaldo Rodrigues de Campos e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST sobre operações de saída interna da mercadoria pão de queijo, NBM/SH 1901.20.00, produzida no estabelecimento da Autuada, em virtude de incorreto enquadramento na NBM/SH e na descrição da mercadoria.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação de 100%, prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75;

2 – falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST sobre operações de saída interna da mercadoria pão de queijo, adquirida de terceiros pela Autuada, quando esta se enquadra como estabelecimento industrial fabricante de produto idêntico (mesma marca e descrição).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação de 100%, prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, majorada em 50%, em virtude de reincidência conforme art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Conforme Termo de Rerratificação de fls. 102 e demonstrativos de fls. 103/114, o crédito tributário é reformulado, com a exclusão da NF-e de saída n.º 000058382 de 22/04/15 (saída com CFOP 5102 para destinatário sem inscrição estadual, Planilhas n.º 02 e 02-A) e a retificação do cálculo do ICMS/ST referente à ocorrência objeto do item “2” acima, pela exclusão do ICMS/OP do montante de ICMS/ST devido pela Autuada, na irregularidade quantificada de acordo com a Planilha n.º 02 –A (substituta da Planilha n.º 02).

Da Preliminar

Inicialmente, a Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo, formulando os quesitos de fls. 78.

Tratam os quesitos de questionamento relativo à possibilidade de enquadramento dos produtos da Autuada em ambas as posições da NBM, 1901.20.00 e 1902.11.00, e qual delas seria a mais benéfica à Autuada.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ademais, a questão suscitada é puramente objetiva, estando determinada pelas normas próprias referentes ao enquadramento do produto objeto da autuação as quais, por sua vez, foram carreadas aos autos pela Fiscalização.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO

CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Trata-se de autuação cuja acusação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS e falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST relativo às operações de saídas subsequentes, apuradas no período compreendido entre março de 2013 a dezembro de 2015, com a mercadoria pão de queijo, NBM/SH 1901.20.00, conforme disposto no item 43, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cuja redação produziu efeitos até 31/12/15.

As infringências estão assim delineadas:

1) – Retenção/Recolhimento a menor de ICMS/ST (Planilha n.º 01, CD-ROM de fls. 38)

Em relação a esta irregularidade, a Impugnante alega em sua defesa, em síntese, que houve inclusão pela Fiscalização de notas fiscais de venda a não contribuintes e de devoluções de mercadorias, que não estão sujeitas à retenção e recolhimento de ICMS/ST. Tais saídas estariam demonstradas no Anexo 1 da Impugnação, às fls. 80 a 85.

Afirma também que ocorreu aumento indireto do imposto, devido à majoração da base de cálculo da ST, sem lei autorizativa e sem observância de

princípios constitucionais diversos, decorrente da mudança de entendimento, por parte da Receita Federal do Brasil sobre a classificação fiscal da mercadoria pão de queijo.

Alega que, em consequência, as constantes alterações efetuadas pela RFB na classificação fiscal das mercadorias tornam muito difícil o correto acompanhamento, e haveria dúvidas se o produto pão de queijo poderia ser classificado na posição 19.02.11.00, com MVA de 35%, ou na 19.01.20.00, com MVA de 45%, e, nesse contexto, o Fisco deveria adotar, nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), interpretação mais benéfica à Autuada.

Todavia, razão não lhe assiste.

Primeiramente, a Planilha de fls. 80/85, componente do Anexo 1 da Impugnação, contempla notas fiscais com 03 (três) CFOP'S: 5401, 5101 e 1411.

Por sua vez, as notas fiscais com CFOP 5101 (venda de mercadoria produzida no estabelecimento) e CFOP 1411 (devolução de venda de mercadoria sujeita à ST), apesar de relacionadas na Planilha de fls. 80/85, não constam da Planilha n.º 01, que constitui o Demonstrativo do Crédito Tributário relativo à retenção/recolhimento a menor de ICMS/ST. Tal fato pode ser comprovado mediante análise da Planilha n.º 01, componente do CD-ROM de fls. 38. Descabida, portanto, a argumentação relativa aos CFOP's acima, de que os documentos se destinaram a consumidor final, já que não foram considerados na presente autuação.

Quanto às notas fiscais com CFOP 5401 (venda de mercadoria produzida no estabelecimento, sujeita à ST), observa-se que estas, apesar de consignarem destinatários sem inscrição estadual, foram consideradas pela própria Impugnante como operações sujeitas à substituição tributária, haja vista o CFOP 5401 adotado e a retenção, ainda que a menor, do ICMS/ST devido.

Dessa forma, a Impugnante, ao emitir os documentos, cumpriu o disposto no § 1º, c/c o *caput* do art. 55, da Parte Geral do RICMS/02, que definem o contribuinte como toda pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria descrita como fato gerador do imposto, sendo tal condição independente de constituição ou registro, bastando a ocorrência de habitualidade ou volume que caracterizem intuito comercial, o que se pode verificar pelas quantidades de operações e de mercadorias comercializadas para esses destinatários, não se caracterizando essas operações como de consumo final e de encerramento da cadeia de circulação das mercadorias.

Também não procede o argumento de que ocorreu majoração do tributo mediante a modificação da base de cálculo.

O que ocorreu é que a legislação aplicável à época dos fatos geradores autuados determinava o enquadramento da mercadoria pão de queijo no subitem 43.2.73 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (fls. 18). Tal fato se deu por força de legislação federal (COANA/RFB – órgão que detém a competência para estabelecer a classificação fiscal de mercadorias em território nacional) específica, relativa à NBM/SH do pão de queijo, vigente à época das ocorrências.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a MVA aplicável de 45% não implica em majoração da base de cálculo do imposto, na verdade, a MVA atende ao dispositivo regulamentar acima descrito. Cumpre observar que para determinação da base de cálculo de ST, são necessários dois requisitos concomitantes: o enquadramento na NBM/SH e na descrição da mercadoria, relacionados nos subitens da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02. Portanto, o enquadramento do produto pão de queijo, objeto da autuação, foi corretamente observado pela Fiscalização, considerando a legislação vigente à época dos fatos geradores. Transcreve-se, abaixo, em inteiro teor, o subitem 42.2.73, corretamente utilizado, e o subitem 43.1.47, pretendido pela Impugnante:

Efeitos de 19/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.188, de 18/03/2013:

Subitem	NBM/SH	Descrição	MVA
42.2.73	1901.20.00	Misturas e pastas para o preparo de bolo, doces, salgados, produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos, exceto as misturas pré-preparadas de farinha de trigo para a fabricação de pães	45%

Efeitos de 1º/03/2013 a 18/03/2013 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

Subitem	NBM/SH	Descrição	MVA
43.2.73	1901.20.00	Misturas e pastas para o preparo de bolo, doces, salgados, produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos	45%

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:

Subitem	NBM/SH	Descrição	MVA
43.1.47	19.02	Massas alimentícias mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli e canelone; cuscuz, mesmo preparado	35%

Da leitura das tabelas acima, constata-se que a mercadoria autuada se enquadra na descrição do subitem 42.2.73, e não no subitem 43.1.47, haja vista não existir relação entre pão de queijo e macarrões ou derivados.

Ademais, a descrição contida no subitem 43.2.73 abrange integralmente a mercadoria pão de queijo (salgados e produtos de padaria e das indústrias de bolachas e biscoitos), não havendo, assim, qualquer dúvida quanto ao enquadramento do produto em relação à NCM capaz de suscitar a aplicação do art. 112 do CTN.

Dessa forma, apenas se procedeu à adequação da descrição regulamentar às características do produto. Improcedentes, portanto as alegações de majoração do imposto, ou de descumprimento de princípios constitucionais tributários, ou, ainda, de possível aplicação incorreta do percentual de MVA pois, na realidade, o fato gerador

foi integralmente subsumido à norma vigente, e não teve sua base de cálculo aumentada, como alega a Autuada.

2 – Falta de Retenção/Recolhimento de ICMS/ST (Planilha n.º 02, CD-ROM de fls. 38 e Planilha substituta n.º 02 –A, de fls. 104)

Em relação a esta irregularidade, a Impugnante argumenta a existência de equívoco por parte da Fiscalização, que deixou de excluir o ICMS operações próprias do cálculo do montante de ICMS/ST não recolhido.

Deveras, tal circunstância não foi observada pela Fiscalização, entretanto, a incorreção apontada foi devidamente sanada, de acordo com o Termo de Rerratificação de fls. 102, e demonstrativos de fls. 103/114. A Fiscalização também excluiu, considerando o disposto no art. 112 do CTN e em razão de se tratar de operação para destinatário sem inscrição estadual, as exigências relacionadas à NF-e de saída n.º 000058382, de 22/04/2015 (constante, originalmente, da Planilha n.º 02), por consignar CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida de terceiros).

Assim sendo, considerando a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, não merece qualquer reparo o trabalho fiscal, estando corretas as exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e das Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” (para a irregularidade apontada no item 1) e no art. 55, inciso XXXVII (para a irregularidade apontada no item 2), todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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; (Grifou-se)

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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

Ressalte-se, todavia, que no tocante à majoração da Penalidade Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 pela constatação de reincidência, que o art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, revogou os dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração. Examine-se:

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

(Grifou-se)

Dessa forma, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a seguir reproduzido, exclui-se a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência.

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.

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de fls. 102, e, ainda, para excluir a majoração da multa isolada por reincidência, nos termos do art. 79 da Lei nº 22.549/17 c/c art. 106 do CTN. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Alexandre Perissé de Abreu.

Sala das Sessões, 02 de agosto de 2018.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator