

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

Acórdão: 5.104/18/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000942370-75  
Recurso de Revisão: 40.060146019-10, 40.060146020-96 (Coob.)  
Recorrente: Caterpillar Global Mining Equipamentos de Mineração do Brasil  
IE: 712204155.01-38  
Sotreq S/A (Coob.)  
IE: 001636549.01-51  
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.**

**Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/14 a 31/08/15, relativo às remessas de mercadorias destinadas a contribuinte mineiro e relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da composição da base de cálculo a menor do que a prevista na legislação.

A Autuada, ora Recorrente, é contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS 41/08 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Foi incluída, como Coobrigada, a empresa Sotreq S/A, IE 001.636549.01-51, destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.821/18/2ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, ficando vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira Moraes que o julgava parcialmente procedente para excluir a incidência do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, as Recorrentes interpõem, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 202/223.

Afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 21.351/13/1ª e 22.395/17/3ª, indicados como paradigmas.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão para que seja cancelada a exigência fiscal em sua integralidade, extinguindo-se o crédito tributário principal e seus acréscimos, bem como a multa de revalidação indevidamente imputada às Recorrentes, *“tendo em vista que o Protocolo ICMS 41/08 deve ser considerado como norma tributária válida, constitucional e complementar, devidamente ratificada pelo estado de Minas Gerais, e aplicado em conjunto com o disposto no Anexo XV, arts. 56 e 57, do RICMS/02”*.

---

### **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, as Recorrentes sustentam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos de nºs 21.351/13/1ª (PTA nº 01.000181406-94) e 22.395/17/3ª (PTA nº 01.000478817-96), indicados como paradigmas, cópia às fls. 230/272 dos autos.

Registra-se que as referidas decisões paradigmas são irrecorríveis na esfera administrativa e encontram-se aptas para ser analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas no Diário Oficial deste Estado em 26/10/13 e 27/04/17, respectivamente, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida disponibilizada no Diário Eletrônico em 20/06/18, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, por oportuno, que a decisão consubstanciada no Acórdão paradigma de nº 22.395/17/3ª foi mantida pela Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 4.837/17/CE, tendo em vista o não conhecimento do recurso interposto pela Autuada.

No tocante ao Acórdão indicado como paradigma de nº 21.351/13/1ª, relatam as Recorrentes 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 não ocorreu na decisão *a quo*.

Asseveram as Recorrentes 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 os seguintes excertos da decisão retro indicada como paradigma:

### ACÓRDÃO 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 NACIONAL, QUE DEFINE AS RESPONSABILIDADES DOS CONTRIBUENTES 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 CONTRIBUENTES 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 REGIME 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 CONSEQUENTE, 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 TÊSE 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 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**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Reportando ao Acórdão indicado como paradigma de nº 22.395/17/3<sup>a</sup>, alegam as Recorrentes que a 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento proferiu referida decisão cujo fundamento é o Protocolo ICMS 32/09, o qual foi aplicado conjuntamente com a legislação mineira, entendimento confirmado pelo Acórdão da Câmara Especial de nº 4.837/17/CE.

São reproduzidos, pelas Recorrentes, os seguintes excertos da referida decisão paradigma e também da decisão da Câmara Especial:

**“AS MERCADORIAS RELATIVAS ÀS NCMS, OBJETO DESTE LANÇAMENTO, ENCONTRAM-SE LISTADAS NOS SEGUINTE ITENS DO ANEXO ÚNICO DO PROTOCOLO ICMS N.º 32/09:**

16.	40.09	Tubos de borracha vulcanizada não endurecida, mesmo providos dos respectivos acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões) para uso na construção civil
52.	73.07	Acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço

(...)

**ASSIM, DEVIDAMENTE AUTORIZADO, O ESTADO DE MINAS GERAIS INSTITUIU O REGIME EM COMENTO POR MEIO DO ART. 22 DA LEI N.º 6.763/75.**

**NESTES TERMOS, TRATANDO-SE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, COMO NO CASO DOS AUTOS, O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DEPENDE DE CONVÊNIO OU PROTOCOLO FIRMADO ENTRE OS ESTADOS ENVOLVIDOS.**

A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST DA IMPUGNANTE FUNDAMENTA-SE NO DISPOSTO NOS ART. 22, INCISO II DA LEI N.º 6.763/75, ART. 12 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E CLÁUSULA PRIMEIRA DO PROTOCOLO ICMS N.º 32/09, *IN VERBIS*:

PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02:

EFEITOS DE 1º/12/05 A 31/12/15

“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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.”

### PROTOCOLO ICMS 32, DE 5 DE JUNHO DE 2009

DISPÕE SOBRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO.

.....

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 SUBSEQUENTES.

PARÁGRAFO ÚNICO. O DISPOSTO NO “CAPUT” APLICA-SE TAMBÉM À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL SOBRE A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, INCLUÍDOS, QUANDO FOR O CASO, OS VALORES DE FRETE, SEGURO, IMPOSTOS E OUTROS ENCARGOS TRANSFERÍVEIS OU COBRADOS DO DESTINATÁRIO, NA HIPÓTESE DE ENTRADA DECORRENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, EM ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE, DE MERCADORIA DESTINADA A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE.

(...)

CLÁUSULA QUARTA O IMPOSTO A SER RETIDO PELO SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO SERÁ CALCULADO MEDIANTE A APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA VIGENTE PARA AS OPERAÇÕES INTERNAS A CONSUMIDOR FINAL NA UNIDADE FEDERADA DE DESTINO, SOBRE A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NESTE PROTOCOLO, DEDUZINDO-SE, DO VALOR OBTIDO, O IMPOSTO DEVIDO PELA OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE, DESDE QUE CORRETAMENTE DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.

(...)

**A CONTROVÉRSIA CINGE-SE AO ENQUADRAMENTO DAS DEMAIS MERCADORIAS OBJETO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, ÀS QUAIS SÃO ENQUADRADAS PELO FISCO NA NBM 7307, LISTADAS NO SUBITEM 18.1.52 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, A**

**SEGUIR REPRODUZIDO, CONFORME REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO, E NO ITEM 52 DO ANEXO ÚNICO DO PROTOCOLO ICMS N.º 32/09.**

A IMPUGNANTE, POR SUA VEZ, ENTENDE QUE TAIS MERCADORIAS ENQUADRAM-SE NA NBM/SH 8432.90.00 QUE CORRESPONDE A PARTE DE PEÇAS PARA MÁQUINAS E APARELHOS DE USO AGRÍCOLA, HORTÍCOLA OU FLORESTAL (CLASSIFICAÇÃO FISCAL PARA QUAL NÃO HÁ PREVISÃO DE APLICAÇÃO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E POSSUI REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NO OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE) E QUE TAL NBM NÃO É ALVO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELO PROTOCOLO ICMS N.º 32/09. ASSIM, RECOLHEU CORRETAMENTE O IMPOSTO PARA SÃO PAULO.

SUSTENTA QUE VINCULA SUAS MERCADORIAS À FINALIDADE AGRÍCOLA E ALERTA QUE, EM CONSONÂNCIA COM SEU OBJETO SOCIAL, A ATIVIDADE PRINCIPAL DA EMPRESA É A *“FABRICAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA A AGRICULTURA E PECUÁRIA, PEÇAS E ACESSÓRIOS, EXCETO PARA IRRIGAÇÃO”* (CNAE PRINCIPAL DA EMPRESA JUNTO À RECEITA FEDERAL SOB O Nº 28.33-0/00), SENDO O CNAE SECUNDÁRIO O DE Nº 28.32-1/00 *“FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS PARA IRRIGAÇÃO AGRÍCOLA, PEÇAS E ACESSÓRIOS”*.

(...)

INVOCA O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA PARA DIZER QUE O PROTOCOLO ICMS N.º 32/09 TRAZ EM SEU ANEXO O ROL DE MERCADORIAS QUE TERÃO O ICMS RECOLHIDO AO FISCO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, DISPONDO, ESPECIFICAMENTE, SOBRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO, E DEMONSTRA QUE SE O CONTRIBUINTE FOR FABRICANTE OU COMERCIÁRIO DE MERCADORIAS QUE ENVOLVAM CONSTRUÇÃO CIVIL, SUBSTITUIR-SE-Á O FISCO RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO, DEIXANDO DE SER O ESTADO-ORIGEM PARA SER O ESTADO-DESTINATÁRIO, SENDO QUE NO CASO DE PRODUTOS COM FINALIDADE AGRÍCOLA O PROTOCOLO NADA DISPÕE.

(...)

CONTUDO, NÃO É POSSÍVEL ACOLHER A TESE DE DEFESA.

O IMPOSTO EXIGIDO NO LANÇAMENTO EM ANÁLISE REFERE-SE ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, CUJOS FATOS GERADORES PRESUMIDOS OCORRERAM NO TERRITÓRIO MINEIRO. PORTANTO, NÃO SE DISCUTE O ICMS/OPERAÇÃO PRÓPRIA DEVIDO AO ESTADO DE SÃO PAULO.

(...)

A ALEGAÇÃO DA DEFENDENTE DE QUE CONSTA NO ANEXO DO PROTOCOLO ICMS N.º 32/09 QUE SÓ ESTÃO SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADORNO, O QUE NÃO É O CASO DOS PRODUTOS POR ELA COMERCIALIZADOS, NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(...)

### **4.837/17/3<sup>a</sup>**

(...) NO CASO ANALISADO PELA CÂMARA A QUO, QUE NÃO SE TRATAVA DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E SIM DE COBRANÇA DO ICMS/ST NÃO RETIDO E NÃO RECOLHIDO PELA RECORRENTE, FOI DEMONSTRADO NO PROCESSO QUE OS PRODUTOS POR ELA COMERCIALIZADOS, COM A CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL, ESTAVAM EFETIVAMENTE SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

NESSE SENTIDO, NA PRÓPRIA EMENTA DA DECISÃO RECORRIDA FICOU EXPRESSAMENTE CONSIGNADO QUE A INFRAÇÃO IMPUTADA À RECORRENTE ESTAVA DEVIDAMENTE CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 12 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E DO PROTOCOLO ICMS Nº 32/09. (GRIFOS APOSTOS PELAS RECORRENTES).

As Recorrentes sustentam que claramente a 1<sup>a</sup> e a 3<sup>a</sup> Câmara Julgadora, nos acórdãos paradigmas, baseiam-se em normas complementares para proferir os seus entendimentos, adotando como fundamentação tanto a legislação mineira quanto os Convênios e Protocolos ali descritos, reconhecendo a vigência e possibilidade de interpretação conjunta da legislação mineira com as demais normas complementares existentes no ordenamento jurídico.

Asseveram que a divergência apontada resta configurada exatamente na interpretação dada à legislação pelas Câmaras de Julgamento deste Conselho de Contribuintes, pois o que se discute na decisão recorrida é a possibilidade de aplicação conjunta da norma interna do estado de Minas Gerais e da norma do Protocolo ICMS 41/08, o que não foi observado na decisão recorrida.

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.

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

Convém lembrar que a acusação fiscal relativa aos presentes autos (decisão recorrida) é de retenção e de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/14 a 31/08/15, 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 que as empresas autuadas entendem 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*), qual seja, a MVA ajustada no percentual de 42,82% (quarenta e dois inteiros e oitenta e dois centésimos por cento) até 28/02/15 e, posteriormente, de 46,55% (quarenta e seis inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), 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:

(...)

II - 46,55% (quarenta e seis inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);

Efeitos de 28/12/13 a 28/02/15

"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) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);"

Entretanto, constou no acórdão recorrido, que as operações autuadas **não** se encontram contempladas pelo disposto no inciso "II" do art. 57 do Anexo XV do RICMS/02 (aplicação de MVA nos percentuais de 42,82% e de 46,55%). E que referida regra aplica-se ao estabelecimento fabricante de veículos automotores (*caput* do art. 57), e por extensão ao estabelecimento fabricante de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários (inciso I do § 1º), 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 (inciso II do § 1º), hipóteses em que não se enquadram a Autuada (remetente das mercadorias).

Constou ainda, na decisão recorrida, que também não socorria a Defesa o disposto no § 6º da Cláusula Primeira Protocolo ICMS 41/08, que equipara a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fabricante de veículo automotor, visto que a Autuada (Caterpillar) é estabelecimento atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção, partes e peças.

Nesse diapasão, conveniente reproduzir os seguintes excertos da decisão recorrida:

(...)

É CEDIÇO QUE 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.

### PROTOCOLO ICMS Nº 41, DE 4 DE ABRIL DE 2008

CLÁUSULA PRIMEIRA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM PEÇAS, PARTES, COMPONENTES, ACESSÓRIOS E DEMAIS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO ÚNICO DESTES PROTOCOLO, REALIZADAS ENTRE CONTRIBUINTES SITUADOS NAS UNIDADES FEDERADAS SIGNATÁRIAS DESTES 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.

(...)

§ 4º O REGIME PREVISTO NESTE PROTOCOLO SERÁ ESTENDIDO, DE MODO A ATRIBUIR A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELAS SAÍDAS SUBSEQUENTES DE TODAS AS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS CONCEITUADOS NO § 1º, AINDA QUE NÃO ESTEJAM LISTADAS NO ANEXO ÚNICO, NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, AO ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE:

I - DE VEÍCULOS AUTOMOTORES PARA ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, PARA ATENDER ÍNDICE DE FIDELIDADE DE COMPRA DE QUE TRATA O ART. 8º DA LEI FEDERAL Nº 6.729, DE 28 DE NOVEMBRO DE 1979;

II - DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, PARA ESTABELECIMENTO COMERCIAL DISTRIBUIDOR, CUJA DISTRIBUIÇÃO SEJA EFETUADA DE FORMA EXCLUSIVA, MEDIANTE CONTRATO DE FIDELIDADE, DESDE QUE SEJA AUTORIZADO MEDIANTE ACORDO COM O FISCO DE LOCALIZAÇÃO DO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO. (GRIFOU-SE).

AS IMPUGNANTES ENTENDEM QUE A CLÁUSULA PRIMEIRA, § 4º, INCISO II DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08 PREVÊ EXPRESSAMENTE A DEFINIÇÃO DE ESTABELECIMENTO FABRICANTE, NA QUAL A IMPUGNANTE CATERPILLAR SE ENQUADRA, ASSIM COMO O ART. 57 DO ANEXO XV QUE QUALIFICA O ESTABELECIMENTO FABRICANTE COMO SENDO AQUELE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, BEM COMO AQUELE DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS E RODOVIÁRIOS.

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

§ 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. (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:

RICMS/02 - ANEXO XV

ART. 56. A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS DE QUE TRATA O ITEM 14 DA PARTE 2 DESTE 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 DESTE ANEXO.

ART. 57. O ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, NAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS DE QUE TRATA O ITEM 14 DA PARTE 2 DESTA 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 28/12/2013 A 28/02/2015 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 3º, AMBOS DO DEC. Nº 46.389, DE 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) COM MERCADORIA CUJA ALÍQUOTA INTERNA FOR DE 18% (DEZOITO POR CENTO);”

(...)

§ 1º O DISPOSTO NO CAPUT DESTA 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 DESTA ARTIGO O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO DEVERÁ MANTER À DISPOSIÇÃO DO FISCO O CONTRATO DE FIDELIDADE E A CONVENÇÃO DA MARCA. (...)(GRIFOU-SE)

A AUTUADA, CATERPILLAR GLOBAL MINING EQUIPAMENTOS DE MINERAÇÃO DO BRASIL, COM FILIAL NO ESTADO DE SÃO PAULO, TEM COMO ATIVIDADE O “COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS PARA TERRAPLENAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO; PARTES E PEÇAS” - CNAE FISCAL 46.621-00.

CONCLUI-SE, A PARTIR DA LEITURA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS SUPRATRASCritos QUE AS OPERAÇÕES REALIZADAS PELA AUTUADA NÃO ESTÃO ABARCADAS PELO DISPOSTO NO INCISO II DO ART. 57 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUAL SEJA A APLICAÇÃO DA MVA DE 42,82% (QUARENTA E DOIS VÍRGULA OITENTA E DOIS POR CENTO) PARA FINS DE CÁLCULO DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS/ST DEVIDO A ESTE ESTADO, UMA VEZ QUE ESTE SE APLICA AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (CAPUT DO ART. 57), E POR EXTENSÃO AO ESTABELECIMENTO FABRICANTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS (INCISO I DO § 1º), 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 (INCISO II DO § 1º).

TAMPOUCO SE APLICA A REGRA CONTIDA NA § 6º DA CLÁUSULA PRIMEIRA PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, QUE EQUIPARA A ESTABELECIMENTO DE FABRICANTE O ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE PEÇAS CONTROLADO POR FABRICANTE DE VEÍCULO AUTOMOTOR, VISTO QUE A CATERPILLAR É ESTABELECIMENTO ATACADISTA DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS PARA TERRAPLENAGEM, MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO, PARTES E PEÇAS.

TAL ENTENDIMENTO FOI EXPOSTO NA CONSULTA À SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, REALIZADA POR EMPRESA DO GRUPO CATERPILLAR. CONFIRA-SE:

(...)

ESCLARECE A CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/15 QUE 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.

NOUTRA TOADA, AS IMPUGNANTES SUSTENTAM QUE A NORMA, AO EQUIPARAR OS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES AOS ATACADISTAS, PRETENDEU PERMITIR QUE O CONTRIBUINTE NA CONDIÇÃO DE FABRICANTE OU ATACADISTA, NUMA MESMA OPERAÇÃO, USUFRUA DO MESMO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO, ISSO DE ACORDO COM O PRINCÍPIO DA ISONOMIA, NOS TERMOS DO ART. 150, INCISO II DA CF/88.

A FIM DE SUSTENTAR A TESE DE QUE O ART. 57 DO ANEXO XV DO RICMS/02 RECONHECE QUE O ESTABELECIMENTO FABRICANTE É AQUELE CONSIDERADO TANTO DE VEÍCULO AUTOMOTOR COMO O DE VEÍCULO, MÁQUINA E EQUIPAMENTO AGRÍCOLA E RODOVIÁRIO, AS IMPUGNANTES TRAZEM O ART. 58-A DO MESMO ANEXO XV, QUE PREVÊ EXPRESSAMENTE QUE MERCADORIAS DE USO AUTOMOTIVO, ENLOBAM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS, OU SEJA, EQUIPARAM MERCADORIAS AUTOMOTIVAS ÀQUELAS DESTINADAS A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIAS. CONFIRA-SE:

ART. 58-A. RELATIVAMENTE ÀS MERCADORIAS RELACIONADAS NO ITEM 14 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 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).

COMO JÁ EXPOSTO, O ART. 57 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 CUIDA DE ESTABELECER A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO E PERCENTUAL DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) DIFERENCIADO, NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS A QUE SE REFERE O ITEM 14 DA PARTE 2 DESSE ANEXO, AMPARADAS POR CONTRATO DE FIDELIDADE DE COMPRA DE QUE TRATA O ART. 8º DA LEI Nº 6.729/79, PARA OS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES DE VEÍCULOS AUTOMOTORES; E EM SEU § 1º ESTENDER A PREVISÃO AOS ESTABELECIMENTOS FABRICANTES DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, TAMBÉM AMPARADAS POR CONTRATO DE FIDELIDADE; E 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.

JÁ O ART. 58, DO MESMO ANEXO XV, TRATA DA ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE AO INDUSTRIAL FABRICANTE OU AO IMPORTADOR DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS QUE NÃO SE ENCONTRAM RELACIONADAS NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV. E O ART. 58-A, SUPRATRASCrito, CUIDA DE ESCLARECER QUE, NO CASO EM QUE O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTIVER 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.

PORTANTO, CONTRARIAMENTE AO ENTENDIMENTO DAS IMPUGNANTES, QUANDO O ART. 58-A FAZ MENÇÃO ÀS MERCADORIAS DE USO AUTOMOTIVO, COMO SENDO AS ADQUIRIDAS OU REVENDIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU COMERCIAL DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS, PRETENDE TÃO SOMENTE DELIMITAR A RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO ÀS REMESSAS DE MERCADORIAS RELACIONADAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO ITEM 14 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, DE USO AUTOMOTIVO.

(...)

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 03/99 e 110/07 - lubrificantes derivados de petróleo (aditivos, anticorrosivos, desengraxantes, fluidos utilizados em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos e aguarrás).

Já a acusação fiscal referente ao Acórdão, também indicado como paradigma, de nº **22.395/17/3ª** é de falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, sediada em São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS 32/09, referente às remessas de mercadorias a contribuintes mineiros.

Verifica-se que nas referidas decisões paradigmas, no mesmo sentido da decisão recorrida, constou como fundamentos as disposições dos Convênios/Protocolos, aplicáveis aos respectivos casos, às quais foram internalizadas na legislação mineira. Examine-se:

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

(...)

PELA LEITURA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS ACIMA CITADOS, INFERE-SE QUE AS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM LUBRIFICANTES DERIVADOS DE PETRÓLEO ENCONTRAM-SE SOB A INCIDÊNCIA DO ICMS COM O IMPOSTO CABENDO AO ESTADO DE DESTINO DE REFERIDAS MERCADORIAS.

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 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.

(...)

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:

CONVÊNIO ICMS Nº 81/93

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECE NORMAS GERAIS A SEREM APLICADAS A REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, INSTITUÍDOS POR CONVÊNIOS OU PROTOCOLOS FIRMADOS ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL.

CLÁUSULA PRIMEIRA AOS CONVÊNIOS E PROTOCOLOS A SEREM FIRMADOS ENTRE OS ESTADOS E/OU DISTRITO FEDERAL, CONCERNENTES AO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS, QUE ESTABELEÇAM O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, APLICAR-SE-ÃO OS PROCEDIMENTOS CONSIGNADOS NESTE CONVÊNIO, RESSALVADO O DISPOSTO NA CLÁUSULA DÉCIMA QUARTA.

CLÁUSULA SEGUNDA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS REALIZADAS POR CONTRIBUINTE COM AS MERCADORIAS A QUE SE REFEREM OS CORRESPONDENTES CONVÊNIOS OU PROTOCOLOS, A ELE FICA ATRIBUÍDA A RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EM FAVOR DO ESTADO DESTINATÁRIO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, MESMO QUE O IMPOSTO JÁ TENHA SIDO RETIDO ANTERIORMENTE.

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 REGIME 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.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A LEI Nº 6.763/75, EM SEU ART. 5º, DETERMINA QUE INCIDE O ICMS NA ENTRADA, EM TERRITÓRIO MINEIRO, DECORRENTE DE OPERAÇÃO INTERESTADUAL, SE A INDUSTRIALIZAÇÃO NÃO FOR DO PRÓPRIO PRODUTO. VEJA-SE:

(...)

NO PRESENTE CASO, OS ESTABELECIMENTOS DESTINATÁRIOS, LOCALIZADOS EM MINAS GERAIS, DOS PRODUTOS EM QUESTÃO NÃO SÃO FABRICANTES DE LUBRIFICANTES.

ABAIXO É RELACIONADO O RESULTADO DA CONSULTA AO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS, QUANTO À CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS (CNAE) PERTINENTES ÀS EMPRESAS DESTINATÁRIAS MINEIRAS:

(...)

VERIFICADA, ENTÃO, A INEXISTÊNCIA DA INDUSTRIALIZAÇÃO DO PRÓPRIO PRODUTO, RÁTIFICADO PELO CNAE FISCAL DAS EMPRESAS DESTINATÁRIAS, INAPLICÁVEL *IN CASU* O DISPOSTO NO INCISO IV DO ART. 18 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

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 ACRESCIDOS).**

**ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 22.395/17/3ª**

(...)

A ALEGAÇÃO DA DEFENDENTE DE QUE CONSTA NO ANEXO DO PROTOCOLO ICMS N.º 32/09 QUE SÓ ESTÃO SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO, O QUE NÃO É O CASO DOS PRODUTOS POR ELA COMERCIALIZADOS, NÃO TEM O CONDÃO DE AFASTAR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

CONFORME RELATADO, AS MERCADORIAS OBJETO DAS EXIGÊNCIAS EM EXAME ENCONTRAVAM-SE LISTADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, NO PERÍODO AUTUADO, NOS SEGUINTE SUBITENS 18.1.52 (NCM 7307) E 18.1.16 (NCM 4009).

VERIFICA-SE QUE CONSTA DO ANEXO ÚNICO APENAS EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS AUTUADAS ENQUADRADAS NA NCM 40.09 A OBSERVAÇÃO DE QUE OS PRODUTOS SÃO “PARA USO NA CONSTRUÇÃO CIVIL”.

CONTUDO, NA LEGISLAÇÃO MINEIRA NÃO FOI ELEITA ESTA DESTINAÇÃO DAS MERCADORIAS PARA FINS DE APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONFORME SUBITEM 18.1.16 ACIMA REPRODUZIDO.

POR FORÇA DA CLÁUSULA OITAVA DO CONVÊNIO ICMS N.º 81/93, QUE ESTABELECE NORMAS GERAIS A SEREM OBSERVADAS A REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO OBSERVARÁ AS NORMAS DA LEGISLAÇÃO DA UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE DESTINO DA MERCADORIA.

(...)

Constata-se, pois, que não há qualquer divergência entre os fundamentos constantes das decisões paradigmas e recorrida, uma vez que referidas decisões fundamentaram-se tanto na legislação mineira quanto na legislação complementar prevista em normas do Confaz, Protocolo/Convênio, recepcionadas na legislação mineira.

Assim, da análise dos fundamentos constantes das decisões paradigmas e a recorrida, constata-se **não** assistir razão às Recorrentes, uma vez que as decisões, na verdade, são convergentes, pois a fundamentação dos 03 (três) julgados remete às disposições contidas nos protocolos/convênios pertinentes e na legislação interna regulamentada pelo estado de Minas Gerais.

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 acima expostas, verifica-se que esta situação não restou configurada nos presentes autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora), Erick de Paula Carmo, Luiz Geraldo de Oliveira e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 24 de agosto de 2018.**

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

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**