

Acórdão: 23.540/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001027953-61  
Impugnação: 40.010147904-83  
Impugnante: Balflex Brasil Ltda.  
CNPJ: 03.297362/0001-84  
Proc. S. Passivo: Marcel Eduardo Cunico Bach/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REMETENTE - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a manutenção da Autuada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 12 c/c seu § 2º, do Anexo XV do RICMS/02.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado do Paraná, que, por força dos Protocolos ICMS nºs 196/09 e 41/08 e da legislação tributária mineira, está obrigada, na condição de substituta tributária, a reter e recolher o ICMS/ST, inclusive o relativo ao diferencial de alíquota, na saída a contribuintes mineiros de mercadorias constantes dos itens 18 e 14, vigentes até 31/12/15, e Capítulos 10 e 01, vigentes a partir de 01/01/16, todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Acatando parcialmente os argumentos e documentos apresentados pela Defesa, o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco, para excluir (1) as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação em relação às operações em que houve a devida comprovação de que o imposto já foi recolhido, mantendo, neste caso, a multa isolada; (2) todas as exigências relativas ao exercício de 2018; (3) todas as exigências relativas às mercadorias classificadas no item 14, e Capítulo 01, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO - FALTA DE RETENÇÃO DE ICMS/ST.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS/ST (pagamentos efetuados pelo código de receita 0313-7 – ICMS/ST recolhido antecipadamente), devido pela Autuada, estabelecida no estado do Paraná, que, por força dos Protocolos ICMS nºs 196/09 e 41/08 e da legislação tributária mineira, está obrigada, na condição de substituta tributária, a reter e recolher o ICMS/ST na saída a contribuintes mineiros de mercadorias constantes dos itens 18 e 14, vigentes até 31/12/15, e Capítulos 10 e 01, vigentes a partir de 01/01/16, todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Acatando parcialmente os argumentos e documentos apresentados pela Defesa, o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco, para excluir as

exigências (1) relativas ao exercício de 2018; (2) relativas às operações com mercadorias classificadas no item 14, e Capítulo 01, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e, inclusive, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75, em razão da falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST em todas as notas fiscais objeto de autuação.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST.** Constatou-se que o contribuinte substituto tributário deixou de consignar em documento fiscal, referente à remessa a destinatário mineiro de mercadorias sujeitas à ST, a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, não obstante haja o devido recolhimento do imposto. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências (1) relativas ao exercício de 2018; (2) relativas às operações com mercadorias classificadas no item 14, e Capítulo 01, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ENTREGA DE LIVROS/ DOCUMENTOS FISCAIS.** Constatado que a Autuada deixou de apresentar documentos (guias de recolhimento do ICMS/ST) solicitados pelo Fisco via Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF). Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve ser excluída esta multa, considerando que os documentos solicitados foram fornecidos ao Fisco no decorrer do processo.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

## **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, localizada no estado do Paraná, não inscrita no cadastro de contribuintes de ICMS do estado de Minas Gerais, responsável na condição de sujeito passivo por substituição tributária pela retenção e recolhimento de ICMS/ST nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária destinadas a contribuintes mineiros, teria cometido as seguintes irregularidades no período de agosto de 2013 a maio de 2018:

- deixar de reter e recolher ICMS/ST em operações com mercadorias listadas nos itens 18 e 14, efeitos até 31/12/15, e capítulos 10 e 01, efeitos a partir de 01/01/16, todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (código de ocorrência 01.069.002);

- efetuar recolhimento a menor de ICMS/ST em operações com mercadorias listadas nos itens 18 e 14, efeitos até 31/12/15, e capítulos 10 e 01, efeitos a partir de 01/01/16, todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, considerando os pagamentos parciais efetuados pelo Código de Receita 0313-7 (ICMS/ST recolhimento antecipado), extraídos do banco de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, conforme Anexo 01 do Auto de Infração (código de ocorrência 01.069.001);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- deixar de reter e recolher ICMS/ST, relativo ao diferencial de alíquota, nas operações com mercadorias listadas no item 18, efeitos até 31/12/15, e capítulo 10, efeitos a partir de 01/01/16, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a uso/consumo/ativo permanente (código de ocorrência 01.069.007).

Segundo consta no lançamento tributário, a responsabilidade da Autuada teria sido deduzida nos termos dos Protocolos ICMS nºs 196/09 e 41/08, assim como nos termos do disposto na legislação tributária mineira, especialmente o art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e o art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e, também, a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, da citada lei, em razão da falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST em todas as notas fiscais objeto de autuação.

Exige-se, também, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, da Lei nº 6.763/75 (código de ocorrência 01.069.999), em razão da constatação de operações realizadas, cujos recolhimentos do ICMS/ST devido teriam sido efetuados, sem, contudo, consignar na nota fiscal a base de cálculo do imposto.

Exige, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, cuja penalidade decorre da falta de exibição de documentos requisitados (código de ocorrência 01.024.009), uma vez que a Autuada não teria fornecido os documentos solicitados pelo Fisco mediante AIAF (fls. 02/20).

O autos do presente lançamento tributário encontram-se instruídos com as vias do Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000025681.68 (fls. 02/20); Auto de Infração-AI (fls. 21/27); Relatório Fiscal (fls. 28/39); CD contendo os Anexos 1 a 14 do Auto de Infração (fls. 40).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 43/129, acompanhada da mídia eletrônica de fls. 130, contra a qual a Fiscalização emite Intimação Fiscal de fls. 152/154.

A Autuada pronuncia-se às fls. 155/160, apresentando, em DVD de fls. 161, planilhas e comprovantes de recolhimento de ICMS/ST efetuados pelos destinatários mineiros.

Em face de nova Intimação Fiscal de fls. 164/200, a Autuada comparece aos autos às fls. 201/205.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 212/214 e demonstrativos constantes do CD de fls. 215, excluindo as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação, referentes às operações em relação às quais restou comprovado o devido recolhimento de ICMS/ST, mantendo, neste caso, a multa isolada, uma vez que não teria havido a consignação no documento fiscal da base de cálculo do imposto.

No procedimento de reformulação do lançamento restaram excluídas também todas as exigências, a partir de 01/01/18, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atendimento ao disposto no § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, cuja vigência teve início em 01/01/18.

Desse modo, restaram retificados os Anexos 02 a 06 e 08 a 14 do Auto de Infração inseridos no referido CD de fls. 215.

Na oportunidade, o Fisco apresenta, às fls. 223/277 (inseridos também no CD de fls. 215), outros documentos que se prestariam a refutar argumentos da defesa no que tange à destinação das mercadorias objeto de autuação.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 278/313, reiterando os termos da impugnação inicial e apresentando documentos de fls. 314/318, que se referem a declarações de seus clientes a respeito de como os produtos adquiridos da Autuada seriam utilizados.

Acatando outras razões da Defesa, o Fisco reformula novamente o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 323/324 e demonstrativos constantes do CD de fls. 329, excluindo as exigências correspondentes às operações relacionadas às mercadorias listadas no item 14 (vigência até 31/12/15) ou no Capítulo 01 (vigência a partir de 01/01/16) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Excluiu-se, portanto, os Anexos 07 (original), 07 retificado, 08 (original), 08 retificado, 09 (original), 09 retificado, 10 (original), 10 retificado, 11 (original), 11 retificado, 12 (original) e 12 retificado, todos do Auto de Infração.

Devidamente cientificada, a Autuada adita novamente sua impugnação às fls. 331/341, reiterando todos os pontos de sua peça de defesa original, no que tange ao crédito tributário remanescente, e acrescentando a observação de que existiriam inconsistências nas planilhas retificadas pelo Fisco.

A Defesa alega que, em que pese o Fisco tenha excluído as exigências posteriores a 01/01/18, conforme Anexos 02 a 05 retificados do Auto de Infração, existiriam, ainda, cobranças relativas ao exercício de 2018 nos Anexos 13, 13-B e 14 retificados do Auto de Infração.

Observa, também, que o Anexo 06 retificado do Auto de Infração, cujos dados se encontrariam consolidados no Anexo “13 retificado 2”, teria sido excluído do processo.

Em virtude dessas inconsistências observadas pela Impugnante, o Fisco reformula mais uma vez o crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação 3 de Lançamento” de fls. 343/344, para excluir, de fato, as exigências, a partir de 01/01/18, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, alegando que teria havido “erro de digitação na elaboração do Anexo 13 Retificado 2 e por conseguinte do Anexo 14 Retificado 2, contidos no Termo de Rerratificação 2, de 10/06/2019”.

Assim, foram gerados os Anexos “13 Retificado 3”, “13-B Retificado 3” e “14 Retificado 3”, os quais foram inseridos no DVD de fls. 349, no qual se encontra, também, o Anexo 06 do Auto de Infração, devidamente retificado, que havia sido excluído anteriormente.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

O Fisco refuta as alegações da Defesa às fls. 352/374.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 399/442, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário de fls. 212/215, 323/329 e 343/349 e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

#### **Da Preliminar**

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

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Segundo a Impugnante, o Estado de Minas Gerais estaria incorrendo em *flagrante violação ao princípio da territorialidade*, posto que não reconhece ter o Estado de Minas Gerais legitimidade ativa para exigir o tributo.

Segundo afirma, “em regra, uma vez realizada a operação mercantil, caberá ao remetente recolher a alíquota interestadual para o seu Estado Federado (Estado de Origem); cabendo ao destinatário o direito ao crédito do imposto”.

No seu entendimento, para que se pudesse afastar tal Regra Geral, seria necessária a edição de Lei Complementar que estabelecesse os casos de Substituição Tributária, bem como a obrigação para que o Remetente efetuasse o recolhimento integral do tributo, seja para o Estado de origem, seja para o Estado de destino.

Entende, ainda, que o CONFAZ não goza de competência para editar Leis em matéria tributária, restando apenas a Legislação Tributária do Estado do Paraná, como norma de regência da matéria em questão a que estaria obrigada a observar, uma vez que seu estabelecimento com inscrição estadual encontra-se formalmente estabelecido no território daquele Estado, jamais sendo obrigada, segundo argumenta, à observância da Legislação Estadual de Minas Gerais, com fulcro no Princípio da Territorialidade, em observância do disposto na alínea “b” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Entretanto, razão não lhe assiste.

De fato, o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República (art. 150, § 7º), que estabelece, conforme destacado pela própria Impugnante, que caberá à lei complementar dispor sobre a matéria:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Constituição da República

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

A Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, estabelece normas gerais sobre substituição tributária, dispondo, em seu art. 9º, que, em caso de operação interestadual, situação dos presentes autos, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico entre os Estados interessados:

### Lei Complementar nº 87/96

Art. - 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Destaca-se que, nesse mesmo sentido, estabelece a Lei estadual nº 6.763/75:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 3º Caso o responsável esteja situado em outra unidade da Federação, a substituição dependerá de acordo entre os Estados envolvidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, em atendimento ao art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, são celebrados acordos entre os Estados e o Distrito Federal, que dispõem, especificamente, sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais.

Importante destacar o Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, cuja Cláusula oitava determina que o sujeito passivo por substituição observe as normas da legislação do estado de destino da mercadoria:

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

Salienta-se, também, que, na esteira do art. 9º da LC nº 87/96, os estados de Minas Gerais e Paraná aderiram aos Protocolos ICMS nºs 196/09 e 41/08 (referidos nos autos):

### PROTOCOLO ICMS 196/09

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 do Amapá, Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro ou ao Estado do Rio Grande do Sul, 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.

**Redação anterior dada ao caput da cláusula primeira pelo Prot. ICMS 95/12, efeitos a partir de 06.08.2012, com exceção das operações destinadas ao Estado do Rio de Janeiro, efeitos a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo.**

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 do Amapá, Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul ou ao Estado de Santa Catarina, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

PROTOCOLO ICMS 41/08

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças.

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste 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.

Assim, ao contrário do que defende a Impugnante, não há que se falar em “ausência de normas gerais que regulamentassem o funcionamento da Substituição Tributária”.

Portanto, à luz das normas legais acima referidas, tem a Autuada (estabelecida em Quatro Barras/PR) a obrigação de observar as normas estabelecidas tanto no Protocolo ICMS quanto na legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria (em respeito, inclusive, ao citado Convênio ICMS nº 81/93- Cláusula oitava), devendo, portanto, reter e recolher o ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, nas operações com produtos constantes dos itens 18 e 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuinte mineiro.

Observe-se que, contraditoriamente, ao mesmo tempo em que defende afastar a validade de convênio/protocolo celebrado pelo CONFAZ, sob o argumento de que este não teria competência para editar leis em matéria tributária, em outras passagens de suas razões de Impugnação, a Impugnante se ancora em normas dos convênios de ICMS editados pelo CONFAZ, quando a sujeição a essas normas lhe parece favorável.

Verifica-se haver nos autos perfeita identificação da acusação fiscal, do período autuado, da legislação infringida e das penalidades cominadas.

O lançamento tributário encontra-se instruído com Anexos que ilustram as exigências por produto, documento fiscal e período de apuração, contendo a relação de todas as notas fiscais, bem como o cálculo detalhado do imposto e das penalidades exigidos, dentre outras informações. Portanto, contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infrações cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.



Induidoso que a Autuada tenha compreendido acusação fiscal, posto que se defendeu claramente dos fundamentos apresentados de forma completa e irrestrita, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

A exigência fiscal encontra-se baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações.

Para tanto formula os quesitos de fls. 125/126.

Acerca do assunto, a doutrina majoritária tem se posicionado no sentido de que *“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, a perícia somente se faz necessária na hipótese em que o exame do fato probando dependa de conhecimentos técnicos ou especiais e a prova tenha 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 litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, verifica-se que os elementos constantes dos autos se revelam suficientes para a elucidação do trabalho fiscal.

Destaca-se que, conforme se verá na fase de mérito, algumas respostas aos questionamentos pontuados pela Defesa poderiam ter sido por ela apresentadas, como, por exemplo, quando requer que seja identificado o pagamento do imposto exigido junto aos destinatários.

Outras respostas aos quesitos indicados não irão contribuir em nada para a análise e julgamento da acusação fiscal em foco, quando, por exemplo, a Impugnante requer que seja confirmado que os materiais de sua fabricação não são destinados à construção civil.

Considerando, ainda, que muitas vezes as respostas aos quesitos já se encontram nos autos, conclui-se ser desnecessária tal medida.

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.<sup>a</sup> 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, aprovado 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, ou não contribuem para a análise do processo, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, o lançamento tributário versa acerca das condutas que teriam sido perpetradas pela Atuada, cujo estabelecimento se encontra sediado no estado do Paraná, não inscrita no cadastro de contribuintes de ICMS do estado de Minas Gerais, que teriam resultado na supressão ou redução do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, uma vez que seria o responsável na condição de sujeito passivo por substituição pela retenção e recolhimento de ICMS/ST nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária destinadas a contribuintes mineiros.

As infrações à legislação tributária mineira foram constatadas no período de agosto de 2013 a maio de 2018, conforme destaque a seguir:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ✓ deixar de reter e recolher ICMS/ST em operações com mercadorias listadas nos itens 18 e 14, efeitos até 31/12/15, e capítulos 10 e 01, efeitos a partir de 01/01/16, todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (código de ocorrência 01.069.002);
- ✓ efetuar recolhimento a menor de ICMS/ST em operações com mercadorias listadas nos itens 18 e 14, efeitos até 31/12/15, e capítulos 10 e 01, efeitos a partir de 01/01/16, todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, considerando os pagamentos parciais efetuados pelo Código de Receita 0313-7 (ICMS/ST recolhimento antecipado), extraídos do banco de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, conforme Anexo 01 do Auto de Infração (código de ocorrência 01.069.001);
- ✓ deixar de reter e recolher ICMS/ST, relativo ao diferencial de alíquota, nas operações com mercadorias listadas no item 18, efeitos até 31/12/15, e capítulo 10, efeitos a partir de 01/01/16, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a uso/consumo ativo permanente (código de ocorrência 01.069.007).

A responsabilidade tributária foi imputada à Autuada nos termos do disposto nos Protocolos ICMS nº 196/09 e nº 41/08, bem como na legislação tributária mineira, especialmente o art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e o art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

O Fisco relacionou no Anexo 02 do Auto de Infração todas as situações em que ocorreram falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST (cód. ocorrência 01.069.002), recolhimento a menor de ICMS/ST (cód. ocorrência 01.069.001) e falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST-DIFAL (cód. ocorrência 01.069.007), em relação às operações objeto de autuação com mercadorias listadas no item 18 (materiais de construção) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15).

No mesmo passo, foram relacionadas todas as situações referentes à constatação da ocorrência de falta de retenção/recolhimento do ICMS/ST, em relação às operações objeto de autuação com mercadorias listadas no Capítulo 10 (materiais de construção) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/01/16), dando origem ao Anexo 03 do Auto de Infração.

Nos Anexos 04 e 05 do Auto de Infração foram consolidadas, respectivamente, por nota fiscal, as informações constantes dos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração.

O crédito tributário relativo às operações constantes dos Anexos 04 e 05 do Auto de Infração foi apurado e demonstrado no Anexo 06 do Auto de Infração, por código de ocorrência.

Em relação à falta de retenção/recolhimento de ICMS/ST (cód. ocorrência 01.069.002) e recolhimento a menor do imposto (cód. ocorrência 01.069.001), referentes às operações com mercadorias listadas no item 14 (autopeça) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15), destinadas aos contribuintes mineiros

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionados no Anexo 07 do Auto de Infração, as informações encontram-se na planilha correspondente ao Anexo 08 do Auto de Infração.

Em relação à exigência referente às operações realizadas com mercadorias listadas no Capítulo 01 (autopeça) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/01/16), as informações foram consolidadas no Anexo 09 do Auto de Infração.

Os Anexos 10 e 11 do Auto de Infração referem-se, respectivamente, aos consolidados, por nota fiscal, das informações constantes dos Anexos 08 e 09.

As exigências relativas às operações constantes dos Anexos 10 e 11 do Auto de Infração foram apuradas e demonstradas no Anexo 12, por código de ocorrência.

Observa-se que, em relação a diversas operações, diante da constatação de que teria ocorrido o recolhimento do imposto devido pela Contribuinte, o Fisco exigiu somente a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, da Lei nº 6.763/75 (cód. de ocorrência 01.069.999), uma vez que não teria havido o destaque da base de cálculo do imposto na nota fiscal, conforme exigido na legislação tributária do estado de Minas Gerais.

Os valores apurados nos Anexos 06 e 12 do Auto de Infração encontram-se consolidados no Anexo 13, por código de ocorrência, e no Anexo 14, demonstrando, inclusive a multa isolada pela falta de exibição de documentos requisitados (código de ocorrência 01.024.009).

No Relatório Fiscal, o Fisco destaca que os contribuintes mineiros destinatários relacionados no Anexo 07 do Auto de Infração “*possuem CNAE principais que atendem o conceito de “uso especificamente automotivo”*”, de acordo com o previsto no art. 58-A do Anexo XV do RICMS/02.

Informa, também, que, embora devidamente intimada, conforme AIAF de fls. 02/20, a Contribuinte não forneceu nenhum comprovante de pagamento de ICMS/ST e que o Anexo 01 do Auto de Infração contém a relação de 128 (cento e vinte e oito) recolhimentos do imposto efetuados pela empresa (código de receita 0313-7 – ICMS substituição tributária recolhimento antecipado), cujas informações foram extraídas do banco de dados da SEF/MG.

Tais recolhimentos foram devidamente abatidos do crédito tributário apurado.

Esclarece que “*a Coluna “Recolhedor GNRE”, quando em branco, contida nos Anexos 02, 03, 08 e 09, indica a não identificação de recolhimento de Guia para a respectiva NFe”*”.

Exige-se, ainda, a Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso I, da Lei nº 6.763/75, porém, **no PTA nº 01.001027207-79** (complementar ao presente processo), em razão do descumprimento do determinado no art. 40 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que se constatou que a Autuada não providenciou a inscrição do estabelecimento no Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que todos os anexos do Auto de Infração foram inseridos na mídia eletrônica de fls. 40 dos autos.

Quanto às irregularidades apontadas no Auto de Infração, cumpre registrar, inicialmente, que, após discussões travadas nos autos em relação às exigências fiscais no que tange às operações de remessa a contribuintes mineiros de mercadorias listadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 31/12/15, ou Capítulo 01 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente após 01/01/16, ou seja, exigências com fulcro no Protocolo ICMS nº 41/08 e legislação tributária mineira, o Fisco acatou os argumentos e documentos apresentados pela Defesa, excluindo o respectivo crédito tributário, eliminando, assim, os Anexos 07, 08, 09, 10, 11 e 12 do Auto de Infração, conforme “Termo de Rerratificação 2 de Lançamento” de fls. 323/329.

Tal reformulação deu origem aos Anexos “13 Retificado 2” e “14 Retificado 2” do Auto de Infração, constantes do CD de fls. 329.

Passa-se, então, à análise somente das exigências fiscais com base no Protocolo ICMS nº 196/09 e na legislação tributária mineira, relativas às operações objeto de autuação com mercadorias listadas no item 18 (efeitos até 31/12/15) e no Capítulo 10 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, relacionadas nos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração.

A Impugnante relata que *“atua no setor de fabricação, comércio, importação, exportação, prestação de serviços, distribuição e representação de tubos em metal e borracha e acessórios (mangueiras hidráulicas (e não hídricas) e industriais, conexões em aço para mangueiras, válvulas, engates, etc), voltadas para o setor industrial”*, não se confundindo com o segmento de mercado denominado “materiais de construção e congêneres”.

Aduz que todos os seus produtos comercializados jamais estiveram sujeitos à substituição tributária, não se enquadrando no Protocolo ICMS nº 196/09, pois seriam estranhos e contraindicados para uso na construção civil.

Reclama que o Fisco não teria buscado qualquer contato ou informações sobre as mercadorias objeto de autuação.

Defende que, no campo “Informações Adicionais” de todas as notas fiscais eletrônicas, teria sido consignadas as informações de que os produtos comercializados não serviam para uso na construção civil.

Entende que, *“se para um produto estar sujeito à substituição tributária fosse irrelevante o segmento de mercado para o qual foi destinado, bastaria a indicação do Código NCM-SH em tabelas, sendo absolutamente dispensável o Anexo 01 (segmentos de mercadorias) dos Convênios CONFAZ nº 92/2015 e nº 52/2017”*.

Em relação ao enquadramento feito pelo Fisco no item 18, ou Capítulo 10, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno) de tais produtos objeto de autuação, relacionados nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração, a Impugnante faz a seguinte abordagem:

Este item 18 do Anexo XV da Parte 2 do Decreto nº 43.080/2002 com efeitos até 31/12/2015 contava com a seguinte redação:

18. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO

18.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 196/09), Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Espírito Santo (Protocolo ICMS 26/10), Paraná (Protocolo ICMS 196/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 196/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 196/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 196/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 32/09).

Ou seja, resta claro que o item 18 teria dois âmbitos de aplicação, sendo um interno (voltado aos contribuintes mineiros) e outro interestadual, com fundamento de validade, no caso do Estado do Paraná, no Protocolo ICMS 196/09.

Só desta ligeira análise já se pode depreender que, se em relação ao contribuinte mineiro o tal item 18 poderia ter aplicabilidade plena; mas tal somente ocorreria em relação aos contribuintes paranaenses caso o tal item 18 se conformasse ao conteúdo do Protocolo ICMS 196/2009 que lhe dá fundamento, jamais podendo extrapolá-lo.

A partir de 01/01/2016, dos 08 (oito) tipos de produtos, apenas em relação a 03 (três) se continuou a exigir, no Auto de Infração, a Substituição Tributária, com fundamento no Protocolo ICMS nº 196/2009. De acordo com o Item 10, no qual se “transformou” o Item 18 para adaptação da Legislação Mineira às normas gerais de Substituição Tributária trazidas pelo Convênio 92/2015, os NCM’s 40.09, 4016.9300 e 3917 deixaram de compor a lista dos Materiais de Construção e Congêneres. E com acerto assim procedeu a Legislação Mineira, tendo em vista que os produtos enquadrados nestes códigos NCM’s efetivamente não guardam qualquer correlação com a Construção Civil.

Feitas essas considerações, a Defesa passa a abordar acerca de suas implicações sobre cada item, individualmente considerado e de acordo com a sua classificação NCM.

Em relação ao produto Mangueira de borracha– NCM 40.09, o Fisco o classifica no subitem 18.1.16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, que apresenta a seguinte descrição:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tubos de borracha vulcanizada não endurecida, mesmo providos dos respectivos acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), exceto as relacionadas no subitem 14.85

A Impugnante alega que, “*da leitura desta descrição e no contexto do Item 18, o qual se referia justamente a Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno, já seria de se concluir que a Substituição Tributária na espécie não englobaria a totalidade dos produtos enquadrados nesta descrição, mas apenas e tão somente aqueles que se confundam justamente com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno*”.

Acrescenta que, “*se o título do Item 18 fosse irrelevante para a interpretação do alcance da Substituição Tributária, seria absolutamente desnecessária a divisão da Parte 2 do Anexo 15 em itens, bastando que se relacionassem em sequencia os subitens e seus respectivos códigos NCM para se verificar a sujeição ou não à Substituição Tributária*”.

Entendendo, então, que “*o segmento de mercado é fundamental para a avaliação ou não da pertinência da Substituição Tributária*”, conclui que, “*não sendo o produto classificável como Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno, não há o que se falar em Substituição Tributária*”.

Acrescenta que, “*sendo a Impugnante paranaense, não restam dúvidas de que somente poderá lhe alcançar a Substituição Tributária tal qual prevista pelo próprio Protocolo ICMS nº 196/2009*”, nos termos do seu Anexo Único, em que há a seguinte descrição para o produto de NCM 40.09, sujeito à substituição tributária:

Tubos de borracha vulcanizada não endurecida, mesmo providos dos respectivos acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões) para uso na construção civil.

(grifou-se)

Aduz que a legislação tributária mineira que fundamenta o presente trabalho não pode extrapolar o que dispõe o Protocolo.

Apresenta, às fls. 55/65, ilustrações do produto em análise (mangueiras industriais e hidráulicas), extraídas do catálogo de produtos comercializados pela Contribuinte (cujo inteiro teor se encontra na mídia eletrônica de fls. 130), no intuito de reforçar a alegação de que “*tais mangueiras, todas com suas especificações técnicas e destinações específicas, em nada se confundem com a construção civil*”, não sendo, portanto, sujeitas à substituição tributária, uma vez que não são abrangidas pelo subitem 18.1.16 do item 18, ou Capítulo 10, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e nem pelo Protocolo ICMS nº 196/09.

Nessa mesma linha de raciocínio, a Impugnante traz, às fls. 67/96, argumentos e documentos relativos aos produtos abaixo relacionados, afirmando que são de uso exclusivamente industrial, muitas vezes desenvolvidos para compor sistemas hidráulicos (e não hídricos) de altíssima pressão, não se referindo ao segmento de mercado de construção civil (Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno), portanto não estão sujeitos à substituição tributária:

- Mangueiras de PVC – NCM 39.17

O Fisco classifica este produto no subitem 18.1.4 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, que apresenta a seguinte descrição:

Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos

A Impugnante destaca a descrição contida no Protocolo ICMS nº 196/09:

Protocolo ICMS 196, de 11/12/09

Anexo Único

(Item 04; NCM/SH 39.17; Descrição das Mercadorias)

Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção civil.

(grifou-se)

- Anéis de vedação – NCM 4016.93.00 - produtos classificados pelo Fisco no subitem 18.1.18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, que apresenta a seguinte descrição (redação idêntica à contida no Protocolo ICMS nº 196/09):

Juntas, gaxetas e semelhantes, de borracha vulcanizada não endurecida, para uso não automotivo

- Terminais e Conexões – NCM 73.07 – produtos classificados pelo Fisco no subitem 18.1.52 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, e no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos a partir de 01/01/16, que apresentam a seguinte descrição (mesma descrição contida no Protocolo ICMS nº 196/09):

Acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço

- Válvulas – NCM 84.81 – produtos classificados pelo Fisco no subitem 18.1.84 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, e no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos a partir de 01/01/16, que apresentam a seguinte descrição (mesma descrição contida no Protocolo ICMS nº 196/09):

Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes

- Acessórios para tubo de alumínio – NCM 7609.00.00 – a Impugnante afirma que os produtos foram classificados pelo Fisco no subitem 18.1.73 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, que apresenta a seguinte descrição:



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

Subitem 18.1.73

Acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de alumínio

A Impugnante destaca a descrição contida no Protocolo ICMS nº 196/09:

Acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de alumínio, para uso na construção civil

Acrescenta a informação de que, “a partir de 01/01/2016 estes acessórios para tubos de alumínio deixaram de constar da Legislação Mineira, ou seja, não foram transferidos para o Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do Decreto 43.080/2002”.

- Abraçadeiras – NCM 73.26 - produtos classificados pelo Fisco no subitem 18.1.66 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, e no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos a partir de 01/01/16, que apresentam a seguinte descrição (redação idêntica à contida no Protocolo ICMS nº 196/09):

Abraçadeiras

- Mangueiras de Inox – NCM 8307 - produtos classificados pelo Fisco no subitem 18.1.81 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos até 31/12/15, e no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos a partir de 01/01/16, que apresentam a seguinte descrição:

Subitem 18.1.81

Tubos flexíveis de metais comuns, mesmo com acessórios

Capítulo 10

Tubos flexíveis de metais comuns, mesmo com acessórios, para uso na construção

A Impugnante destaca a descrição contida no Protocolo ICMS nº 196/09:

Tubos flexíveis de metais comuns, mesmo com acessórios, para uso na construção

E acrescenta que, “em relação a este produto, o Auto de Infração se restringe ao período de Agosto/2013 a Dezembro/2015”.

A Impugnante argumenta que, ainda que tenha sido demonstrada “a estranheza dos produtos fabricados e destinados aos usos industriais” em relação aos Materiais de Construção e Congêneres, a interpretação do Fisco violaria a própria legislação mineira, “especialmente os artigos 12, §§ 1º e 3º e 12-B” do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12

(...)

§ 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:

**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.”

(...)

§ 3º O regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

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

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

**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:**

“§ 3º As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.”

(...)

Art. 12-B. As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.

Da leitura desses dispositivos, a Impugnante afirma que “*resta evidente a importância do segmento de mercado ao qual se relaciona a Substituição Tributária, para aferir se uma determinada mercadoria estaria ou não sujeita a este regime*”, entendendo que “*a substituição tributária deverá levar em conta a mercadoria*”, sendo que “*somente se sujeitarão à Substituição Tributária aquelas mercadorias que se conformarem, que fizerem parte do agrupamento; se estejam vinculadas aos respectivos capítulos do Anexo XV*”.

Acrescenta que, “*a partir do advento do Convênio ICMS nº 92/2015, os segmentos de mercado sujeitos à substituição tributária doravante compõe todo o “Anexo I”, o qual foi instituído apenas e tão somente para indicar os segmentos de mercado sujeitos à ST. Deste Anexo I constam nominalmente os setores da economia*

*cujos produtos estariam sujeitos à substituição tributária, o que retira qualquer margem à dúvida acerca da importância e peso de tais segmentos quando da análise do enquadramento ou não das mercadorias no regime da substituição tributária”.*

Destaca, também, que *“tais segmentos de mercado, agora arrolados no Anexo I, compõe justamente os dois primeiros dígitos do Código Especificador da Substituição Tributária – CEST, isto é, fazer parte do segmento é condição sine qua non para que determinada mercadoria esteja sujeita à Substituição Tributária”.*

Entretanto, conforme se verá adiante, não procedem os argumentos de Defesa.

Vale esclarecer, inicialmente, que, embora no processo haja referência à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a legislação mineira cita a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias com base no Sistema Harmonizado (NBM/SH), há equivalência entre as normas, pois, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 8.950/16, a NCM constitui a NBM/SH.

Registra-se, também, que não há dúvidas nos autos quanto à classificação NCM dos produtos objeto de autuação, pois, entre Contribuinte e Fisco, não há qualquer discordância a esse respeito.

Cumprе lembrar, conforme já mencionado em fase preliminar, que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, conforme dispõe a Cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81, de 10 de setembro de 1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Assim, de acordo com o Anexo XV do RICMS/02, a substituição tributária é aplicada sobre as operações realizadas com qualquer produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que a descrição desse produto corresponda àquela prevista na referida Parte 2 e, também, com efeitos a partir de 01/01/16, haja expressa determinação de aplicação desse regime, conforme os códigos apostos na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

Importa ressaltar que, até 31/12/17, as denominações dos Itens (efeitos até 31/12/15) e dos Capítulos (efeitos a partir de 01/01/16) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 eram irrelevantes para definir os efeitos tributários, e visavam meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme dispunha o § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, ficando a incidência do regime de substituição tributária independente do emprego que era dado às mercadorias.

Isso porque, o Decreto nº 47.314/17, de 28/12/2017, com efeitos a partir de 1º/01/2018, alterou a redação do referido dispositivo, para prever que o regime de substituição tributária passou a alcançar somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

Portanto, a alegação da Defesa de que constaria no Anexo do Protocolo ICMS nº 196/09 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 até 31/12/17.

Neste ponto, importa comentar que o Fisco excluiu as exigências, **a partir de 01/01/18**, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em atendimento ao referido § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 vigente a partir de 01/01/18, de acordo com o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 212/214 e demonstrativos constantes do CD de fls. 215.

Ressalta-se que, além dessas condições, a própria legislação pode estabelecer outros requisitos para aplicação da substituição tributária.

Cita-se, como exemplo, o inciso I do art. 58-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que delimita as mercadorias relacionadas no capítulo 1 (atualmente vigente) da Parte 2 deste Anexo ao 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.

Destaca-se que foi justamente em função dessa limitação, prevista no referido dispositivo, que o Fisco excluiu dos autos as exigências fiscais relativas às operações com produtos listados nos Anexos 08 e 09 do Auto de Infração (classificados no item 14 - vigência até 31/12/15 ou no Capítulo 01 - vigência a partir de 01/01/16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02-autopeça), conforme “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 323/324 e demonstrativos constantes do CD de fls. 329.

Contudo, o mesmo não ocorre em relação aos produtos objeto de autuação constantes do item 18, ou do Capítulo 10, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que, em relação a eles, não há qualquer restrição na descrição das mercadorias quanto à sua destinação, para fins de definição da aplicabilidade da substituição tributária.

Ademais, o fato desses produtos serem desenvolvidos para utilização industrial, como defende a Impugnante, não exclui a possibilidade de serem utilizados na construção civil.

Conforme enfatizado pelo Fisco, “*em momento algum o Fisco concluiu que a mercadoria teria como destinação a exclusiva aplicação na construção civil, pois considerou irrelevante na definição dos efeitos tributários a destinação dada à mercadoria*”.

Para facilitar o entendimento, vale reproduzir as descrições constantes dos itens e capítulos em análise da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigentes no período autuado, relativas às mercadorias listadas nos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração:

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

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 2

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
46.0	10.0 46.0 0	7307	Acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço	10.1 10.2	35
62.0	10.0 62.0 0	7326	Abraçadeiras	10.1	75
77.0	10.0 77.0 0	8307	Tubos flexíveis de metais comuns, mesmo com acessórios, para uso na <u>construção</u>	10.1	50
79.0	10.0 79.0 0	8481	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes	10.1	40

**Efeitos de 1º/01/2016 a 30/04/2019 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:**

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)

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

6.0	10.0 06.0 0	3917	Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos, para uso na construção	10.1 10.2	35
-----	-------------------	------	--	--------------	----

**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	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
18.1.4	39.17	Tubos, e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos	35
18.1.16	40.09	Tubos de borracha vulcanizada não endurecida, mesmo providos dos respectivos acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), exceto as relacionadas no subitem 14.85	55
18.1.18	4016.93.00	Juntas, gaxetas e semelhantes, de borracha vulcanizada não endurecida, para uso não automotivo	75
18.1.52	73.07	Acessórios para tubos (inclusive uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de ferro fundido, ferro ou aço	35
18.1.66	73.26	Abraçadeiras	75
18.1.73	7609.00.00	Acessórios para tubos (por exemplo, uniões, cotovelos, luvas ou mangas), de alumínio	55

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

18.1.81	83.07	Tubos flexíveis de metais comuns, mesmo com acessórios	50
18.1.84	84.81	Torneiras, válvulas (incluídas as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes	40

De fato, consta do Anexo Único do Protocolo nº 196/09, somente em relação às mercadorias objeto de autuação enquadradas nas NCMs 39.17, 40.09, 7609.0000 e 83.07, a observação de que os produtos são “*para uso na construção civil*”.

Contudo, de acordo com o demonstrado acima, na legislação mineira, não foi eleita essa destinação para fins de aplicação da substituição tributária em nenhuma das descrições das mercadorias constantes dos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração.

Observa-se que tal restrição foi introduzida na legislação mineira a partir de 01/01/16 somente para as mercadorias de NCM 39.17 e 8307, o que levou o Fisco a apurar respectivas exigências fiscais somente até 31/12/15.

Nota-se que o Fisco também apurou exigências fiscais até 31/12/15 em relação às operações com os produtos de NCM 40.09 e 4016.93.00, uma vez que, a partir de 01/01/16, eles não constam do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Vale reiterar, novamente, que, por força dos Convênios ICMS acima citados, que estabelecem normas gerais de regimes de substituição tributária, o sujeito passivo por substituição deverá observar a legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Nesse mesmo diapasão, a Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, manifestou o seu entendimento, conforme se depreende de respostas dadas, por exemplo, às Consultas de Contribuinte nºs 051/13 e 205/18:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 051/2013

PTA Nº : 16.000467592-43

ORIGEM : Contagem - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MÁSCARAS DE PROTEÇÃO PARA SOLDAGEM -A substituição tributária estabelecida no Anexo XV do RICMS/02 somente se aplica ao produto que, cumulativamente, esteja incluído num dos códigos da NBM/SH

relacionados na Parte 2 desse Anexo e integre a respectiva descrição, independentemente do uso que se venha a dar ao produto, servindo as denominações dos itens da Parte 2 meramente para facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo irrelevantes para definir os efeitos tributários, nos termos do § 3º, art. 12, Parte 1 do mesmo Anexo.

(...)

RESPOSTA:

(...)

O Protocolo ICMS 196/09 foi incorporado ao Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais (Decreto Estadual nº 43.080/02) que dispõe, em seu Anexo XV, Parte 2, subitem 18.1.14, que se aplica o regime da substituição tributária às mercadorias classificadas no código NBM/SH 3926.90 descritas como “outras obras de plástico” - veja que a descrição consignada na legislação estadual não faz distinção quanto ao uso ou aplicação da mercadoria.

(...)

Destacamos ainda que, conforme disposição expressa do Regulamento do Imposto contida no § 3º, art. 12, Parte 1 do Anexo XV, as denominações dos itens da Parte 2 do referido Anexo (no caso do item 18: materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno) são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.

Desta forma, as referidas máscaras (e lentes) de proteção para soldagem comercializadas pela Consulente, uma vez classificadas no código NBM/SH 3926.90.90 e enquadradas no conceito de “outras obras de plástico” (haja vista sua matéria-prima principal: plástico de policarbonato), estarão sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, mesmo que não sejam destinadas para uso na construção civil.

Neste sentido vide Consultas de Contribuintes nº 027/2013, 111/2012 e 274/2010.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 205/2018

PTA Nº : 45.000016022-33

ORIGEM : São Leopoldo - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUTOPEÇAS - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES - APLICABILIDADE - Como estão sujeitas à substituição



tributária prevista nos itens 20.0 e 62.0 do capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, nas saídas, em operação interna, de abraçadeiras de plástico e de aço inox, classificadas, respectivamente, na subposição 3926.90.90 e na posição 73.26, ambas da NBM/SH, com destino a contribuinte do ICMS, independentemente da atividade que este exerça, o remetente será responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, conforme disposto no art. 12 da Parte 1 do referido anexo.

(...)

Resposta:

(...)

Conforme já manifestado por esta Diretoria em outras oportunidades, aplica-se o regime de substituição tributária sobre as operações realizadas com qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, desde que a descrição desse produto corresponda àquela prevista na referida Parte 2 e, também, haja expressa determinação de aplicação desse regime, conforme os códigos apostos na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

Ademais, até 31/12/2017, as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 eram irrelevantes para definir os efeitos tributários e visavam meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária, conforme dispunha o § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Contudo, o Decreto nº 47.314/2017, de 28/12/2017, com efeitos a partir de 1º/01/2018, alterou a redação do referido dispositivo, para prever que o regime de substituição tributária passou a alcançar somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas

Além dessas condições, a própria legislação pode estabelecer outros requisitos para aplicação da substituição tributária.

É o caso, por exemplo, do inciso I do art. 58-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que estabelece que, tratando-se de sujeito passivo por substituição localizado em outra unidade da Federação, a substituição tributária aplica-se às mercadorias relacionadas no capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo 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.

(...)

Desse modo, como a abraçadeira é passível de uso na construção civil, de acordo com a informação prestada na exposição, e se enquadra na descrição e códigos dos itens 20.0 e 62.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, conforme for composta de plástico ou de aço inox, a substituição tributária se aplica ao referido produto, independentemente do efetivo emprego que venha a lhe ser dado em alguma das etapas da cadeia de circulação, inclusive pelo consumidor final.

Em suma, como estão sujeitas à substituição tributária prevista nos itens 20.0 e 62.0 do capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, nas saídas, em operação interna, de abraçadeiras de plástico e de aço inox, classificadas, respectivamente, na subposição 3926.90.90 e na posição 73.26, ambas da NBM/SH, com destino a contribuinte do ICMS, independentemente da atividade que este exerça, a Consulente será responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes, conforme disposto no art. 12 da Parte 1 do referido anexo.

Relativamente às saídas em operações interestaduais, a Consulente deverá consultar a legislação tributária da unidade federada de destino.

Registra-se, também, que essa mesma matéria já foi objeto de discussão neste Conselho de Contribuintes, conforme, a título de exemplo, decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.050/18/1ª:

ACÓRDÃO: 23.050/18/1ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000917497-92

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - MATERIAL DE USO E CONSUMO/ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E A INTERESTADUAL, EM RELAÇÃO ÀS REMESSAS DE MERCADORIAS A CONTRIBUINTE

MINEIRO DESTINADA A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE DO ADQUIRENTE, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 32/09, FIRMADO ENTRE O ESTADO DE MINAS GERAIS E O DE SÃO PAULO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 12 C/C § 2º, PARTE 1, ANEXO XV, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS ÀS MERCADORIAS “CHAPA DE DESGASTE METÁLICA”, “CHAPA DE REVESTIMENTO” E “PLACA DE REVESTIMENTO”, UTILIZADAS NO REVESTIMENTO DOS “CHUTES”, NO PERÍODO POSTERIOR A 31/12/15, VISTO QUE AS MERCADORIAS NÃO SE AMOLDAM À DESCRIÇÃO CONTIDA NO ITEM 61.0 DO CAPÍTULO 10 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

DECISÃO

(...)

DO MÉRITO

(...)

DESTACA QUE O CÓDIGO NCM 73.25, QUE PODERIA ESTAR RELACIONADO COM OS PRODUTOS VENDIDOS À SUA CLIENTE, É CLASSIFICADO NO ANEXO ÚNICO DO PROTOCOLO ICMS 32/09 COMO “OUTRAS OBRAS MOLDADAS, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, PARA USO NA CONSTRUÇÃO CIVIL”, OU SEJA, APENAS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO CIVIL, O QUE NÃO SERIA O CASO DAS MERCADORIAS POR ELA COMERCIALIZADAS.

(...)

ENTRETANTO, NÃO LHE CABE RAZÃO, CONFORME SE VERÁ.

(...)

NO CASO DOS AUTOS, O PROTOCOLO ICMS Nº 32/09, DO QUAL OS ESTADOS DE MINAS GERAIS E SÃO PAULO SÃO SIGNATÁRIOS, DISPÕE SOBRE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO, ACABAMENTO, BRICOLAGEM OU ADORNO, LISTADOS EM SEU ANEXO ÚNICO, ESTANDO DISPOSTO, NO PARÁGRAFO ÚNICO DA CLÁUSULA PRIMEIRA, A ATRIBUIÇÃO AO ESTABELECIMENTO REMETENTE, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DA RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL:

(...)

CABE RESSALTAR QUE A DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O ÂMBITO DE APLICAÇÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO REGIME E AS MARGENS DE VALOR AGREGADO (MVA) ESTÃO CONTIDAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02. TAIS DENOMINAÇÕES, ESCLAREÇA-SE DESDE LOGO, SÃO IRRELEVANTES PARA DEFINIR OS EFEITOS TRIBUTÁRIOS, VISANDO MERAMENTE FACILITAR A IDENTIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 12, §§ 1º E 3º DO MENCIONADO ANEXO, IN VERBIS:

(...)

ASSIM SENDO, OBSERVA-SE QUE AS MERCADORIAS ENQUADRADAS NO CÓDIGO NBM 73.25, PROVENIENTES DO ESTADO DE SÃO PAULO E DESTINADAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS, NO PERÍODO DE 01/01/13 A 31/12/15, ESTAVAM SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTO NO PROTOCOLO ICMS Nº 32/09 E NO ANEXO XV DO RICMS/02.

Portanto, verificando que os produtos relacionados no Anexo 02 do Auto de Infração estão incluídos em códigos da NBM/SH indicados no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e integram a respectiva descrição, não havendo qualquer ressalva no que tange à sua destinação, correta a análise fiscal de que tais produtos são sujeitos ao regime de substituição tributária.

Da mesma forma, verifica-se correta a análise efetuada em relação aos produtos constantes do Anexo 03 do Auto de Infração, que se encontram incluídos em códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e integram a respectiva descrição, havendo, inclusive, indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

Logo, corretas as respectivas exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e, também, da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, da citada lei, em razão da falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST em todas as notas fiscais objeto de autuação:

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:

(...)

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;

**Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

A Impugnante, admitindo a hipótese de que as mercadorias objeto de autuação são sujeitas à substituição tributária, questiona a razão de não ter sido aplicado o disposto no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, que atribui ao destinatário mineiro a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, caso o remetente não o faça.

Afirma que responsabilizar a Autuada “é uma ilegalidade flagrante, decorrente da negativa de vigência ao referido artigo 15”.

No entanto, equivocado é o entendimento da Defesa.

Conforme já registrado em fase preliminar, o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º (já transcrito anteriormente) e na Lei Complementar n.º 87/96, especialmente arts. 6º e 9º. Veja-se:

Lei Complementar n.º 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

(...)

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se, da leitura de tais dispositivos, que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias que julgarem necessárias, e, ainda, tratando-se de operação interestadual, o regime de substituição tributária depende de Convênio ou Protocolo firmado entre os estados envolvidos.

Assim, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75 juntamente com o Anexo XV do RICMS/02.

Paralelamente, conforme detalhado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, “*por força da Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93 (revogado a partir de 01/01/2018, que estabeleceu 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*” (grifou-se).

O Fisco observa, também, que “*a Cláusula Quarta dos Convênios ICMS n.º 52/17 (revogado a partir de 01/01/2019, que estabeleceu normas gerais a serem observadas a Regimes de Substituição Tributária) e nº 142/18 (revogador, que dispõe sobre os Regimes de Substituição Tributária), detalha que o Sujeito Passivo por Substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino do bem e da mercadoria*”.

Portanto, de acordo com o Protocolo ICMS nº 196/09, de 11/12/09 (também já parcialmente reproduzido anteriormente), cuja adesão do estado do Paraná se deu por meio do Protocolo ICMS nº 69/11, e considerando também o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, abaixo transcrito, ficou atribuída à Autuada, nas remessas para estabelecimento de contribuintes mineiros das mercadorias relacionadas no item 18, ou Capítulo 10, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a responsabilidade na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes e nas entradas destinadas a uso, consumo ou ativo permanente:

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

*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 subseqüentes.”*

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Vale, também, reproduzir o seguinte comentário do Fisco em sua manifestação fiscal:

Os Incisos IV e V do Artigo 18 do Anexo XV – Parte 1 são hipóteses de inaplicabilidade da Substituição Tributária. O Impugnador refere-se genericamente a destinatários mineiros detentores de regime especial, porém não os relaciona nem apresenta documentação específica que comprove tal afirmação.

Logo, considerando que as operações objeto de autuação, constantes dos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração, correspondem às previstas na legislação citada, incontestemente a responsabilidade **legal** da Autuada como substituta tributária.

Registra-se, ainda, que, em que pese o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02, citado pela Impugnante, tenha colocado o destinatário mineiro como solidário à responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nessas operações, quando não efetuado pelo substituto tributário, tal solidariedade não comporta benefício de ordem, consoante o parágrafo único do art. 124 do CTN, podendo o Sujeito Ativo exigir a dívida, no seu todo, de qualquer dos devedores, independente de uma sequência de devedores:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Noutra vertente, a Defesa aduz que, com fulcro no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 e por entenderem que não haveria qualquer responsabilidade da Remetente localizada em outra unidade da Federação, vários destinatários mineiros, mediante uma “*interpretação literal dos dispositivos da Parte 2 do Anexo XV*” do RICMS/02, efetuaram o recolhimento do ICMS/ST.

Relata que, em relação a diversas operações, por solicitação dos destinatários mineiros, aguardava, antes de autorizar a remessa e o transporte das mercadorias para o estado de Minas Gerais, o recebimento do comprovante de recolhimento do ICMS/ST por parte dos próprios destinatários, os quais afirmavam que as mercadorias eram sujeitas à substituição tributária em âmbito interno.

Informa que, em virtude desse procedimento, constatou “em seus arquivos mais de 2.200 (duas mil e duzentas) páginas de comprovantes no período de 2013 a 2018, dos quais se verifica o integral recolhimento do ICMS-ST”, que se encontram anexados na mídia eletrônica de fls. 130 e, de forma exemplificada, às fls. 113/115.

Destaca que “tais documentos não representam a totalidade dos comprovantes de recolhimentos efetivamente efetuados, mas comprovam com tranquilidade o modus operandi das operações com mercadorias firmadas entre a Impugnante e os destinatários mineiros”.

Em razão de tais argumentos, o Fisco emitiu a Intimação Fiscal de fls. 152/154, solicitando à Autuada “arquivo eletrônico (em forma de Planilha Excel) com o seguinte “lay-out” detalhado abaixo, consistindo somente das informações de todas as Guias de Recolhimentos do ICMS-ST, que foram digitalizadas nos DVDs e apresentadas em arquivos “pdf” contidos na pasta “01.COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO ICMS-ST””, e esclarecendo que:

Tal pedido se deve:

1. À quantidade das referidas Guias;
2. A erro apresentado na tentativa da abertura dos citados arquivos “pdf” no DVD-R anexo à Impugnação do primeiro AI;
3. A ilegibilidade de algumas digitalizações;
4. A apresentação somente da autenticação do pagamento sem a correspondente Guia, ou o inverso, ou com n° da NFe escrito na autenticação divergente do lançado na Guia;
5. A divergência entre datas de recolhimento e datas escritas em algumas Guias; e
6. A necessidade de conferência e validação destas Guias no sistema informatizado da SEF-MG.

Antes da inserção dos dados das Guias na Planilha, solicitamos checar o seguinte: a Guia está com a autenticação de pagamento para a UF MG?; a Guia está com o n° da respectiva NFe?; O identificador do recolhedor (CNPJ/IE) da Guia pertence ao CNPJ da Balflex (03.297.362/001-84) ou do destinatário da referida NFe?

Lay-out da Planilha em colunas:

1. Coluna: contém o nome do arquivo “pdf” em que foi apresentada a Guia/Autenticação;



2. Coluna: nº da NFe que ela se refere;
3. Coluna: Data do seu Recolhimento;
4. Coluna: Valor Recolhido; e
5. Coluna: Identificador do Recolhedor (DAE – “Número Identificação”; GNRE – Dados do Emitente “CNPJ/CPF/Insc. Est”).

(...)

Observa-se que a intimação abordou todo o período autuado, tanto em relação ao presente processo quanto ao PTA complementar nº 01.001027207-79.

Em atendimento à Intimação Fiscal, a Impugnante pronunciou-se às fls. 155/160, refutando, inicialmente, *“a alegação de erro na tentativa de abertura dos arquivos PDF no DVD-R anexo às Impugnações, tendo em vista que tais DVD-R foram testados por diversas vezes, sempre com adequado funcionamento e que foram enviados em várias vias pelos correios e, inclusive, mediante protocolo pessoal realizado na Unidade da Secretaria de Estado da Fazenda de Muriaé”*.

Afirma, também, o seguinte:

Quanto aos demais problemas alegados pelo Auditor Fiscal (ilegibilidade de apenas algumas guias; comprovantes de pagamento desacompanhados das guias ou o inverso; algumas divergências de dados; e eventuais divergências das datas escritas com as datas do efetivo pagamento) nada mais normal para um controle absolutamente informal, feito pela AUTUADA para a conveniência de seus clientes mineiros. Lembre-se que tais comprovantes e guias só foram enviados à AUTUADA por solicitação dos próprios DESTINATÁRIOS MINEIROS, os quais solicitavam sempre que a remessa e o transporte das mercadorias para o Estado de Minas Gerais aguardasse sempre a comprovação de que eles, DESTINATÁRIOS MINEIROS, já haviam realizado o recolhimento do ICMS-ST interno com fundamento no artigo 14 do Anexo XV do Decreto nº. 43.080/2002, evitando desta forma problemas com o FISCO do Estado de Minas Gerais quando do transporte das mercadorias. Esta é a única razão para a AUTUADA deter em seus arquivos tais comprovantes de recolhimento de ICMS-ST realizado por seus clientes mineiros. É essa a única razão de tais guias existirem e também é esta a razão pela qual a AUTUADA não detém consigo a totalidade das guias e comprovantes de recolhimento do ICMS-ST, como já dito, desde sempre devido e recolhido pelos DESTINATÁRIOS MINEIROS, nos termos do artigo 14 do Anexo XV do Decreto nº. 43.080/2002.

(...)

Nesse sentido, a Defesa apresentou planilhas nos moldes do que foi solicitado pelo Fisco e comprovantes de recolhimento de ICMS/ST, inseridos no DVD de fls. 161, assegurando que não restam dúvidas de que *“todo o ICMS-ST novamente cobrado por meio dos Autos de Infração PTA nº 01.001027207-79 e nº 01.001027953-61 já foi devidamente recolhido pelos contribuintes mineiros, pelo que tais autuações representam flagrante tentativa de enriquecimento ilícito do estado de Minas Gerais”*.

O Fisco, por sua vez, de acordo com a nova Intimação Fiscal de fls. 164/200, frisa, mediante análise de todas as guias de recolhimento apresentadas pela empresa autuada, que tais comprovantes *“englobaram as já contidas na Impugnação e as Novas adicionadas na resposta da referida Intimação”* e, ainda, solicita a conferência/manifestação da Autuada em relação aos seguintes agrupamentos de guias de recolhimento e suas respectivas observações:

1- 100 (cem) guias relacionadas às fls. 164/168, cujos pagamentos não foram localizados;

2- 414 (quatrocentas e quatorze) guias relacionadas às fls. 168/178, cujos pagamentos foram localizados, porém, com divergência na data de recolhimento, ou no valor do recolhimento ou em ambos, lembrando que os valores obtidos pelo Fisco se referem ao valor original do ICMS/ST, não sendo considerados juros e multas por atraso no recolhimento;

3- 974 (novecentas e setenta e quatro) guias relacionadas às fls. 178/185, que **não** estão no escopo do presente Auto de Infração, bem como do PTA complementar nº 01.001027207-79;

4- 124 (cento e vinte e quatro) guias relacionadas às fls. 196/198, cujos recolhimentos já haviam sido identificados pelo Fisco no presente processo, bem como do PTA complementar nº 01.001027207-79, sendo, portanto, deduzidos do crédito tributário apurado;

5- 2.242 (duas mil duzentas e quarenta e duas) guias restantes *“obtiveram pagamento pesquisado e confirmado na base de dados da SEF-MG com valor recolhido e data de recolhimento idênticos”*.

A Autuada, então, comparece às fls. 201/205, afirmando que, *“ainda que aponte algumas pequenas e irrelevantes divergências relativas a algumas poucas guias, seja relativamente aos valores recolhidos (divergências sempre relativas ao recolhimento a maior, frise-se) e/ou à identificação do recolhedor, certa é admissão tácita do Agente Fiscal de que, de fato, tais guias e recolhimentos efetivamente se referem a Notas Fiscais emitidas pela Autuada, se referindo portanto à respectiva cadeia ou ciclo”*.

Destaca que *“o ICMS/ST, seja interno, seja externo, poderá incidir sobre determinado ciclo somente uma vez”*, ou seja, caso devido o ICMS/ST Interno, não há que se falar em incidência do ICMS/ST Externo, e vice-versa, pois, caso contrário, haveria dupla incidência em flagrante *“bis in idem”*.

Apresenta a análise de que apenas as guias juntadas pela Autuada já comprovam o recolhimento de quase 65% (sessenta e cinco por cento) do total de

imposto exigido no presente trabalho e no PTA complementar nº 01.001027207-79, sendo que os valores remanescentes poderiam ser comprovados mediante prova pericial junto aos destinatários.

Entende que as referidas guias comprovam cabalmente que o ICMS/ST Interno é o devido, reiterando que essa exigência deve ser apenas com fulcro na legislação mineira, cujo âmbito de incidência não poderia alcançar a Autuada.

No que tange às divergências de valores apuradas pelo Fisco nos agrupamentos 1 a 3, a Impugnante reitera o pedido de prova pericial destinada a comprovar que todo o imposto já foi devidamente recolhido pelos destinatários.

Já em relação às constatações fiscais constantes dos agrupamentos 4 e 5, a Defesa pede a imediata retificação de todo o crédito tributário apurado pelo Fisco, para que se efetue o devido abatimento dos respectivos valores.

Diante de tais considerações, o Fisco acatou parcialmente as razões da Defesa, retificando o crédito tributário, de acordo com o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 212/214 e demonstrativos constantes do CD de fls. 215, para excluir as exigências referentes às operações cujos recolhimentos foram mencionados nos agrupamentos 2 e 5 da Intimação Fiscal (2ª), entendendo que, em relação a essas operações, restou comprovado o devido recolhimento de ICMS/ST, não havendo o que se falar em “*bis in idem*”.

Registra-se que o Fisco também excluiu todas as exigências, **a partir de 01/01/18**, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em atendimento ao § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 vigente a partir de 01/01/18.

Vale pontuar que, em relação às operações indicadas no agrupamento 4 da referida Intimação Fiscal, o Fisco já havia considerado os respectivos recolhimentos na apuração do crédito tributário.

Assim, os Anexos 02 a 06 e 08 a 14 do Auto de Infração foram retificados, os quais se encontram inseridos no referido CD de fls. 215, em que foi acrescentado o Anexo 13-B, demonstrando o crédito tributário original, o valor excluído e o crédito tributário remanescente.

Observa-se que, ao serem considerados tais recolhimentos, diversas operações que, inicialmente, encontravam-se enquadradas no código de ocorrência 01.069.002 (falta de recolhimento do imposto), passaram a compor o grupo de operações em relação às quais é exigida somente multa isolada por falta de consignação de base de cálculo do imposto no documento fiscal (cód. ocorrência 01.069.999), quando foi constatado o recolhimento **total** do imposto, ao passo que outras operações passaram a compor o quadro relativo ao código de ocorrência 01.069.001 (recolhimento a menor do imposto), uma vez que foi constatado o recolhimento **parcial** do imposto devido.

Importa reiterar que, quando o Fisco efetuou essa primeira retificação de lançamento, ele apresentou, ainda, diversos documentos, inclusive declarações das empresas destinatárias das mercadorias relacionadas nos Anexos 07 a 11 do Auto de

Infração, relativos a autopeças, nos quais há indicação de que os produtos fornecidos pela Autuada são aplicados, inclusive, em veículos automotores, conforme documentos de fls. 223/269, que também foram juntados no CD de fls. 215.

Neste ponto, cumpre lembrar que, posteriormente a essa primeira retificação, o Fisco acatou os novos argumentos de defesa apresentados em aditamento de impugnação, no que tange às operações de remessa de autopeça a contribuintes mineiros (item 14, vigente até 31/12/15, e Capítulo 01, vigente a partir de 01/01/16, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), retificando, novamente, o lançamento, para excluir as respectivas exigências, eliminando, assim, os Anexos 07 a 12 do Auto de Infração, e reformulando os Anexos 13 e 14 do Auto de Infração, cujos nomes foram complementados com a expressão “Retificado 2”, conforme “Termo de Rerratificação 2 de Lançamento” de fls. 323/329.

A Impugnante observa em aditamento de impugnação que, não obstante o Fisco tenha afastado a incidência do ICMS/ST após 01/01/18, com base no § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 vigente a partir de 01/01/18, conforme Anexos 02 a 05 do Auto de Infração (originados da primeira retificação), ainda constam exigências relativas ao ano de 2018 nos Anexos “13 Retificado 2”, “13-B Retificado 2” e “14 Retificado”, inclusive no Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 325/328.

Observa, também, que o Anexo 06 retificado do Auto de Infração, cujos dados se encontram consolidados no Anexo 13 retificado 2, foi excluído do processo.

Em virtude dessas inconsistências apontadas pela Impugnante, o Fisco reformulou mais uma vez o crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação 3 de Lançamento” de fls. 343/349, para excluir, de fato, as exigências, a partir de 01/01/18, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, alegando que houve “*erro de digitação na elaboração do Anexo 13 Retificado 2 e por conseguinte do Anexo 14 Retificado 2, contidos no Termo de Rerratificação 2, de 10/06/2019*”.

Assim, foram gerados os Anexos “13 Retificado 3”, “13-B Retificado 3” e “14 Retificado 3”, os quais foram inseridos no DVD de fls. 349, em que se encontra, também, o Anexo 06 do Auto de Infração, devidamente retificado, que havia sido excluído anteriormente.

Em relação às demais operações objeto de autuação, a Impugnante reitera, em aditamentos de impugnação, seus argumentos iniciais, frisando que seus produtos não se enquadram no segmento de “materiais de construção e congêneres”, não se sujeitando ao Protocolo ICMS nº 196/09.

Assegura que todo o ICMS/ST já foi recolhido pelos destinatários mineiros, assim como já demonstrado pelos comprovantes de recolhimento do imposto em relação à parte das operações objeto de autuação.

Alega que houve “*flagrante erro de direito, nos termos da Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos: “A mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento*”, entendendo que “*desde sempre prevaleceu, seja para a Autuada, seja para os destinatários, seja para o Fisco Mineiro*

*(quando da fiscalização do transporte); era justamente a exigência tão somente do ICMS-ST Interno, nos termos do artigo 14 do Anexo XV do Decreto 43.080/2002, ICMS-ST este desde sempre recolhido pelos destinatários mineiros”.*

Assim, reitera o pedido de prova pericial a comprovar os recolhimentos de ICMS/ST realizados pelos destinatários mineiros.

Todavia, conforme exaustivamente demonstrado, não há dúvidas de que os produtos objeto de autuação se encontram, no período autuado, sujeitos ao regime de substituição tributária, sendo a Autuada responsável legal (substituta tributária) pela retenção e recolhimento do imposto devido.

Cumpra registrar que o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 imputa a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST unicamente ao contribuinte mineiro, somente quando a responsabilidade não for atribuída ao remetente de outra unidade da Federação, o que não é o caso dos autos.

Todavia, não procede o argumento da Defesa de que houve mudança de critério jurídico, o que não autorizaria revisão de lançamento.

Desde o início do trabalho, o Fisco apresentou a acusação de que a Autuada deixou de reter e recolher o ICMS/ST nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária destinadas a contribuintes mineiros.

Diante da comprovação pela Impugnante de que parte das exigências já haviam sido recolhidas ao estado de Minas Gerais, o Fisco, corretamente, deduziu tais valores do crédito tributário original, por meio do “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 212/215.

Nessa oportunidade, o Fisco também excluiu todas as exigências, **a partir de 01/01/18**, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em atendimento ao § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 *vigente a partir de 01/01/18*.

Da mesma forma, ao observar, em função das informações prestadas pela Defesa, que as mercadorias relativas às operações constantes dos Anexos 08 e 09 do Auto de Infração não se encontravam sujeitas ao regime de substituição tributária, o Fisco novamente reformulou o crédito tributário, por meio do “Termo de Rerratificação de Lançamento” de fls. 323/329.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, não há evidência de que tenha ocorrido qualquer mudança de critério jurídico.

Importa destacar que o fato de a Impugnante ter apresentado comprovantes de recolhimento de parte dos valores exigidos, os quais foram devidamente decotados, não acarreta a conclusão de que todo o valor remanescente também já foi recolhido anteriormente.

Para isso é necessário que haja a devida comprovação, o que não foi demonstrado pela Defesa, mesmo diante de várias oportunidades que teve até o momento, inclusive mediante duas intimações realizadas no decorrer do processo.

Nota-se que, da intimação do Auto de Início de Ação Fiscal (ocorrida em junho de 2018), momento em que o Fisco solicitou “cópias das Guias de Recolhimento do ICMS-ST/DIFAL, com respectivo comprovante de pagamento”, até o final do procedimento de instrução processual, já teriam transcorrido mais de 18 (dezoito) meses, prazo mais que suficiente para a Autuada apresentar os documentos hábeis a comprovar suas alegações, o que não ocorreu.

Portanto, se apresenta inócua e protelatória qualquer medida no sentido de dar nova oportunidade para a Defesa apresentar documentos que possam comprovar o recolhimento do imposto em relação às operações remanescentes.

Destaca-se, ainda, que, conforme já registrado em fase preliminar, não seria o caso de deferimento de pedido de prova pericial, uma vez que a própria Defesa poderia ter trazido aos autos, caso existissem, os documentos necessários para comprovar que já teria havido o recolhimento do imposto, não necessitando de qualquer conhecimento técnico ou especial para isso.

A Impugnante afirma que o Fisco não apresentou justificativas para a desconsideração de grande parte dos comprovantes por ela acostados aos autos, entendendo que o Fisco deixou de considerar:

- a) 1.100 (mil e cem guias) cujos pagamentos não foram localizados (sem no entanto diligenciar junto aos destinatários para que comprovassem o recolhimento);
- b) 414 guias apenas em face de divergência, pasme, de data de recolhimento e de valor, porque o Sistema utilizado não identifica as diferenças a maior decorrentes de juros e multas em face de pagamentos em atraso;
- c) 974 guias que, arbitrariamente, o Auditor Fiscal alegou não fazerem parte do escopo dos PTAs, (sem oferecer qualquer relação descritiva de quais seriam estas guias;
- d) 124 que, alegadamente, já teriam sido descontadas dos valores devidos, mas que também não estavam acompanhadas de qualquer relatório demonstrativo.

(...)

Aduz que, à época da reformulação do lançamento, o Fisco não prestou “qualquer esclarecimento a respeito do que foi considerado e do que não foi”.

Acrescenta que “não há qualquer demonstrativo que possibilite à Impugnante um mínimo de transparência acerca dos trabalhos realizados, de imensa extensão e complexidade, pelo que imprescindível a produção de prova pericial e com tempo de trabalho minimamente condizente com o tamanho das diligências necessárias”.

Contudo, mais uma vez, ficou demonstrado nos autos não ter razão a Impugnante, posto que o Fisco demonstrou, no “Termo de Rerratificação de

Lançamento” (fls. 212/213), os valores que estavam sendo acatados para a exclusão. Veja-se:

Em função das informações prestadas na: Impugnação deste Auto de Infração, contidas nas folhas 43 a 151; no cumprimento da 1ª intimação (folhas 152 a 153) contido nas folhas 155 a 163; e na manifestação da 2ª intimação (folhas 164 a 199) contido nas folhas 201 a 211; promovemos à **reformulação desta peça fiscal para exclusão parcial do Crédito Tributário**, de acordo com o próximo parágrafo.

Procedemos ao cômputo dos pagamentos efetuados pelos Destinatários Mineiros relativos às **Guias de Recolhimentos apresentadas** pelo Impugnador (primeiramente na Impugnação, folhas 112 e 130 e posteriormente **no cumprimento da 1ª intimação**, folhas 158 e 161), **e conferidas por nós de acordo** com as folhas 168 a 178, **no Item 2**, e folha 198, **no Item 5**. Tais **pagamentos considerados** geraram novos Anexos 02, 03, 04, 05, 06, 08, 09, 10, 11, 12, 13 e 14, complementados em seu Nome de “Retificados” e inseridos em mídia CD-R anexa a este Termo na folha 215, cujo o Crédito Tributário original totalizou o valor de R\$ 8.170.710,74 (incluso novo DCT-Demonstrativo do Crédito Tributário).

(...)

Para demonstrar tal Extinção Parcial do Crédito Tributário (R\$3.012.087,90) foi elaborado o novo Anexo 13-B, também inserido na mídia CD-R.

(...)

Conforme o Artigo 12, e seu atualizado § 3º, do Anexo XV – RICMS/02, com efeitos a partir de 01/01/2018, **excluimos dos Anexos 03, 05 e 06 Retificados todas as cobranças de Substituição Tributária, ali antes registradas relativas ao Capítulo 10 da Parte 2 – Anexo XV, a partir de 01/01/2018.**

(...)

(destacou-se)

No tocante à essa abordagem feita pela Defesa em relação às guias consideradas ou não para abatimento do crédito tributário, o Fisco apresenta os seguintes comentários em sua manifestação fiscal:

Não houve pelo Impugnador nenhuma retificação de qualquer guia ao citado resultado. Em relação aos seus comentários contidos na folha 284 a respeito de possível desconsideração de guias: a) não foram 1.100 guias e sim 100 guias desconsideradas pois seus pagamentos não foram localizados, porém o

Impugnante não comprovou nenhum destes recolhimentos; b) apesar de valor e/ou data do recolhimento informados com divergência pelo Impugnante, as 414 guias foram consideradas e utilizado o valor do tributo (contido na base de dados da SEF) excluídos juros e multa de mora; c) 974 guias apresentadas pelo Impugnante não estão no escopo deste trabalho em função de suas respectivas NFes não estarem relacionadas nestes Trabalhos (AIs n°s 01.001027207-79 e 01.001027953-61); d) 124 guias já tinham sido consideradas anteriormente.

(...)

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, todas as guias por ela apresentadas foram objeto de análise fiscal, cujos recolhimentos, quando devidamente validados no sistema da SEF/MG, foram considerados para abatimento dos valores exigidos, conforme Anexos 02 a 06 Retificados do Auto de Infração (CDs de fls. 215, 329 e 349).

Considerando que o Fisco, com base no § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, vigente a partir de 01/01/18, excluiu as exigências após 01/01/18, relativas às operações com mercadorias listadas no Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a Impugnante requer a aplicação do referido dispositivo, com efeitos retroativos para todo o período autuado, nos termos do art. 106, incisos I e II, do CTN, por entender que, além de ser *“uma norma interpretativa, é nitidamente mais benéfica”*. Veja-se as normas:

RICMS/02 - Anexo XV

§ 3º O regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. n° 46.931, de 30/12/2015:

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

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. n° 44.147, de 14/11/2005:

“§ 3º As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.”

(...)

CTN



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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

(...)

Assevera que, *“uma vez finalmente reconhecido, à luz do § 3º do artigo 12 do Decreto nº 43.080/2002, que os produtos da Autora são absolutamente estranhos à Construção Civil, imprescindível que tal reconhecimento se dê desde sempre, alcançando todo o período compreendido nos PTAs ora impugnados, sob pena de absurda consequência, qual seja, a classificação dos produtos da Autora como sendo Materiais de Construção e Congêneres até 31/12/2017, deixando de sê-lo em 01/01/2018, o que não se pode admitir”*.

Reforça, por fim, que o Fisco *“deveria ao menos, por coerência, levar em consideração as descrições dos produtos contidas do Protocolo ICMS nº 196/2009, as quais são expressas ao restringir o regime de Substituição Tributária àqueles produtos destinados aos usos na Construção Civil”*.

Contudo, em momento algum, o Fisco classifica as mercadorias listadas nos Anexos 02 e 03 do Auto de Infração como produtos destinados exclusivamente à construção civil, *“deixando de sê-lo em 01/01/2018”*, como alegado pela Defesa.

A questão é que, segundo a legislação acima referida e conforme já comentado anteriormente, o § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 dispunha, até 31/12/17, que as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 eram irrelevantes para definir os efeitos tributários e visavam meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Contudo, o Decreto nº 47.314/17, de 28/12/17, com efeitos a partir de 1º/01/18, alterou/inovou a redação do referido dispositivo, para prever que o regime de substituição tributária passou a alcançar somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

Registra-se que norma interpretativa não inova propriamente, apenas se limita a esclarecer dúvidas atinentes ao dispositivo anterior, ou explicar o conceito que já consta da legislação, podendo, então, retroagir seus efeitos.

No entanto, não é o que ocorre na hipótese. Não se está diante de norma interpretativa (§ 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02) para fins de aplicação do disposto no art. 106 do CTN, como tangenciado pela Impugnante.

A Defesa reclama que os arquivos eletrônicos solicitados pelo Fisco, mediante Intimações Fiscais (fls. 152/153 e 164/199), “*não contam com nenhuma previsão legal, não estão tipificados na legislação civil e tributária de nenhum ente federativo, jamais foram elaborados pela INTIMADA e, logo, JAMAIS poderiam ter sido exigidos com fulcro no artigo 193 do RICMS/2002 sob ameaça de aplicação de multa*”.

Acrescenta que, “*nestes termos, parece óbvio que a exigência do Auditor Fiscal, ao exigir a elaboração de uma planilha eletrônica, AD HOC, sob ameaça, configura flagrante CONSTRANGIMENTO ILEGAL DA AUTUADA, manifestamente abusivo e passível de responsabilização do Estado de Minas Gerais em geral e do servidor, em particular*”.

Entretanto, de acordo com a legislação tributária, a teor do que dispõe o art. 193 do RICMS/02 citado nas intimações em questão, o Fisco pode requisitar qualquer documento que entender necessário para análise/verificação das operações realizadas pelo contribuinte, não tendo aplicação, para os efeitos da legislação tributária, qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, cujos efeitos comerciais ou fiscais sejam relevantes para a tributação do ICMS, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, conforme disposto no § 3º do art. 49 da Lei nº 6.763/75.

Veja-se o que dispõe o art. 193 do RICMS/02:

Art. 193. Os livros, meios eletrônicos e os documentos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário são de exibição e entrega obrigatórias ao Fisco Estadual, não tendo aplicação qualquer disposição legal excludente da obrigação de entregá-los ou exibi-los, ou limitativa do direito de examiná-los, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, observado o seguinte:

(...)

Observa-se que, na busca pela verdade material, o Fisco, a todo momento, mediante tais intimações, buscou dar novas oportunidades à Autuada e verificar, de forma mais clara e detalhada possível, a veracidade e integridade das informações e dos documentos apresentados pela Defesa, o que apenas reforça o cumprimento do princípio do contraditório e ampla defesa.

De fato, nesse sentido, o não cumprimento de intimação pode resultar na exigência de multa, circunstância essa que foi devidamente informada ao contribuinte pelo Fisco, a título de conhecimento, não se constituindo a conduta administrativa em “*ameaça*”, como quer fazer entender a Impugnante.

Com efeito, verifica-se que se encontra correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 (código de ocorrência

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

01.024.009), uma vez que a Autuada não forneceu os documentos solicitados pelo Fisco mediante AIAF (fls. 02/20):

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

(...)

VII - por deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, deixar de entregar ou exibir ao Fisco, em desacordo com a legislação tributária, nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:

a) livros, documentos, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos e outros elementos que lhe forem exigidos, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação;

(...)

Contudo, há evidência nos autos de que a falta de exibição de documentos requisitados em AIAF (guias de recolhimento do ICMS/ST relativas ao período fiscalizado) teria sido suprida na oportunidade em que a Contribuinte apresentou diversas guias de recolhimento de ICMS/ST na peça de defesa inicial, bem como em atendimento à Intimação Fiscal de fls. 152/153, as quais, inclusive, restaram consideradas pelo Fisco para apuração do crédito tributário.

Assim, não obstante esteja correta a exigência da multa isolada em questão à época do lançamento, entende-se que ela deve ser excluída, uma vez que os documentos solicitados foram fornecidos ao Fisco no decorrer do processo.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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 Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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;

(...)

Em relação à sujeição passiva, importa reiterar que a Autuada é responsável pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais, nas operações com produtos sujeitos à substituição tributária destinadas a contribuintes mineiros, restando correta sua manutenção no polo passivo da obrigação tributária, nos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e art. 12 c/c seu § 2º, do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, e verificando que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal em discussão (remanescente), legítimo se torna o lançamento em exame, nos termos das reformulações efetuadas, considerando, ainda, a exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 pelos fundamentos acima referidos.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, 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 efetuada pela Fiscalização às fls. 212/215, 323/329 e 343/349 e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcel Eduardo Cunico Bach e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), Flávia Sales Campos Vale e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 08 de setembro de 2020.**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Relator**