

Acórdão: 23.546/20/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001422237-50  
Impugnação: 40.010149467-42  
Impugnante: Comep Indústria e Comércio Ltda.  
CNPJ: 00.641088/0001-20  
Proc. S. Passivo: Wellington Raphael Halchuk D'Alves Dias/Outro(s)  
Origem: DF/Teófilo Otoni

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REMETENTE - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a manutenção da Autuada no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do Protocolo ICMS nº 32/09 e do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO.** Constatou-se que a Autuada, estabelecida em Itupeva/SP, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09, destacou a menor o ICMS/ST, em virtude de utilização de alíquota incorreta para apuração do imposto, bem como deixou de destacar o imposto, nas operações para contribuinte deste estado com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO – DESTAQUE A MENOR.** Constatado que a Autuada, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09, consignou base de cálculo de ICMS/ST menor do que a prevista na legislação, nas operações para contribuinte deste estado com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação refere-se a constatação de que a Autuada, estabelecida em Itupeva/SP, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09, incorreu nas seguintes irregularidades, ao realizar operações interestaduais de remessa a contribuinte mineiro de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária:

- destaque a menor de ICMS/ST, em virtude de utilização de alíquota incorreta para apuração do imposto, no período de janeiro a agosto de 2015. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- destaque a menor da base de cálculo de ICMS/ST, no período de setembro de 2015 a outubro de 2016. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75;

- falta de destaque do ICMS/ST, no período de junho de 2019. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

As mercadorias constantes das notas fiscais objeto de autuação correspondem a “telas metálicas” (NCM 7314.4100), listadas no item 18, subitem 18.1.57, vigente até 31/12/15, e no Capítulo 10, item 53, vigente a partir de 01/01/16, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, fornecidas pela Autuada, cuja atividade econômica é de “*indústria e comércio, inclusive importação e exportação, de telas, redes e gabiões de ferro e aço*”, à contribuinte mineira Distribuidora Souza Ltda.

Trata-se de autuação complementar ao PTA nº 01.001422236-79, no qual foram exigidos o ICMS/ST e a respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração – AI (fls. 02/04); Relatório Detalhado (fls. 05/12); Comunicado do início de procedimento fiscal auxiliar exploratório (fls. 13/15); Autos de Início de Ação Fiscal – AIAs emitidos (fls. 16/21); CD contendo os Anexos do Auto de Infração, conforme relação de fls. 09/11 (fls. 22).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 27/35.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em Manifestação de fls. 59/75, requer a procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação refere-se à constatação de que a Autuada, fabricante de “telas metálicas” (NCM 7314.4100), estabelecida em Itupeva/SP, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09, incorreu nas seguintes irregularidades, ao realizar operações interestaduais de remessa, à contribuinte mineira Distribuidora Souza Ltda, de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária:

- destaque a menor de ICMS/ST, em virtude de utilização de alíquota incorreta para apuração do imposto, no período de janeiro a agosto de 2015. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02;

- destaque a menor da base de cálculo de ICMS/ST, no período de setembro de 2015 a outubro de 2016. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de destaque do ICMS/ST, no período de junho de 2019. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Trata-se de autuação complementar ao PTA nº 01.001422236-79, no qual foram exigidos o ICMS/ST e a respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Conforme informado pelo Fisco em Relatório do Auto de Infração, aludido Protocolo ICMS nº 32/09 contempla, em seu Anexo Único, as mercadorias constantes das notas fiscais objeto de autuação, da seguinte forma:

### Protocolo ICMS nº 32/09

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

(...)

### Anexo Único

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO DAS MERCADORIAS
57	73.14	Telas metálicas, grades e redes, de fios de ferro ou aço

Registra-se que as “telas metálicas” também se encontram listadas no item 18, subitem 18.1.57, vigente até 31/12/15, e no Capítulo 10, item 53, vigente a partir de 01/01/16, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cuja Margem de Valor Agregado – MVA corresponde, no período autuado, a 35% (trinta e cinco por cento).

De acordo com as notas fiscais objeto de autuação, a Autuada, COMEP Indústria e Comércio Ltda, forneceu à empresa mineira Distribuidora Souza Ltda “Telas Galvanizadas”, classificadas na posição 7314.4100 da NCM, que, em parte, são de produção nacional e, em parte, são importadas pela empresa paulista, a teor das alíquotas interestaduais de 12% (doze por cento) e 4% (quatro por cento), adotadas nas operações de venda em análise.

O Fisco relata que a empresa mineira Distribuidora Souza Ltda adquire os produtos da Autuada “para revenda, a teor do CNAE Principal sob o qual opera:

“4744-0/01 – Comércio varejista de ferragens e ferramentas””, conforme dados cadastrais constantes de arquivos inseridos no CD de fls. 22.

As operações em que a Autuada destacou a menor o ICMS/ST, em virtude de utilização de alíquota incorreta para apuração do imposto, no período de janeiro a agosto de 2015, encontram-se relacionadas nas planilhas constantes do arquivo “Apuração Retenção a Menor”, inserido no CD de fls. 22 dos autos, cujos valores de base de cálculo foram consolidados na planilha “Resumo Mensal”, também constante do referido arquivo, em que foi apurada a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Da mesma forma, as operações em que a Autuada destacou a menor a base de cálculo do ICMS/ST, no período de setembro de 2015 a outubro de 2016, também se encontram relacionadas nas planilhas que compõem o arquivo “Apuração Retenção a Menor”, inserido no CD de fls. 22 dos autos, cujos valores de base de cálculo foram consolidados na planilha “Resumo Mensal”, em que foi apurada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75.

Por fim, as operações em que a Autuada deixou de destacar o ICMS/ST, no período de junho de 2019, encontram-se relacionadas nas planilhas que compõem o arquivo “Apuração Sem Retenção”, igualmente inserido no CD de fls. 22, cujos valores de base de cálculo foram consolidados na planilha “Resumo Mensal”, também constante do referido arquivo, em que foi apurada a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Em sua peça de defesa, a Impugnante reproduz parte do Protocolo ICMS nº 32/09 e o art. 20 do Anexo XV do RICMS/02, para demonstrar que “o ICMS retido a título de substituição tributária deve ser calculado mediante a aplicação da **alíquota vigente para as operações internas a consumidor final na unidade federada de destino**”.

Assim, alega que, “no caso dos produtos sob comento (telas metálicas – NBM/SH 73.14.41.00)”, a alíquota vigente, até 31/12/15, no estado de Minas Gerais é a de 12% (doze por cento), estabelecida no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.12”, do RICMS/02, e não a de 18% (dezoito por cento) aplicada pelo Fisco.

Declara ser equivocado o posicionamento do Fisco, em relação a tal dispositivo, quando ele afirma que “a alíquota interna para as operações internas com Telas Metálicas é de 18% (dezoito por cento), regra geral excepcionada para esses produtos apenas nas operações promovidas pelo industrial mineiro fabricante de tais produtos, situação em que a mesma será de 12% (doze por cento)”.

Assevera que não há “dispositivo legal que determina que a alíquota de 12% se aplica tão somente ao industrial mineiro e não aos demais industriais localizados fora do Estado de Minas Gerais”, o que, no seu entendimento, “constitui evidente afronta ao Princípio da Legalidade”.

Contudo, equivocado é o entendimento da Defesa.

Conforme esclarecimentos fiscais, a alíquota de 12% (doze por cento) prevista, até 31 de dezembro de 2015, no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.12”,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02, era aplicada apenas nas operações próprias do estabelecimento industrial:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.12)

**Efeitos de 31/07/2003 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 43.493, de 30/07/2003:**

"b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial;" (destacou-se)

(...)

Anexo XII do RICMS/02

PARTE 6 FERROS, AÇOS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO (a que se refere a subalínea "b.12" do inciso I do caput do artigo 42 deste Regulamento)		
Item	MERCADORIAS	CÓDIGO NBM/SH
10	OUTRAS TELAS METÁLICAS, GRADES E REDES:- galvanizadas	7314.41.00

Conforme legislação pertinente, a seguir reproduzida (art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, c/c § 5º do *caput* do mesmo artigo, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), considera-se alíquota interna, para fins de apuração da MVA ajustada, a estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria (vide inciso IV do citado § 5º):

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

**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:**

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

*"I - em relação às operações subseqüentes:*

*(...)*

*b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:"*

*(...)*

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

***Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:***

*"3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;"*

***Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:***

*"3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;"*

*(...)*

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo,

quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

**Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:**

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) o percentual de carga tributária efetiva, assim considerado o valor do coeficiente obtido pela multiplicação do valor da base de cálculo tributável pelo percentual correspondente à alíquota da mercadoria na operação e pela subsequente razão pelo valor da operação, caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo.

**Efeitos de 08/12/2011 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 45.801, de 07/12/2011:**

"b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.”*

(Grifou-se)

Portanto, segundo o comentário do Fisco, a Contribuinte agiu corretamente, em relação às operações ocorridas no exercício de 2015, no que tange à apuração da MVA ajustada, adotando a alíquota interna de 12% (doze por cento), estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial:

A alíquota na operação própria do industrial mineiro tem repercussão no ajustamento da **Margem de Valor Agregado**, para fins de determinação da Base de Cálculo da Substituição Tributária, a teor das disposições vigentes à época da realização das operações, fato não ignorado pelo **Remetente** das mercadorias que, quando realizando operações com produtos nacionais não ajusta a **MVA** e, lado outro, ao operar com mercadorias importadas ou com conteúdo de importação superior a **40%** (quarenta por cento), promoveu o devido ajustamento de **4%** (quatro por cento) para **12%** (doze por cento). Age, portanto, em conformidade com o preconizado no Artigo 19, Inciso I, Alínea “b”, Item 3, da Parte 1 do Anexo XV do **RICMS/MG**, com observância do disposto nos §§ 5º a 8º do caput do mesmo artigo (...).

No entanto, a partir de 01/01/16, a regra estabelecida no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.12”, do RICMS/02 deixa de existir, fato que a própria Impugnante reconhece, devendo ser restabelecida a regra geral para as operações internas com “telas metálicas”, prevista no art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02, adotando-se a alíquota interna de 18% (dezoito por cento):

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

Assim, o Fisco, corretamente, adotou, em relação às operações ocorridas no exercício de 2015, a MVA ajustada de 47,27% (quarenta e sete vírgula vinte e sete por cento) apenas nas operações interestaduais em que a Remetente aplicou a alíquota de 4% (quatro por cento) para a operação própria (alíquota interestadual), ou seja, o Fisco comparou a alíquota interestadual de 4% (quatro por cento) com a alíquota interna de 12% (doze por cento), estabelecida para a operação própria de contribuinte **industrial**.

Ressalta-se que, nas operações interestaduais em que a Remetente aplicou a alíquota de 12% (doze por cento) para a operação própria (alíquota interestadual), não houve qualquer ajuste de MVA, uma vez que, neste caso, a alíquota interestadual

equivale à alíquota interna de 12% (doze por cento) estabelecida para a operação própria de contribuinte **industrial**.

Já em relação às operações ocorridas nos exercício de 2016 e 2019, o Fisco adotou a MVA ajustada de 58,05% (cinquenta e oito vírgula zero cinco por cento) nas operações interestaduais em que a Remetente aplicou a alíquota de 4% (quatro por cento) para a operação própria (alíquota interestadual), ou seja, comparou a alíquota interestadual de 4% (quatro por cento) com a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), estabelecida para a operação própria de contribuinte **industrial** no período.

E ainda, nesse mesmo período de 2016 e 2019, o Fisco adotou a MVA ajustada de 44,88% (quarenta e quatro vírgula oitenta e oito por cento) nas operações interestaduais em que a Remetente aplicou a alíquota de 12% (doze por cento) para a operação própria (alíquota interestadual), ou seja, comparou a alíquota interestadual de 12% (doze por cento) com a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), estabelecida para a operação própria de contribuinte **industrial**.

Diferentemente do procedimento adotado na determinação da MVA ajustada, verifica-se que, para o cálculo do imposto devido por substituição tributária (ICMS/ST), o qual foi exigido no PTA nº 01.001422236-79, a alíquota interna a ser considerada é aquela aplicável às operações subsequentes, nos termos do art. 20, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - **em relação às operações subsequentes**, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante **aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas** sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(destacou-se)

Considerando que, no presente caso, as operações subsequentes não serão promovidas por estabelecimento industrial, como é o caso da empresa mineira destinatária das mercadorias objeto de autuação, a alíquota interna a ser adotada para o cálculo do ICMS/ST, em relação a todo o período autuado, deverá ser a de 18% (dezoito por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02.

Portanto, equivocado é o entendimento da Defesa, quando afirma que o Fisco depreende da legislação que a alíquota interna de 12% (doze por cento) prevista, até 31/12/15, no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.12”, do RICMS/02, seria aplicada “*tão somente ao industrial mineiro e não aos demais industriais localizados fora do Estado de Minas Gerais*”.

No que tange a essa discussão, vale trazer a seguinte abordagem do Fisco em sua manifestação fiscal:

A alíquota interna para as operações internas com Telas Metálicas é de **18%** (dezoito por cento), regra geral excepcionada para esses produtos apenas nas operações promovidas pelo industrial mineiro

fabricante de tais produtos, situação em que a mesma será de **12%** (doze por cento).

Isso posto, ao adotar a alíquota de **12%** (doze por cento) para fins de ajustamento da **MVA**, corretamente estará agindo o **Autuado**; erroneamente agirá, no entanto, quando a adotá-la para fins de cálculo do ICMS Substituição Tributária devido, equívoco inicialmente presumido e, ao final admitido pelo próprio **IMPUGNANTE**, através da sua peça impugnatória, constituindo-se tal equívoco na causa dos recolhimentos a menor por parte do mesmo.

(...)

Reconhecida pelo **IMPUGNANTE**, de forma explícita, a sua condição de Contribuinte Substituto - e as obrigações dessa condição decorrentes (calcular, informar mediante destaque, recolher o ICMS Substituição Tributária devido ao estado de Minas Gerais, ao par de outras obrigações derivadas do **Protocolo ICMS 32/09**) -, cinge-se a presente impugnação ao mérito da questão, que ao nosso modesto entendimento, decorre de errônea interpretação da legislação regente da matéria, naquilo que diz respeito à alíquota aplicável nas operações internas no estado de Minas Gerais, que tenham por objeto as Telas Metálicas de classificação fiscal **NCM/SH 73.14**

Ponto pacífico na compreensão das partes - Fiscalização e **IMPUGNANTE** -, que para fins de ajustamento da Margem de Valor Agregado e conseqüente repercussão na Base de Cálculo da Substituição Tributária, se deva adotar a alíquota preconizada no artigo 42, inciso I, subalínea b.12 do **RICMS/MG**, com redação vigente até 31/12/2015, divergirão as partes quando a questão se refere à alíquota interna a se adotar quando do cálculo do ICMS Substituição Tributária ao fim devido: **12%** (doze por cento) ou **18%** (dezoito por cento)?

Em que pese a clareza com que a matéria é disciplinada na legislação tributária, encontrou a **IMPUGNANTE** lacunas de clareza que, *data venia*, não encontram mínima margem de sustentação. Dois são os referenciais manejados para fins de quantificação do ICMS devido a título de Substituição Tributária, até o final do ano de 2015, e foram os mesmos acima explicados, como a seguir se repete;

- 1) Para fins de ajustamento da MVA, considera-se a alíquota praticada nas operações internas do industrial mineiro fabricante desses, dentre outros

produtos que a legislação específica, e é esta, a teor do que dispõe o artigo 42, inciso I, subalínea b.12 do **RICMS/MG**, com redação vigente até 31/12/2015, de **12%** (doze por cento);

- 2) Calculada a Base de Cálculo da Substituição Tributária, tendo por referência a alíquota nas operações internas do industrial mineiro fabricante desses produtos, a próxima etapa da quantificação a ser feita é a do ICMS Substituição Tributária devido, a partir da aplicação sobre a Base de Cálculo anteriormente mencionada da alíquota interna para esse produto, que é de **18%** (dezoito por cento), deduzindo-se do valor resultante o imposto incidente - e desde que corretamente destacado -, na operação própria do **Remetente**, como dispõe o retromencionado, e explicitado, artigo 20, Inciso I, Parte 1, Anexo XV do **RICMS/MG**.

(...)

No caso em tela, claro é o comando: se o industrial mineiro produz as telas, a alíquota nas operações internas será de **12%** (doze por cento), para todos os fins; se atacadistas ou varejistas mineiros as comercializam, a alíquota será de **18%** (dezoito por cento); mais ainda, se o industrial mineiro apenas revende as telas, como adquiridas de terceiros, também de **18%**(dezoito por cento) será a alíquota interna porque, nesse caso, a sua atuação não será de industrial, mas tão somente de revendedor, a menos que o mesmo também produza as telas de mesma classificação fiscal - basicamente, na redação vigente até 31/12/2015 -, mas, nesse caso, toda a reflexão acerca da responsabilidade do **Remetente** alienígena restaria afastada, a teor do artigo 18, inciso I, Parte 1 do Anexo XV do **RICMS/MG**, por constituir-se em hipótese de Inaplicabilidade da Substituição Tributária.

Salienta-se que, nesse mesmo diapasão, já se manifestaram, tanto a Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais-SEF/MG responsável, dentre outras atribuições, pela interpretação da legislação tributária), em resposta a inúmeras consultas de contribuintes, quanto este Conselho, em diversas decisões, como, por exemplo, a Consulta de Contribuinte nº 226/2014 e a decisão deste Órgão consubstanciada no Acórdão nº 4.650/16/CE, ambas indicadas e parcialmente reproduzidas pelo Fisco às fls. 68/73 dos autos.

A Impugnante observa que, “quanto ao período compreendido entre os meses de 09 a 12/2015, esta identificou que, mesmo aplicando-se a alíquota de 12%, haveria uma pequena diferença no valor que deveria ter sido por ela

*destacado/recolhido, conforme a seguir discriminado, pelo que a Impugnação seria apenas parcial”.*

Acrescenta que, “no tocante ao período compreendido entre os meses 01 e 10/2016, a Impugnante reconhece serem devidas **todas as diferenças lançadas**, justamente porque a alíquota de 12% não mais se encontrava em vigor e, por um lapso, a Impugnante não alterou tal parâmetro em seus sistemas” e, “da mesma forma, a Impugnante reconhece como devida a diferença lançada para o período de apuração 06/2019”.

Afirma, ainda, que:

Quanto aos valores reconhecidamente devidos, a multa isolada seria também devida. No entanto, esta foi aplicada de forma incorreta pelo lançamento, já que incidiu sobre a base de cálculo equivalente ao valor das operações e não sobre o valor das diferenças apuradas, como determina o artigo 55, inciso VII, c, da Lei 6763/75, indicado pelo próprio Auditor Fiscal.

Assim, requer que sejam desmembrados do presente Auto de Infração os valores discriminados no quadro de fls. 34, para que possa efetuar o recolhimento dos valores reconhecidos.

O Fisco, por sua vez, registra não ser possível acatar tal solicitação, uma vez que, em relação ao período de 2015, a Impugnante não efetuou a correta apuração dos valores a serem recolhidos. Importa reproduzir aqui os argumentos apresentados pelo Fisco:

Entende essa Fiscalização, ainda, que não se pode considerar o pedido de desmembramento do crédito tributário, formulado de maneira subsidiária, posto que as premissas ensejadoras de tal pedido se confundem com o próprio mérito do trabalho – e são equivocadas. Noutras palavras, e atendo-nos apenas ao período de 2015, entende o Impugnante que a alíquota interna para as operações com as Telas Metálicas, para fins de cálculo do ICMS Substituição Tributária, seja de 12% (doze por cento), no que, demonstrou-se equivocado aquele. Ainda que estivesse certo, no entanto, para meses daquele ano (setembro a dezembro), teria efetuado o cálculo a menor. Dito de outra forma: de janeiro a agosto de 2015, erra por não fazer a adequada leitura da legislação; de setembro a dezembro de 2015 por, ainda que entendendo a legislação erroneamente, não efetuar os cálculos de acordo com essa sua compreensão.

Por oportuno, vale reiterar que a Autuada, com a atividade econômica de “*indústria e comércio, inclusive importação e exportação, de telas, redes e gabiões de ferro e aço*”, é responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, nas operações com mercadorias sujeitas ao regime destinadas a contribuinte mineiro, tendo por fundamento legal o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Protocolo ICMS nº 32/09, firmado com o estado de São Paulo, que possui a seguinte redação:

Protocolo ICMS nº 32/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda, em Belo Horizonte, no dia 5 de junho de 2009, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997, resolvem celebrar o seguinte

P R O T O C O L O

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

Em consonância com o protocolo, na legislação mineira, tem-se o disposto no art. 12, § 1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes."*

§ 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 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."*

(...)

X - Capítulo 10: Materiais de Construção e Congêneres;

(...)

Objetivando conferir maiores garantias ao crédito tributário, o estado de Minas Gerais inseriu dispositivos na legislação tributária mineira, chamando a compor o polo passivo o destinatário mineiro, nas situações em que a obrigação tributária principal seja inadimplida, no todo ou em parte, pelo contribuinte eleito na norma anteriormente citada, nos termos do art. 22, inciso II, § 18, da Lei nº 6.763/75, bem como do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Lei 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;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

RICMS/02

Anexo XV

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo,

inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou remetente, sujeito passivo por substituição não efetuar a retenção ou efetuar a retenção a menor do imposto.

Ressalta-se que tais normas apenas ampliam a garantia do crédito tributário, não sendo, em hipótese alguma, normas excludentes da legitimidade passiva da Autuada.

Diante do exposto, correta a eleição da Autuada para o polo passivo do Auto de Infração, restando, também, corretas as exigências das Multas Isoladas capituladas:

- no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea "f", do RICMS/02, em relação às situações em que houve destaque a menor de ICMS/ST, em virtude de utilização de alíquota incorreta para apuração do imposto, e nas situações em que não houve o devido destaque do imposto:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

***Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:***

*"VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;"*

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento

fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

**Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 43.785, de 15/04/2004:**

“VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:”

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

(...)

- no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, em relação às situações em que houve destaque a menor da base de cálculo de ICMS/ST:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Ressalta-se que, ao contrário do alegado pela Defesa, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 foi apurada com base nos valores apresentados na coluna “Diferença BC ST + FEM”, constante da planilha “Resumo Mensal”, que compõe o arquivo “Apuração Retenção a Menor”, inserido no CD de fls. 22 dos autos, ou seja, aplicou-se o percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor das diferenças apuradas de base de cálculo, nos termos do referido dispositivo legal.

Dessa forma, observa-se que as infrações descritas nos autos restaram devidamente comprovadas e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 22 de setembro de 2020.**

**Luiz Geraldo de Oliveira  
Relator**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

D

CCMG