

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.549/20/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001424914-79	
Impugnação:	40.010149490-67	
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 nas operações para contribuinte deste estado com mercadorias sujeitas à substituição tributária, em virtude de utilização de alíquota incorreta para apuração do imposto. 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. Crédito tributário parcialmente reconhecido pela Impugnante. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST. Constatado que a Autuada, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09, deixou de consignar a base de cálculo de ICMS/ST 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 XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação refere-se à 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;

- 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 da base de cálculo de ICMS/ST, no período de dezembro de 2017 a outubro de 2018. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

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 Arames Vale do Aço Eireli.

Trata-se de autuação complementar ao PTA nº 01.001424912-15, 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. 05/14); Comunicado do início de procedimento fiscal auxiliar exploratório (fls. 15/16); Autos de Início de Ação Fiscal – AIAFs emitidos (fls. 17/22); CD contendo os Anexos do Auto de Infração, conforme relação de fls. 11/13 (fls. 23).

Da Impugnação e do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/32, acompanhada dos documentos de fls. 33/47.

Na oportunidade, a Impugnante reconhece as exigências relativas ao exercício de 2016, conforme fls. 31 dos autos, resultando na lavratura do Auto de Infração nº 01.001469396-36, para fins de parcelamento (Ofícios de fls. 52).

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 53/61, requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação refere-se a 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 Arames Vale do Aço Eireli, 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, ocasionando retenção e recolhimento a menor do imposto. 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, ocasionando retenção e recolhimento a menor do imposto. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75;

- falta de destaque da base de cálculo de ICMS/ST, no período de dezembro de 2017 a outubro de 2018, ocasionando retenção e recolhimento a menor do imposto no período de dezembro de 2017 a maio de 2018 e falta de retenção e recolhimento do imposto no período de junho a outubro de 2018. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

Trata-se de autuação complementar ao PTA nº 01.001424912-15, 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
------	--------	---------------------------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Arames Vale do Aço Eireli, “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 os clientes da Autuada podem adquirir os produtos fornecidos pela empresa paulista com o objetivo de revenda, ou para uso/consumo, ou para “*Fabricação de produtos de trefilados de metal, exceto padronizados*”, que corresponde à atividade econômica principal (CNAE 25.92-6/02) da empresa mineira, destinatária das mercadorias objeto de autuação.

Contudo, o Fisco constatou que referida empresa mineira adquire as “Telas galvanizadas” tanto para industrialização quanto para revenda.

Essa conclusão foi com base:

- na observação de que a empresa mineira tem como atividades econômicas secundárias a de “*Comércio Varejista de Ferragens e Ferramentas*” (CNAE 47.44-0/01) e de “*Produção de Arames de Aço*” (CNAE 24.24-5/01), conforme dados cadastrais da empresa (CD de fls. 23);

- e, principalmente, na análise dos dados constantes em PGDAS, transmitidos pela contribuinte (vide arquivos “*Detalhamento de Receitas do Simples*” e “*Informações do Simples Nacional*”), bem como das operações de entrada e saída da empresa, conforme planilhas constantes do arquivo “*COMEP vs ARAMES VALE DO AÇO*”, que demonstram que a empresa mineira tem natureza típica de revendedora de quase a totalidade dos produtos que adquire. Todos os arquivos foram inseridos no CD de fls. 23.

Tal fato elimina a hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no inciso IV do art. 18, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, pois, para que não haja a incidência de ICMS/ST, é necessário que, cumulativamente, as mercadorias sejam adquiridas como “matérias-primas, ou produtos intermediários, ou material de embalagem” e que o destinatário industrial não comercialize a mesma mercadoria, como adquirida.

O Fisco verificou, ainda, que algumas notas fiscais emitidas pela Autuada e destinadas ao proprietário da empresa Arames Vale do Aço Eireli, Amarildo Anício Soares, conforme notas fiscais que compõem a Pasta “*NNFF para AMARILDO*

ANÍCIO” (CD de fls. 23), foram, na verdade, destinadas à referida empresa mineira, com o objetivo de comercialização do produto.

Analisando tais documentos, o Fisco observou que as mercadorias constantes de tais notas fiscais foram encaminhadas e entregues no endereço da empresa mineira, em Coronel Fabriciano/MG, não obstante conste o nome do proprietário como destinatário dos produtos, o qual é domiciliado em outro município (Ipatinga/MG).

Dada a peculiaridade do produto (“Tela galvanizada”), o Fisco efetuou uma consulta no Cadastro de Produtores Rurais do Estado de Minas Gerais para verificar se havia algum registro de produtor rural em nome de Amarildo Anício Soares.

Contudo, conforme arquivo “*SIARE – Consultar dados atuais do Produtor Rural*” (CD de fls. 23), não foi encontrado nenhum registro, o que afastou a possibilidade de as mercadorias “telas galvanizadas” terem sido empregadas em propriedade rural.

Assim, constatando que as notas fiscais em questão foram, na realidade, destinadas à empresa mineira Arames Vale do Aço Eireli, o Fisco exigiu o complemento do ICMS/ST devido, considerando que, em tais documentos fiscais, foi destacado o ICMS/DIFAL, por terem sido emitidos a “*não contribuinte do imposto*”.

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. 23 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. 23 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 a base de cálculo de ICMS/ST, no período de dezembro de 2017 a maio de 2018, porém houve recolhimento a menor de ICMS/ST, também se encontram relacionadas nas planilhas que compõem o arquivo “*Apuração Retenção a Menor*”, inserido no CD de fls. 23 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 XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

E ainda, as operações em que a Autuada deixou de destacar a base de cálculo de ICMS/ST, no período de junho a outubro de 2018, não havendo também nenhum recolhimento de ICMS/ST, encontram-se relacionadas nas planilhas que compõem o arquivo “*Apuração Sem Retenção*”, igualmente inserido no CD de fls. 23, cujos valores de base de cálculo foram consolidados na planilha “*Resumo Mensal*”, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que foi apurada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

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”, 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/MG:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

"I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(destacou-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). Agiu, portanto, em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a 2018, 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 a 2018, 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 01.001424912-15, a alíquota interna a ser

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 unicamente 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 agiu o **Autuado**; erroneamente agiu, no entanto, quando a adotou 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.

A fim de esclarecer ainda mais a discussão, cumpre reproduzir trecho da manifestação do Fisco constante do PTA nº 01.001424912-15, que é complementar ao presente processo:

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, para o ano de 2015, 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 consequente 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 no PTA nº 01.001424912-15.

Vale lembrar que, no tocante ao crédito tributário relativo ao exercício de 2016, a Defesa reconheceu as exigências fiscais, apresentando a seguinte declaração em sua peça impugnatória (fls. 31 dos autos):

No tocante ao período de 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.

Tal reconhecimento resultou na lavratura do Auto de Infração nº 01.001469396-36, para fins de parcelamento (Ofícios de fls. 52).

Em relação ao crédito tributário atinente ao período de 2017 e 2018, a Defesa alega que as operações em tela, realizadas entre a COMEP (Autuada-Remetente) e a empresa Arames Vale do Aço (Destinatária), referem-se a “*remessa de mercadorias destinadas à industrialização*”, estando, portanto, enquadradas em uma das hipóteses de inaplicabilidade de substituição tributária, prevista no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02.

Para corroborar tal afirmativa, anexa às fls. 46 dos autos documento no qual “*a empresa Arames Vale do Aço Eireli declarou expressamente que os materiais*

comprados da empresa COMEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA não se destinavam à revenda”.

Acrescenta que, “se as operações ocorreram mediante a informação da destinatária de que as mercadorias por ela adquiridas não seriam destinadas à revenda, não caberia à Remetente, ora Impugnante, qualquer obrigação de retenção e/ou responsabilidade pelo recolhimento de ICMS (substituição tributária)”.

Argumenta, também, que, “da mesma forma, por ocasião das operações realizadas com o Sr. Amarildo Soares, este declarou que as mercadorias por ele adquiridas seriam destinadas a seu uso próprio/consumo”, sendo que, “se eventualmente isso não ocorreu, não haveria como a empresa vendedora ter ciência da destinação diversa dada aos produtos”.

Observa, ainda, que “o argumento de que socorreu a Autoridade Fiscal no sentido de que este não seria proprietário rural, por si só não afasta a possibilidade deste ser produtor rural, na condição de arrendatário”.

Contudo, novamente, não merecem ser acolhidas as razões da Defesa.

Inicialmente, registra-se que o Acórdão nº 5.219/19/CE, proferido por este Conselho, trata de situação análoga, em que houve a mesma discussão, pedindo-se vênua, portanto, para dele extrair os fundamentos a seguir replicados, apenas com as adaptações necessárias ao caso concreto.

Nota-se que, para o deslinde dessa contenda, importa analisar, de início, o contexto em que se encarta o disposto no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesse sentido, vale lembrar que a legislação dispõe que cabe ao remetente das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do referido Regulamento do ICMS, quando destinadas a “*estabelecimento de contribuinte deste Estado*”, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Tal responsabilidade aplica-se a:

- “*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*” (conforme art. 12 da Parte 1 do Anexo XV);

- “*remetente não industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária*” (conforme art. 13 da Parte 1 do Anexo XV);

- “*na hipótese de operação de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária*” (conforme art. 16 da Parte 1 do Anexo XV).

Depreende-se, pois, que, em se tratando de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, a regra geral consiste na atribuição de responsabilidade ao remetente que os destinar a “*estabelecimento de contribuinte deste Estado*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Posto isso, cumpre considerar, na sequência, as exceções a esta regra geral, vale dizer, as situações nas quais, não obstante haja a remessa de produtos arrolados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuinte deste estado, os respectivos remetentes não figuram como responsáveis por substituição tributária.

As referidas exceções estão arroladas precisamente no *caput* do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a seguir transcrito:

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

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária - CEST -, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

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

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

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

V - às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação, exceto em relação às mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes dos capítulos 1, 3 a 7, 13 e 23 a 26, todos da Parte 2 deste Anexo;

Ainda que brevemente, convém analisar todas as situações previstas no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

No caso dos incisos I e V, como o destinatário dos produtos é um substituto tributário (no caso do inciso I, trata-se do substituto tributário clássico, ou seja, o industrial fabricante do mesmo produto adquirido, ao passo que, no caso do inciso V, a condição de substituto decorre de regime especial), e tendo presente o fato de que se afigura inviável que um mesmo contribuinte seja, a um só tempo, substituto e substituído, a inaplicabilidade da substituição tributária resulta justificada.

No caso do inciso II, por se tratar de industrialização sob encomenda, aprouve ao legislador atribuir a responsabilidade ao encomendante da industrialização, e não ao executor da encomenda. Vale ressaltar, no entanto, que a legislação contém uma salvaguarda no caso em que o referido encomendante da industrialização seja um estabelecimento comercial ou prestador de serviço. Trata-se da disposição contida no § 3º do mesmo art. 18, *in verbis*:

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

Como se vê, está presente, também aqui, a preocupação do legislador em evitar a confusão entre as figuras do substituto e do substituído, categoria na qual se inserem, de ordinário, os estabelecimentos não industriais, razão pela qual, a responsabilidade a eles atribuída impõe-se desde o momento da entrada da mercadoria.

De igual modo, também no caso da disposição contida no inciso III (transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante), há uma salvaguarda regulamentar, a saber:

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Nesse caso, a exigência de que os estabelecimentos comerciais em questão operem exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade do industrial fabricante também busca evitar a mencionada confusão entre substituto e substituído, sendo essa última figura, conforme dito anteriormente, típica da atividade comercial.

Na hipótese alegada pela Defesa, descrita no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tem-se que a previsão de inaplicabilidade da substituição tributária, neste caso, refere-se à situação em que sequer haveria operação subsequente com a mercadoria em questão, haja vista a sua submissão a “*processo de*

industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”, por parte do estabelecimento industrial destinatário.

Nessa perspectiva, há que se considerar que o dispositivo em tela refere-se aos estabelecimentos que desenvolvam exclusivamente atividade industrial e as mercadorias adquiridas sejam utilizadas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Observa-se que, também aqui, não se afigura admissível que haja uma confusão entre as figuras do substituto e do substituído, ou, dito de outro modo, entre estoques já gravados pelo ICMS/ST e estoques ainda não tributados.

Com efeito, para fundamentar tal entendimento, tem-se:

- em primeiro lugar, a legislação tributária mineira sempre que se refere a estabelecimento industrial trabalha com a definição de estabelecimento exclusivamente industrial, ainda que não consigne de forma expressa a qualificação de exclusividade, aspecto também evidenciado na legislação comparada das outras unidades da federação;

- em segundo lugar, o fato de que a adoção de interpretação diversa acabaria por fragilizar o próprio instituto da substituição tributária, uma vez que bastaria a qualquer estabelecimento comercial realizar uma das atividades descritas como industrialização (arroladas no art. 222, inciso II, do RICMS/02) para que as remessas dos produtos a ele destinados se fizesse sem a retenção do imposto. Cabe registrar, em reforço a esta posição, a grande amplitude dos conceitos constantes do art. 222, inciso II, do RICMS/02, os quais foram reproduzidos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sem que fossem também transcritas as exceções a tais conceitos, constantes desta mesma legislação federal;

- em terceiro lugar, vale lembrar que, como visto acima, nas remessas para “*estabelecimento de contribuinte deste Estado*” de produtos sujeitos à substituição tributária, a regra é precisamente a responsabilidade do respectivo remetente. As exceções constantes do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 devem ser interpretadas como tal. Em outras palavras, não se deve considerar que a referida regra de exceção, em que se menciona expressamente “*operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial*” (grifou-se), seja interpretada ampliativamente de modo a alcançar também estabelecimentos nos quais se desenvolva atividade tipicamente comercial, ainda que a par da atividade industrial.

Vale ressaltar que, para fins da legislação do ICMS, quando estabelecimentos que desenvolvem atividade comercial com produtos sujeitos à substituição tributária são colocados na condição de sujeito passivo por substituição, tal responsabilidade decorre da entrada da mercadoria no estabelecimento, consoante visto na análise das disposições contidas no próprio art. 18 do Anexo XV.

Em outras palavras, quando a legislação tributária deste estado, e mais especificamente o Anexo XV do RICMS/02, não busca distinguir a natureza da atividade desenvolvida, vale-se de expressões genéricas tais como “estabelecimento destinatário” ou “estabelecimento do adquirente” ou “mesmo estabelecimento de contribuinte deste Estado”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, nos casos em que tal distinção é relevante, são utilizadas expressões mais específicas, como “estabelecimento industrial” ou “estabelecimento industrial fabricante”, ou ainda “estabelecimento varejista”, “estabelecimento comercial” e “estabelecimento importador”. Não se justificaria, portanto, que, neste caso específico, diferentemente da técnica adotada no restante do Regulamento do ICMS, ao valer-se da expressão “estabelecimento industrial”, o legislador esteja se referindo, indistintamente, a estabelecimentos industriais, comerciais, ou mesmo industriais e comerciais.

Vale lembrar, ainda, que, de acordo com o disposto no § 8º do art. 66 do RICMS, o “*contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria*”.

A razão de ser desse dispositivo não é outra senão resolver situações tais como a referida no inciso IV do art. 18 do Anexo XV, ou seja, situações nas quais o estabelecimento (que desenvolve atividades comerciais a par de atividades industriais) eventualmente não destinar à comercialização o produto já gravado pela substituição tributária. Neste caso, a não-cumulatividade resolve-se mediante o aproveitamento do respectivo imposto como crédito.

No caso concreto, há elementos suficientes nos autos para concluir que a destinatária das mercadorias objeto de autuação, não obstante tenha como atividade econômica principal a “*Fabricação de produtos de trefilados de metal, exceto padronizados*”, realiza operações de revenda de quase a totalidade dos produtos que adquire.

Conforme demonstrado pelo Fisco no tópico 6 do Relatório Fiscal do Auto de Infração (“*Dos Meios de Prova*”), mediante análise dos PGDAS transmitidos pela empresa mineira, bem como de suas operações de aquisição e de saída no período autuado, verifica-se que 96,99% (noventa e seis vírgula noventa e nove por cento) da receita bruta da empresa “*Arames Vale do Aço Eireli*” refere-se a “*Vendas sem Industrialização*”, ou seja, a venda de produtos adquiridos que não passaram por qualquer processo de industrialização em seu estabelecimento. Veja-se:

Receita Bruta (A)	Vendas sem Industrialização (B)	Vendas com Industrialização (C)	Percentual (B/A) x 100
5.961.466,70	5.782.211,37	179.254,83	96,99%

O detalhamento dessas informações e análises se encontra no arquivo “*COMEP vs ARAMES VALE DO AÇO*” e na Pasta “*Detalhamento de Receitas do Simples*”, cujos dados foram sintetizados no arquivo “*Informações do Simples Nacional*”, todos inseridos na mídia eletrônica de fls. 23.

A análise desses dados permite afirmar que, sem sombra de dúvidas, o estabelecimento do destinatário tem natureza típica, para não dizer exclusiva, de revendedor dos produtos que adquire.

Não se justificaria, portanto, que, neste caso específico, diferentemente da técnica adotada no restante do Regulamento do ICMS, ao valer-se da expressão “*estabelecimento industrial*”, o legislador esteja se referindo a empresas que meramente contam com a atividade industrial indicada como atividade econômica principal, quando, de fato, exercem quase exclusivamente atividade comercial.

Nessa circunstância, o adquirente não pode ser considerado industrial para fins de aplicação do disposto no inciso IV do art. 18 anteriormente enumerado. A regra, se aplicada para esses casos, sem ressalva, impossibilitaria o controle do efeito definitivo do recolhimento do ICMS por substituição tributária nas mercadorias, uma vez ser possível ao adquirente aquisições, com e sem a aplicação da sistemática, vendidas no varejo ou consumidas no processo industrial.

Nesse sentido, pelas razões aduzidas, a regra contida no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 não se aplica à hipótese dos autos.

Vale lembrar que a Impugnante tenta se eximir da responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, ao trazer aos autos a declaração firmada pela empresa mineira (fls. 46), de que “*a compra dos materiais junto à empresa COMEP Indústria e Comércio Ltda não se destina à revenda dos mesmos*”.

Referida declaração foi firmada em 25 de junho de 2018, o que vale dizer que, mesmo sem a possuir, a Impugnante já realizava operações com a empresa mineira sem efetuar o destaque da base de cálculo do ICMS/ST, conseqüentemente, sem a retenção e o devido recolhimento do imposto. Logo, a sua conduta não foi determinada pela existência de tal declaração.

Ademais, não será a mera declaração que definirá o real destino dado pelo contribuinte aos produtos adquiridos, para fins de aplicação ou não do disposto no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Importa saber se, realmente, aquilo que é declarado se verifica no mundo dos fatos, o que, no presente caso, foi perfeitamente afastado pelo Fisco, com base em análise de documentos fiscais da própria Contribuinte.

Da mesma forma, observa-se em relação às notas fiscais emitidas em nome do proprietário da empresa mineira (Amarildo Anício Soares), não podendo sobrepor aos fatos uma mera declaração de que as mercadorias “*seriam destinadas a seu uso próprio/consumo*”.

Além de demonstrar nos autos que as respectivas mercadorias foram entregues no endereço da empresa mineira, destinatária das demais notas fiscais objeto de autuação, o Fisco, ao efetuar uma consulta no Cadastro de Produtores Rurais do Estado de Minas Gerais, não encontrando nenhum registro em nome de Amarildo Anício Soares, afastou a possibilidade de as mercadorias terem sido empregadas em propriedade rural, reforçando a conclusão de que elas foram comercializadas pela empresa mineira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais informações são claramente extraídas dos documentos que compõem as pastas “*NNFF para AMARILDO ANÍCIO*” e “*Informações Cadastrais SIARE_Destinatário e Proprietário*”, ambas constantes do CD de fls. 23.

Ressalta-se, aqui, que a consulta realizada pelo Fisco foi para verificar, no Cadastro de Produtores Rurais do Estado de Minas Gerais, se havia registro de Amarildo Anício Soares como “produtor rural”, o que não foi constatado, e não se ele possuía propriedade rural, como entendeu a Impugnante.

Cumprir registrar que a Defesa não trouxe aos autos nenhuma prova capaz de elidir a constatação de que as mercadorias constantes das notas fiscais em comento, em que indicava como destinatário o proprietário da “Arames Vale do Aço Eireli”, foram, na verdade, comercializadas pela empresa.

Corroborando tal posicionamento, vale ainda reproduzir os seguintes comentários acrescentados pelo Fisco na manifestação fiscal apresentada no PTA nº 01.001424912-15, complementar ao presente processo:

Sem contar os demais aspectos (incompatibilidade de endereço, inexistência de Propriedade Rural vinculada ao CPF do Proprietário da empresa, etc), é de se ver, no entanto, a total inverossimilhança das pretensas aquisições para uso próprio/consumo por parte do Sr. **AMARILDO ANÍCIO SOARES** que, através de apenas 3 operações (12/2017, 04/2018 e 05/2018), num intervalo de 6 meses, teria adquirido algo em torno de **51.000** (cinquenta e um mil) metros lineares de telas metálicas ou, aproximadamente, **76.500** (setenta e seis mil e quinhentos) metros quadrados de tais produtos.

Um outro destinatário de telas metálicas da **COMEP INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, trabalhado numa outra auditoria, adquiriu, a título de exemplo, algo em torno de **35000** (trinta e cinco mil) metros lineares de tais telas para uso/consumo ou, aproximadamente, **52.500** (setenta e seis mil e quinhentos) metros quadrados, num intervalo de tempo que vai de 2015 a 2019. Mais se diga: a atividade comercial desse outro Contribuinte mineiro é: “**Criação de frangos e bovinos para corte**”, totalmente compatível com a aquisição de produtos para tal finalidade.

Ademais, cumpre destacar que, em casos tais, onde se verifica que, a despeito da alegação de que as mercadorias foram destinadas a consumidor final, há constatação de que as operações se deram com características de habitualidade ou em volume que caracterizam sua destinação a operações de venda subseqüentes, este Egrégio CCMG (vide Acórdão nº 5.265/19/CE) tem entendido pela obrigatoriedade de recolhimento do ICMS/ST pelo remetente, com fundamento no disposto no art. 55, *caput* e § 1º do RICMS/02, atinentes à definição legal de contribuinte, *ipsis litteris*:

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação

de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

Vê-se, portanto, que de acordo com os comandos supratranscritos (em relação aos quais, como é sabido, não é dado ao Impugnante alegar o seu desconhecimento), a condição de contribuinte se verifica independentemente de estar a pessoa regularmente constituída ou registrada, sendo bastante que pratique, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria descrita como fato gerador do imposto.

Por fim, a Impugnante conclui que *“agiu com boa-fé na negociação, adimpliu suas obrigações financeiras e honrou seus deveres fiscais – dentro do exigido pela Lei, não cabendo sua responsabilização por atos eventualmente praticados por terceiros completamente alheios aos seus quadros sociais, tampouco, a exigência de que esta Impugnante realizasse investigação pormenorizada sobre a higidez fiscal da empresa adquirente – competência exclusiva do Fisco Estadual”*.

Destaca que, *“para se evitar que terceiros de boa-fé se prejudiquem em situações análogas à presente, na hipótese de não recolhimento do ICMS por substituição tributária, a legislação atribui a responsabilidade exclusiva ao adquirente”*, de acordo com o art. 22, inciso II, §§ 18 e 19, da Lei nº 6.763/75.

Assim, entende ser *“evidente a absoluta ilegitimidade passiva desta Impugnante para responder pelo crédito tributário objeto do lançamento impugnado, especialmente quanto ao período de 2017/2018”*.

Contudo, mais uma vez, não procedem os argumentos da Defesa.

Importa 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 subsequentes, 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.

Registra-se, por fim, que qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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 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:”

(...)

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;

- e no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, para as situações em que a Contribuinte deixou de destacar a 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:

(...)

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:

"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;"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale registrar que essa matéria aqui tratada já foi objeto de análise e julgamento em vários processos em que, inclusive, a empresa mineira Arames Vale do Aço Eireli figura como Coobrigada. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos n°s 22.304/14/2ª e 23.380/19/3ª, cujas decisões foram pela procedência do lançamento.

Também não procede o argumento da Impugnante de que a incidência de multa punitiva no Auto de Infração pelo qual se exigiu o ICMS/ST devido nas operações objeto de autuação (PTA n° 01.001424912-15) afasta a aplicação da multa isolada.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei n° 6.763/75 (Multa de Revalidação), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida, no PTA n° 01.001424912-15, em razão de falta de recolhimento ou recolhimento a menor de ICMS decorrente de substituição tributária efetuado pela Autuada. Já as multas isoladas exigidas no presente processo referem-se a descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada, em relação a mesma operação, também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível n° 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei n°

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, e, existindo ação fiscal e sendo imposto decorrente de substituição tributária, a pena prevista no inciso II e § 2º, inciso I, do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades tratadas no presente processo.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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.

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