

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	24.041/21/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001444559-68	
Impugnação:	40.010150264-18	
Impugnante:	Comércio de Carnes Pouso Alegre Ltda	
	IE: 002253091.00-14	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – RETORNO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Constatou-se, mediante análise de documentos da escrita fiscal da Autuada (estabelecimento não-industrial), a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária no momento da entrada de produtos resultantes do abate de gado bovino e suíno, quando do seu retorno de industrialização. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – ST INTERNA – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem o recolhimento do imposto devido. Responsabilidade pelo recolhimento do imposto atribuída ao Sujeito Passivo nos termos do art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa **o item 6.1 do Auto de Infração** sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de maio de 2015 a outubro de 2019, no momento da entrada de produtos resultantes do abate de gado bovino e suíno, quando do seu retorno de industrialização, contrariando o disposto no art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Versa **o item 6.2 do Auto de Infração** sobre a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, em relação à aquisição de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, de outra unidade da Federação, no período de maio de 2015 a outubro de 2019.

Em relação à substituição tributária em âmbito interno – **ST/Interna**, a exigência dá-se nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em relação à substituição tributária por Protocolo firmado pelo Estado de Minas Gerais com a UF de origem das mercadorias – **ST/Protocolo**, a exigência dá-se nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75). Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O PTA encontra-se instruído com os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) (fls. 02/05); Auto de Infração – AI (fls. 06/11); Relatório Fiscal Analítico (fls. 12/17); mídia eletrônica de fls. 18 contendo: **Anexo 1:** Apuração do ICMS/ST devido industrialização por encomenda; **Anexos 2:** Apuração do ICMS/ST devido – ICMS/ST âmbito interno; **Anexo 3:** Apuração do ICMS/ST devido – ICMS/ST Protocolo; **Anexo 4:** Notas Fiscais Eletrônicas referentes ao retorno de industrialização por encomenda; **Anexo 5:** Notas Fiscais Eletrônicas - aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, junto a fornecedores de outras unidades da Federação.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 29/39.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, manifesta-se às fls. 61/68. Requer, ao final, a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CCMG exarou a Diligência de fls. 73 dos autos, para que a Fiscalização atendesse o seguinte:

1 - Pede-se que relacione, para cada produto constante da(s) planilha(s) de apuração do imposto exigido, relativas **ao item 6.2 do Auto de Infração** – AI, o respectivo Item da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 a que se refere a mercadoria (vigente no período autuado).

2 - Acoste aos autos o relatório fiscal e a planilha de apuração do ICMS/ST exigido no PTA nº 01.001209981-71 a que se refere o abatimento de

ICMS/ST constante dos Anexos 2 e 3, apresentando outros esclarecimentos que entender pertinentes à situação.

Em atendimento à diligência retro, a Fiscalização manifesta-se às fls. 74/75 e colaciona aos autos o Anexo 5 (*Notas Fiscais Eletrônicas - aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02*), junto a fornecedores de outras unidades da Federação, retificado, e Planilha de Apuração do ICMS/ST utilizada no PTA 01.001209981-71, denominada: *Anexo 3 – Apuração do ICMS/ST devido – Rel. Apuração*” (mídia eletrônica de fls. 76). Às fls. 77 dos autos é acostado o Relatório do Auto de Infração nº 01.001209981-71.

É reaberta vista dos autos à Autuada (fls. 79), que não se manifesta.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 81/110, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Alega a Defesa a nulidade do lançamento sob o argumento de que a exigência fiscal viola requisitos formais, sendo o lançamento carente de elementos indispensáveis, o que prejudicou a sua defesa.

Contudo, razão não assiste à Defendente.

Pertinente ressaltar que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente, é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Mencione-se que a presente autuação preenche todos os requisitos indispensáveis, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada.

Como se verá na parte meritória, a Fiscalização seguiu rigorosamente os requisitos exigidos para a formalização do crédito tributário, quais sejam, os definidos pelos arts. 85 e seguintes do RPTA, proporcionando à Impugnante toda a condição necessária e suficiente para a realização de sua defesa.

O processo de fiscalização foi levado a efeito com a utilização de procedimentos tecnicamente idôneos, calcados na análise das informações fiscais do contribuinte.

Esclareça-se, por oportuno, que o lançamento foi levado a efeito por autoridade administrativa constitucionalmente competente para a prática do ato, tendo sido elaborado Relatório Fiscal circunstanciado, contendo a descrição detalhada do fato impositivo, com citação dos dispositivos legais relativos às infringências e penalidades aplicadas, bem como, contendo planilhas e demonstrativos auto explicativos, além do Demonstrativo do Crédito Tributário, os quais foram devidamente apresentados ao Sujeito Passivo.

O Auto de Infração, portanto, contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento da imputação objeto do presente feito fiscal. Dessa forma, o presente lançamento deu-se com a estrita observância de todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma inculpada na legislação tributária para tal, mormente das disposições contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Não se justifica, portanto, a alegada nulidade do Auto de Infração, nem mesmo se vislumbra, no caso, cerceamento do direito de defesa.

Sobre a discussão aqui tratada, importante transcrever os seguintes excertos da manifestação fiscal:

“Sobre as questões de nulidade apresentadas, de que o trabalho fiscal não relacionou as notas fiscais, de que não teria identificado o fato gerador, nem feito a descrição da infração, que faltou indicar os dispositivos legais infringidos e o fundamento da penalidade aplicada (fls. 30 a 32), não devem prosperar.

Dito assim, parece mesmo que a impugnante está tratando de outro processo e não deste que possui, além do Auto de Infração propriamente dito, outros 6 (seis) anexos além, naturalmente, do relatório analítico que sozinho consumiu 6 (seis) laudas.

*Contudo, para superar a questão, de forma simples, melhor cotejar os elementos do lançamento relacionados no Art. 89, **Incisos de I a IX** do RPTA com seus adimplementos no processo, senão vejamos:*

*A autuação está identificada por um número que é, inclusive, a numeração do presente processo citado algumas vezes pela defesa (**Inciso I**); nas fls. 10 consta que o lançamento fora lavrado em Juiz de Fora em 20/04/2020 (**Inciso II**) e as qualificações do autuado estão nas fls. 06 (**Inciso III**), estando com isto formada a individualização do processo.*

*Tratando dos elementos materiais, temos de início os múltiplos fatos motivadores para a consecução do lançamento (**Inciso IV**), quais sejam:*

- Como varejista que é, tendo remetido animais para serem abatidos em estabelecimentos de terceiros, no seu retorno, dever-se-ia promover o recolhimento do ICMS ST e não o fez, ou não provou que o fez;

- Tendo adquirido mercadorias de outra UF onde o ICMS ST se torna devido na entrada do Estado, não comprovou que o recolheu; e

- Tendo adquirido em outra UF, mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS ST, versado em protocolo, negligenciou a conferência das operações e foi chamado a responder por elas e tudo isto está posto no relatório de fls. 06 e 07, e de forma mais detalhada, nas fls. 12 a 15 no relatório analítico.

*As citações dos dispositivos legais (**Inciso V**), caprichosamente, constam não só do corpo do Auto de Infração (fls. 07) como também do relatório analítico (fls. 15 e 16) onde a fiscalização apresentou os dispositivos, moduladamente, como BASE LEGAL, INFRINGÊNCIAS e por último as PENALIDADES.*

Para tratar dos valores (**Inciso VI**) a fiscalização fez uso de 6 (seis) anexos, sendo 5 (cinco) deles em arquivos eletrônicos que constam da mídia acostada nas fls. 18 e mais um anexo impresso, com os valores consolidados (fls. 19 a 21).

Por fim os prazos para cumprimento da exigência com algum benefício (**Inciso VII**) está nas fls. 06 e 10; a intimação do feito (**Inciso VIII**) está provada nas fls. 23, previsão de tratamento diferenciado em função do curso do processo está nas fls. 10 e local para apresentação do recurso (**Inciso IX**) consta também das fls. 10.

Este último, ainda permitia que a impugnação fosse apresentada na Administração Fazendária de sua circunscrição ou remetida para aquela que promoveu o lançamento. A impugnação chegou e foi aceita, prova de que este último inciso foi cumprido.

Eventuais limitações em manejar os anexos, dados dispostos em planilhas, não podem ser apresentados como limitação do lançamento o que, de certa forma, se mostra até um facilitador ao permitir à defesa trabalhar os dados que constam da exigência fiscal.

Verificando as planilhas que compõem os anexos será possível aos Colendos comprovar que as citadas imperfeições do trabalho fiscal, efetivamente, não existem.

Cada linha das planilhas possui referência com Notas Fiscais, existe coluna com data destes documentos, com CNPJ, etc, dos quais se extraiu as operações que compõem o lançamento de forma a permitir a correta identificação de cada um dos valores.

(...)

A autuação precisa ser vista como peça única onde o entendimento do todo exige avaliação de suas partes.

Cada um dos arquivos anexados, prestam-se a levantar e demonstrar origem dos valores que constam do lançamento, de forma que o Auto de infração, propriamente dito, funciona como um resumo, mas a íntegra da obra se assentou nos anexos.

Em uma impugnação onde a defesa não cita um único documento em que a fiscalização tenha afrontado disposição legal, onde não se destrincha os valores que ela entende ser devido de forma a confrontar com o que foi efetivamente exigido, sem nem mesmo demonstrar eventuais questões dúbias que poderiam, aí sim, suscitar prejuízos para a defesa, não pode ser recebida como óbice ao crédito formalizado.

As questões do quanto devido a título de juros não comportam status de preliminar e serão tratadas, ao seu tempo, dentro das questões de mérito.

Feitas estas, a fiscalização entende estar superada a questão aventada pela defesa, qual seja, a de que o lançamento careceria dos elementos fundamentais e as informações constantes das planilhas permitem o entendimento do quanto devido, razões pelas quais se pugna pela manutenção do feito por estar ele compreensível e sem vícios.

(...)

Acresça-se que a Assessoria do CCMG exarou a Diligência de fls. 73 para que a Fiscalização trouxesse aos autos esclarecimentos referentes à apuração fiscal, sendo reaberta vista dos autos à Autuada no prazo regulamentar, contudo ela não se manifestou.

Outrossim, embora alegado pela Defesa não foi por ela trazido aos autos nenhum comprovante de pagamento a título de ICMS/ST referente às operações autuadas, não considerado na apuração fiscal.

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

Portanto, rejeita-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa **o item 6.1 do Auto de Infração** sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de maio de 2015 a outubro de 2019, no momento da entrada de produtos resultantes do abate de gado bovino e suíno, quando do seu retorno de industrialização, contrariando o disposto no art. 18, inciso II e § 3º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado.

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

Consta da mídia eletrônica de fls. 18 o **Anexo 1** contendo a Apuração do ICMS/ST devido industrialização por encomenda. No **Anexo 4** constam “Notas Fiscais Eletrônicas referentes ao retorno de industrialização por encomenda”.

Conforme consta dos autos (vide AIAF de fls. 02), a Autuada encontra-se cadastrada com o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) principal nº 4722-9/01 – **“Comércio varejista de carnes - açougues”**:

Vale destacar que nos termos do disposto no art. 18, inciso II, § 3º do Anexo XV do RICMS/02 a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, no caso de estabelecimento cuja atividade principal seja não-industrial, no caso dos presentes autos varejista (encomendante da industrialização), situação da Autuada, recai sobre o citado estabelecimento encomendante, devendo o imposto ser apurado no momento da entrada no estabelecimento deste, em retorno da mercadoria industrializada. Confira-se a legislação vigente no período autuado:

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

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

Efeitos a partir de 04/06/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.522, de 03/06/2014.

§ 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.

(...)

§ 6º Nas operações a que se refere o inciso II do caput, com as mercadorias enquadradas na NBM/SH nos códigos 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.05.00.00, 02.06, 02.07, 02.09, 02.10, 0504.00, 15.01, 15.02, 1601.00.00 e 16.02, o estabelecimento cuja atividade principal cadastrada na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais seja classificada na CNAE 4634-6/01, 4634-6/02 ou 4634-6/99 será o responsável pela retenção do imposto devido a título de substituição tributária no momento da saída dessas mercadorias.

Efeitos de 04/06/2014 a 31/12/2015

“§ 6º Nas operações a que se refere o inciso II do caput, com as mercadorias enquadradas na NBM/SH nos códigos 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 02.05.00.00, 02.06, 02.07, 02.09, 02.10, 0504.00, 1601.00.00 e 16.02, o estabelecimento cuja atividade principal cadastrada na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais seja classificada na CNAE 4634-6/01, 4634-6/02 ou 4634-6/99 será o responsável pela retenção do imposto devido a título de substituição tributária no momento da saída dessas mercadorias.”

(...)

§ 9º Na hipótese do § 3º do art. 18, a base de cálculo é o custo da mercadoria assim considerados todos os valores incorridos, tais como os relativos à industrialização, aquisição de matéria-prima, embalagem, frete, seguro e tributos, 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/05/2010 a 31/12/2015

“§ 9º Na hipótese do § 3º do art. 18, a base de cálculo é o custo da mercadoria, assim considerados todos os valores incorridos, tais como os relativos à industrialização, aquisição de matéria-prima, embalagem, frete, seguro e tributos, 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.”

(Grifou-se)

Desse modo, tratando-se a Autuada de estabelecimento varejista, o recolhimento do ICMS incidente nas operações subsequentes com produtos resultantes do abate de gado bovino e suíno, em retorno de industrialização, deve ser feito no momento da **entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante**.

Nesse sentido, dispõe a legislação citada desde antes do período autuado e, como não poderia deixar de ser, é a orientação da Superintendência de Tributação da SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 078/2020

PTA Nº: 45.000020412-01

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - Nas operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, a **responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária é atribuída ao encomendante, conforme previsão do inciso II do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.**

(...)

RESPOSTA:

Inicialmente é importante observar que a remessa das mercadorias para serem beneficiadas por encomenda, bem como o retorno dessas ao estabelecimento encomendante, devem ocorrer com a suspensão do imposto, conforme previsão dos itens 1 e 5, Anexo III do RICMS/02, desde que cumpridas as condições elencadas nestes dispositivos.

Por força do disposto no inciso II do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, o estabelecimento encomendante é responsável pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária relativamente ao produto resultante do beneficiamento realizado mediante sua encomenda.

Nesta hipótese, 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, nos termos do § 3º do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

A base de cálculo dessa substituição tributária é o custo da mercadoria assim considerados todos os valores incorridos, tais como os relativos à industrialização, inclusive mão-de-obra, aquisição de matéria-prima, embalagem, frete, seguro e tributos, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA), em conformidade com o § 9º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Em relação às obrigações acessórias, restando caracterizada a industrialização por encomenda, na nota fiscal que acobertar a saída do produto industrializado com destino ao encomendante, deverá ser consignado, conforme o caso, o CFOP 5.124 ou 6.124 (industrialização efetuada para outra empresa) e, nos termos do inciso XIV do art. 43 do RICMS/2002, o valor total cobrado do autor da encomenda, compreendendo o ICMS relativo ao valor da industrialização efetuada, inclusive mão-de-obra, e os valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens fornecidos pela consulente.

Quanto ao retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda, na mesma na nota fiscal que acobertar a saída do produto industrializado ou em outra nota fiscal, emitida para este fim, deverão ser consignados, conforme o caso, o CFOP 5.902 ou 6.902, e os valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, recebidas dos encomendantes.

A consulente deverá, ainda, indicar no quadro “Dados Adicionais”, no campo “Informações Complementares” da nota fiscal que acobertar a operação o número, a série, a data de emissão e o valor da nota fiscal emitida pelo estabelecimento encomendante, quando este remeter parte ou todas as mercadorias destinadas à industrialização mencionada.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de abril de 2020.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 137/2011

(MG DE 29/07/2011)

PTA Nº: 16.000402406-53

CONSULENTE: Cooperativa Agropecuária do Vale do Rio Grande Ltda.

ORIGEM: Uberaba – MG

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS COMESTÍVEIS RESULTANTES DO ABATE DE ANIMAIS - CARNE – Por força do disposto no inciso II c/c § 3º, ambos do art. 18, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02, 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.

(...)

Contudo, verifica-se que a Autuada não observou a legislação tributária no que se refere ao recolhimento do imposto devido ora exigido.

Cumprе comentar que, em relação ao período autuado, maio de 2015 a outubro de 2019, os produtos objeto deste item da autuação enquadram-se nos seguintes subitens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigentes à época dos fatos geradores:

Efeitos a partir de 1º/02/2017 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017.

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo XV - Parte 2 - Cap. 17

(2789)	ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
--------	------	------	--------	-----------	---------------------	---------

(2984)	84.0	17.084.00	0201 0202 0204 0206	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados	17.3	15
--------	------	-----------	------------------------------	--	------	----

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

..

84.0	17.084.00	0201 0202 0204	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados	17.3	15
------	-----------	----------------------	--	------	----

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

..

43.2.41	02.01 02.02	Carnes de animais da espécie bovina ou bufalina, frescas, refrigeradas ou congeladas	15
43.2.42	02.03	Carnes de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas ou congeladas	15

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se no demonstrativo de apuração (Anexo 1) e do relatório fiscal 12/17 que o ICMS/ST exigido foi apurado da seguinte forma:

- valor dos produtos informados nas notas fiscais referentes ao retorno de industrialização (mercadoria e serviços), com a agregação da Margem de Valor Agregado - MVA (15% - quinze por cento) conforme subitens 43.2.41 e 43.2.42 (até 31/12/15) e subitem 84.0 – CEST 17.084.00 (a partir de 01/01/16), nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b” item 3 da Parte 1 do anexo XV do RICMS/02 (base de cálculo do ICMS/ST):

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

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, 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;

À base de cálculo apurada, conforme acima mencionado, aplicou-se a redução da base de cálculo do imposto prevista para as mercadorias autuadas conforme item 19, “a” e “a.1” (vigente no período autuado) Parte 1, Anexo IV do RICMS/02.

Foram concedidos os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais referentes à prestação de serviço de abate emitidas pelo estabelecimento industrial abatedor.

Registra-se, por oportuno, que a Fiscalização, ao efetuar o cálculo do ICMS/ST referente às mercadorias e operações em análise, observou todas as peculiaridades regulamentares supracitadas acerca dos produtos autuados, conforme se depreende da apuração do ICMS/ST contida no mencionado Anexo 1.

Salienta-se, por oportuno, não se constatou valores recolhidos pelo Sujeito Passivo a título de ICMS/ST GADO/Carne bovina e suína (código de receita 0207-1).

Portanto, corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em relação à penalidade imposta pelo Fisco, coaduna-se perfeitamente com a infringência narrada, estando prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Conforme relato, **o item 6.2 do Auto de Infração** versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, em relação à aquisição de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, de outra unidade da Federação, no período de maio de 2015 a outubro de 2019.

Em relação à substituição tributária em âmbito interno – **ST/Interna**), a exigência dá-se nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (vide Anexo 2).

Em relação à substituição tributária exigida em razão de “Protocolo” firmado pelo Estado de Minas Gerais com a UF de origem das mercadorias – **ST/Protocolo**), a exigência dá-se nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75). Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (vide Anexo 3).

Constam da mídia eletrônica de fls. 18: **Anexos 2:** Apuração do ICMS/ST devido – **ICMS/ST âmbito interno; Anexo 3:** Apuração do ICMS/ST devido – **ICMS/ST Protocolo; Anexo 5:** Notas Fiscais Eletrônicas - aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, junto a fornecedores de outras unidades da Federação.

Em razão da Diligência exarada pela Assessoria, foi acrescido aos autos o Anexo 5 (Notas Fiscais Eletrônicas - aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), junto a fornecedores de outras unidades da Federação, retificado, conforme mídia eletrônica de fls. 76.

Na oportunidade, para cada produto constante da citada planilha de apuração do imposto exigido, relativas a este **item 6.2 do Auto de Infração** – AI, foi acrescido o respectivo Item da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e o CEST (a partir de janeiro/2016) a que se refere a mercadoria (vigente no período autuado).

Como se verifica do retro Anexo 5, as mercadorias (objeto deste item do Auto de Infração estão sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST.

A maior parte dos itens objeto deste item do AI refere-se a mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária em âmbito interno – ST/Interna Âmbito Interno, conforme itens ou Capítulo da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 citados no Anexo 5 retificado, a seguir destacados por amostragem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

43.2. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

<i>Interno</i>			
<i>Subitem</i>	<i>Código NBM/SH</i>	<i>Descrição</i>	<i>MVA (%)</i>
43.2.48	0207.1 0207.2	<i>Produtos comestíveis resultantes do abate de galos e galinhas, inclusive frangos, perus e peruas, em estado natural, resfriados ou congelados</i>	15

Efeitos a partir de 1º/02/2017 - Redação dada pelo art. 13 e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017.

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo XV - Parte 2 - Cap. 17

	ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
(2789)						
(2984)	84.0	17.084.00	0201 0202 0204 0206	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados	17.3	15

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

84.0	17.084.00	0201 0202 0204	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados	17.3	15
------	-----------	----------------------	--	------	----

ST por Protocolo:

Protocolo ICMS 28/09 (salsicha – CEST 17.077.00 - mercadoria proveniente de São Paulo):

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo XV - Parte 2 - Cap. 17

	17. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS					
	Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:					
(2983)	17.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 188/09), Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Mato Grosso (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).					
(2984)	* Relativamente aos açúcares que não sejam de cana, o âmbito de aplicação é 17.3 (interno)					
(. . .)						
	2	17.077.00	1601.00.00	Salsicha e linguça, exceto as descritas no CEST 17.077.01		
(. . .)						

Protocolo ICMS 28/09 (óleo de soja - CEST 17.065.00 - mercadoria proveniente de São Paulo):

65.0	17.065.00	1507.90.11	Óleo de soja refinado, em recipientes com capacidade inferior ou igual a 5 litros, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 15 mililitros	17.1	15
------	-----------	------------	---	------	----

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Protocolo ICMS 28/09 (molho de tomate - CEST 17.041.00 - mercadoria proveniente de São Paulo):

41.0	17.041.00	2103.20.10	Molhos de tomate em embalagens imediatas de conteúdo inferior ou igual a 1 kg	17.1	50
------	-----------	------------	---	------	----

(...)

Protocolo ICMS 28/09 (margarina - CEST 17.026.00 - mercadoria proveniente de São Paulo):

26.0	17.026.00	1517.10.00	Margarina e creme vegetal, em recipiente de conteúdo inferior ou igual a 500 g, exceto as embalagens individuais de conteúdo inferior ou igual a 10 g	17.1	30
------	-----------	------------	---	------	----

Ressalta-se que, em relação a essa irregularidade, a Impugnante também não trouxe qualquer questionamento ou alegação quanto à apuração efetuada.

Prevê o art. 22 da Lei nº 6.763/75 o seguinte:

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;

(...)

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

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

Verifica-se que o inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 estabelece que, quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria, em relação às operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria, ocorrerá a Substituição tributária, sendo que, nos termos do § 3º do referido art. 22, caso o responsável esteja situado em outra unidade da Federação, dita substituição dependerá de acordo entre os Estados envolvidos.

O § 9º do citado art. 22 dispõe que, na entrada de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista ou varejista, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, ao regulamentar o disposto no precitado § 9º, o art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece, no que importa no caso em tela:

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

a) nas hipóteses dos arts. 12, 13 e 73, 74 e 83 desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

(...)

c) **na hipótese do art. 15, em se tratando de operação interna;**

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/08/2018

"c) na hipótese do art. 15, caput, em se tratando de operação interna;"

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)(Grifos acrescidos)

Nesse sentido, destaca-se o disposto nos § 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituído, 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.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Vale ressaltar que a substituição tributária alcança as operações internas e interestaduais de determinados produtos na forma que dispõem os Convênios/Protocolos celebrados entre os Estados para esta finalidade, e, conforme

dispõe a legislação estadual, o regime também pode ser aplicado, mesmo na ausência de convênio ou protocolo, em relação a determinadas mercadorias e apenas em operação de âmbito interno.

Assim, tratando-se de mercadorias sujeitas à substituição tributária, prevista em Protocolo, firmado pelo Estado de Minas Gerais com outras unidades da Federação, no caso o estado de São Paulo (**vide Anexo 3**), originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento do imposto é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário. Entretanto, se este imposto não é retido e recolhido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria, no caso a ora Impugnante, sem a devida retenção/recolhimento, é responsável pelo recolhimento do imposto não pago, conforme disposto nos citados §§ 18 e 19 do art. 22 da Lei n° 6.763/75.

Dessa forma, autorizado que foi pela legislação que rege a matéria acima reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações com as mercadorias sujeitas à substituição tributária por meio de Protocolo, está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável tributário, por ter recebido a mercadoria sem a devida retenção e recolhimento do imposto.

No mesmo sentido, prevê o §1º do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 o seguinte:

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 o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

“Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria 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 o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.”

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

PROTOCOLO ICMS 28, DE 5 DE JUNHO DE 2009

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos alimentícios.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(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.

Nova redação dada ao parágrafo único da cláusula primeira pelo Prot. ICMS 135/09, efeitos a partir de 01.11.09.

Parágrafo único. O disposto no "caput" aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Já para os casos em que há previsão do recolhimento antecipado do imposto apenas no âmbito interno, a chamada "ST Interna", maior parte dos itens objeto de autuação, ou seja, aquelas operações não inseridas em Convênios ou Protocolos, a previsão para o recolhimento pela sistemática da substituição tributária encontra fundamento no art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, veja-se:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a

título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.”

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Constata-se que a apuração do ICMS/ST ora exigido encontra-se de acordo com as determinações da legislação tributária sobre a matéria.

Ressalta-se que a Multa de Revalidação foi apurada conforme o âmbito de aplicação da substituição tributária, ou seja, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75) para ST interna; e Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75) para as operações interestaduais com mercadorias advindas de unidade da Federação signatária de protocolo (no caso, o estado de São Paulo).

Esclareça-se que, para cada nota fiscal, a base de cálculo da substituição tributária foi apurada pelo Fisco de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3”, c/c o §5º do mesmo dispositivo, do Anexo XV do RICMS/02:

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

"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

"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:

(...)

Destaca-se que se exige a complementação de valores de ICMS/ST lançado a menor no Auto de Infração nº 01.001209981.71.

Com relação a esta apuração, a Assessoria do CCMG exarou a Diligência de fls. 73 dos autos, para que a Fiscalização acostasse aos autos o relatório fiscal e a planilha de apuração do ICMS/ST exigido no PTA nº 01.001209981-71 a que se refere o abatimento de ICMS/ST constante dos Anexos 2 e 3, apresentando outros esclarecimentos que entender pertinentes à situação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento à diligência retro, a Fiscalização manifesta-se às fls. 74/75 e colaciona aos autos o Anexo 3 – Apuração do ICMS/ST devido – Rel. Apuração” (mídia eletrônica de fls. 76). Às fls. 77 dos autos é acostado o Relatório do Auto de Infração nº 01.001209981-71.

Analisando os demonstrativos apresentados pelo Fisco, verifica-se que as exigências fiscais estão corretas, uma vez que foram apuradas com base na legislação tributária pertinente.

Do cotejo das informações constantes dos presentes autos, nota-se que o PTA anterior, além de não inserir na apuração todos os itens da nota fiscal, também deixou de observar a MVA ajustada nos termos do disposto no §5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como no presente PTA foi corretamente afastada a redução da base de cálculo de ICMS utilizada na apuração fiscal anterior uma vez que os produtos autuados não foram produzidos em Minas Gerais condicionante para tal benesse.

Salienta-se que a adoção da Margem de Valor Agregado - MVA ajustada visa equalizar o montante do ICMS incidente na cadeia de circulação e, conseqüentemente, o preço final da mercadoria. Transcreve-se as disposições regulamentares pertinentes:

Art. 19 (...)

(...)

§ 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.

(...)

Especificamente no caso de operações interestaduais, vale dizer que, quando a mercadoria é adquirida por contribuinte do ICMS em outro Estado, a operação interestadual é tributada pela alíquota de 12% (doze por cento) ou de 4% (quatro por cento); quando a aquisição é realizada dentro de Minas Gerais, a operação é tributada comumente a 18% (dezoito por cento). Como o valor do imposto compõe a sua própria base de cálculo, o preço de partida para o cálculo da substituição tributária reflete desequilíbrio em relação às mencionadas alíquotas e, conseqüentemente, no preço final da mercadoria.

Caso a MVA permaneça a mesma para ambos os casos, ao ser incorporado o valor do imposto (4%, 12% ou 18%) no preço da mercadoria na operação própria, tal diferença provocará um preço final menor quando a alíquota aplicável à operação própria for 4% ou 12%, donde resulta a necessidade de se adotar a "MVA Ajustada" para harmonizar o preço final da mercadoria em ambos os casos.

Conforme § 5º do art. 19 retro, a "MVA ajustada" deverá ser adotada relativamente às operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV do § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do referido regulamento, 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).

Assim, deve-se utilizar a fórmula descrita no citado § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo Anexo XV para obter o percentual de MVA a ser utilizado, ajustado à

alíquota interestadual, onde: ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação e a ALQ intra é 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 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.

Com a edição da Lei nº 20.540/12 e do Decreto nº 46.131/13, a partir de 15/03/13, as operações com produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino/suíno, em estado natural, resfriados ou congelados, de produção nacional, passaram a ser tributadas à alíquota interna de 18% (dezoito por cento):

Art. 42 do RICMS/02:

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

(...)

b.1) arroz, feijão, fubá de milho, farinha de milho e farinha de mandioca, quando de produção nacional;

b.2) **Efeitos de 15/12/2002 a 14/03/2013 - Redação original:**

“b.1) arroz, feijão, fubá de milho, farinha de milho, farinha de mandioca, leite in natura, aves, peixes, gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino e produtos comestíveis resultantes de seu abate, em estado natural, resfriados ou congelados, quando de produção nacional, observado o disposto no item 19 da Parte 1 do Anexo IV;

E como em relação aos produtos autuados (itens 6 e 60 da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/02 - produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados e produtos comestíveis resultantes do abate de galos e galinhas, inclusive frangos, perus e peruas, em estado natural, resfriados ou congelados, respectivamente) a redução da base de cálculo só se aplica a mercadorias produzidas no Estado. Portanto, impõe-se o ajuste da MVA nas aquisições interestaduais que a Autuada promover, na forma prevista no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Registra-se que a alínea “a” do item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, vigente no período autuado, estabelecia redução de base de cálculo, com aplicação de multiplicador opcional de 7% (sete por cento), para os seguintes produtos relacionados na parte 6 do mesmo anexo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/01/2019 a 27/12/2019 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 47.602, de 28/12/2018:

19	(...)						31/12/2032
----	-------	--	--	--	--	--	------------

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2018 - Redação original:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
19	Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:					Indeterminada

Efeitos de 1º/09/2018 a 27/12/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 47.458, de 27/07/2018:

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 18 a 23, 25, 28, 29 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4, 5, 8, 9, 14 a 17, 24, 26, 27, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, todos da Parte 6 deste anexo, observado o disposto nas alíneas "c" e "d":						
--	---	--	--	--	--	--	--

Efeitos de 12/08/2017 a 31/08/2018 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.238, de 11/08/2017:

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4, 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, todos da Parte 6 deste Anexo, observado o disposto nas alíneas "c" e "d":						
--	---	--	--	--	--	--	--

Efeitos de 29/09/2015 a 11/08/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.845, de 29/09/2015 e ver art. 3º do Dec. nº 46.845, de 29/09/2015 (Vigência para o feijão a partir de 28/03/2012):

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea "c", 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:						
--	--	--	--	--	--	--	--

Efeitos de 28/12/2013 a 28/09/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.388, de 27/12/2013:

	a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea "c", 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:						
--	---	--	--	--	--	--	--

Efeitos de 15/12/2002 a 27/12/2019 - Redação original:

	a.1) nas operações tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento):	61,11	0,07				
	a.2) nas operações tributadas à alíquota de 12% (doze por cento):	41,66	0,07				

Parte 6 do Anexo IV:

Item 6 -

produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados;

Item 62

Produtos comestíveis resultantes do abate de galos e galinhas, inclusive frangos, perus e peruas, em estado natural, resfriados ou congelados.

No caso dos itens 6 e 62, dentre outros, **o benefício restringe-se às mercadorias produzidas no Estado.** Então, a redução de base de cálculo não se aplica na saída promovida por industrial mineiro de mercadorias produzidas em outro Estado. Logo, impõe-se o ajuste da MVA nas aquisições interestaduais que a Autuada promover, na forma prevista no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. A “ALQ inter” a ser considerada será de 12% (doze por cento) e a “ALQ intra” de 18% (dezoito por cento), como observado pelo Fisco.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o §2º do citado artigo, conforme o caso, da Lei nº 6.763/75:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

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

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do “caput” do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e sobre juros incidentes, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Vale destacar que a multa de revalidação foi exigida nos termos que dispõem os dispositivos legais acima mencionados.

Em relação aos juros de mora exigidos, esclareça-se que a matéria é regida pelo art. 226 da Lei nº 6.763/75, com a referida cobrança disciplinada no art. 2º da Resolução nº 2.880/97 conforme indicado às fls. 06 do Auto de Infração, *verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais. (...)

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º **Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:**

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (...) (Grifou-se).

Pelo exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Com relação à afronta ao princípio do não-confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Luiz Geraldo de Oliveira e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 15 de dezembro de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D