

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.442/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002351975-38
Impugnação: 40.010154478-39 (Coob.)
Impugnante: Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda (Coob.)
IE: 525231322.00-55
Autuada: Raissa Moreira Pires
CPF: 107.512.146-98
Proc. S. Passivo: João Vitor Loureto Santos/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO – COOBRIGADO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. Exclusão da Coobrigada Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda do polo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que o fundamento legal (art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75), trazido pela Fiscalização, não alcança o adquirente da mercadoria sujeita ao recolhimento do ICMS/ST em operação com o contribuinte substituído.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a inclusão da sócia-administradora para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – CIGARROS/OUTROS. Acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, incidente nas operações com mercadorias (cigarros e outros derivados do fumo/papéis para cigarro). Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, c/c § 2º, item I, do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se deduzir, no cálculo do ICMS/ST ora exigido, o percentual de 12% (doze por cento) a título de crédito de ICMS, nos termos do § 1º do art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e excluir a multa de revalidação em dobro em relação à mercadoria (papel para cigarro) sujeita à substituição tributária de âmbito interno. Corretas as exigências remanescentes.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, vigente no período autuado. Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, item I da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se excluir a multa de revalidação em dobro em relação à mercadoria (papel para

cigarro) sujeita à substituição tributária de âmbito interno. Corretas as exigências remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Acusação fiscal de que a empresa Tabacomax Ltda (sediada neste Estado e inscrita como comércio varejista), que se encontra “baixada” desde 20/02/19, efetuou saída de mercadorias (cigarros e outros derivados do fumo/papéis - NCMs 2402.2000 e 4813.1000, respectivamente), relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas à empresa mineira, ora Autuada, sem o recolhimento de ICMS/ST, no período de 01/07/17 a 20/02/19.

Esclarece a Fiscalização que emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000041460.58, por meio do qual foi solicitado, ao Sujeito Passivo Raissa Moreira Pires (sócia-administradora da empresa Tabacomax Ltda), que se encontrava em local ignorado (portanto, por meio de intimação editalícia), que apresentasse os comprovantes do pagamento do ICMS/ST para as respectivas mercadorias. Entretanto, não obteve resposta.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária: Raissa Moreira Pires, sócia-administradora da empresa Tabacomax Ltda, com fulcro no disposto do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN; Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda – segundo o Fisco, destinatária das mercadorias sem o recolhimento ou retenção do ICMS/ST devido, nos termos do art. 22, inciso II, c/c § § 18, 19 e 20 da Lei nº 6.763/75 e do art. 15 do Anexo XV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST e o FEM/ST e respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I do referido artigo, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos além o Auto de Infração – AI de fls. 02/06, o Relatório Fiscal Complementar (fls. 07/12); Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, recibos e resposta da empresa Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda (fls. 13/18); Anexo 1 - mídia eletrônica contendo os seguintes arquivos: notas fiscais eletrônicas de emissão própria e planilhas Excel contendo os arquivos SPED considerados na presente autuação (registros C170), apuração do ICMS/ST, FEM e das multas e cópia Acórdão nº 4.703/16/CE - fls. 22; Relação das notas fiscais remetente Tabacomax Ltda – destinatário Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda (fls. 19/21).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/54.

Alega, em síntese, que:

- há erro na apuração fiscal quanto à exigência de FEM sobre cigarros embalados em maço, a teor do que dispõe o art. 2º, inciso II do Decreto nº 46.927/15.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer, assim, a nulidade do lançamento. Menciona que não poderá o Fiscal revisar o lançamento, tendo em vista o disposto no art. 146 do CTN;

- no tópico da impugnação “*Não Concorrência/inexistência de responsabilidade pela impugnante*”, sustenta que foi surpreendida com a autuação referente à suposta ausência de recolhimento do ICMS/ST e do FEM/ST sobre as operações realizadas entre 01/07/17 a 20/02/19 pelo contribuinte Tabacomax Ltda, referente às operações em que a Impugnante era a destinatária. Afirma que no período em questão a empresa remetente estava com a inscrição estadual ativa. Destaca que se certificou de todas as formas quanto à idoneidade da empresa, realizando consultas tanto no site da Receita Federal, quanto no sistema SIARE, sendo que na época a remetente se encontrava com suas operações regulares e todas as notas fiscais emitidas foram autorizadas tanto no site da Fazenda Estadual quanto no portal da NF-e;

- fala que todas as mercadorias compradas foram devidamente entregues, o que é comprovado pelos registros efetuados no livro Registro de Entradas e pelo registros realizados no SPED Fiscal da Impugnante (anexos à peça de defesa). E que também realizou o pagamento de todas as mercadorias adquiridas, conforme cheques preenchidos de forma nominal à Tabacomax, sendo que eles foram devidamente compensados conforme indicado em trecho de extrato de movimentação bancária anexados aos autos. Entende, assim, que realizou todas as verificações ao seu alcance para atestar a regularidade da empresa fornecedora, e que exigir um trabalho de fiscalização minucioso por parte da Impugnante é subverter ato que é privativo da administração pública;

- salienta que é uma empresa de boa-fé, não possuindo qualquer relação com a empresa fornecedora além das compras efetuadas, não podendo um terceiro de boa-fé ser responsabilizado, na medida que demonstrou que a declaração de inidoneidade/baixa foi realizada após as operações fiscalizadas, comprovadamente realizadas e entregues e a compra integralmente paga pela Impugnante;

- entende que não há dúvida quanto à ausência de qualquer responsabilidade dela em relação aos atos de seus fornecedores, devendo o Auto de Infração ser integralmente cancelado.

No tópico “*Ausência de responsabilidade solidária*”, a Impugnante ressalta que não está discutindo a responsabilidade da empresa infratora originária ou mesmo de sua sócia-administradora e, sim, a responsabilização de empresa terceira que agiu de boa-fé e cujo único objetivo nas operações foi a simples aquisição de derivados de fumo. Acrescenta ainda que no Acórdão nº 23.191/19/3ª restou o entendimento de que a atribuição da responsabilidade solidária de terceiros nos autos está condicionada à prova de sua participação direta nas infrações cometidas.

Argumenta que nunca participou de qualquer ação fraudulenta com intuito de suprimir o recolhimento do ICMS/ST e do FEM ao Estado de Minas Gerais e, em virtude da ausência de prova nos autos que autorize a responsabilidade da Impugnante, a declaração da inexistência de sua responsabilidade é medida que se impõe.

Alega que a aplicação da Multa de Revalidação sobre o valor total do ICMS/ST e do FEM com o percentual indicado pela Fazenda Estadual fere o princípio

do não confisco e viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser cancelada ou ter seus valores reduzidos.

Requer a nulidade do lançamento em razão de erro de cálculo. Subsidiariamente, requer a sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária, a retificação dos cálculos do adicional FEM e/ou o cancelamento/redução dos valores correspondentes às multas aplicadas.

São anexados aos autos, em mídia eletrônica (fls. 61), os documentos citados na impugnação: DANFES; Protocolos de autorização de NF-e; Notas fiscais com assinatura do recebimento; livros de Registro de Entradas; SPED Fiscal; Cheques Bradesco e Movimentação Santander; Acórdão nº 23.191/19/3ª.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização, acata parcialmente as alegações da defesa, excluindo as exigências do adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto em relação aos cigarros embalados em maço, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de fls. 64/65.

São anexados aos autos os seguintes demonstrativos: Planilha contendo relação das notas fiscais autuadas (fls. 66/67); Demonstrativo dos valores excluídos (fls. 68); Novo Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 69); Demonstrativo do Crédito Tributário – Auto de Infração (fls. 70/71).

São devidamente intimadas (art. 120, inciso II, § 2º do RPTA), Autuada Raissa Moreira Pires (fls. 73 – por edital) e Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda (fls. 74).

A Autuada Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda então apresenta aditamento a sua impugnação (fls. 75/95), ratificando seus fundamentos iniciais.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 97/105.

Sustenta que o trabalho realizado utilizou as informações contidas nas cópias dos DANFE(s) das notas fiscais eletrônicas, relacionadas no Anexo 1, emitidas por Tabacomax Ltda, I.E. 002.877.968.0062 no período de julho de 2017 a fevereiro de 2019.

Alerta que, no discorrer da presente manifestação, será plenamente justificada a responsabilização da Impugnante, bem como será demonstrada a correção da aplicação da multa.

Argui que o inconformismo da Recorrente não se sustenta, pois, a Fiscalização incluiu a Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda, ora Impugnante, na condição de coobrigada pelo crédito tributário, nos termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 que abrange todos os casos quando o alienante ou remetente, sujeito passivo por substituição, não efetua a retenção ou efetua a retenção a menor do imposto, passa ao destinatário tal obrigação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que sustenta o seu entendimento pela responsabilização da Impugnante nos termos do Acórdão nº 4.703/16/CE deste Conselho de Contribuintes. Menciona também o Acórdão nº 4.775/17/CE.

Ensina que a regra geral é a da substituição tributária progressiva (para frente), prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75. Todavia, não ocorrendo o recolhimento pelo remetente, a responsabilidade alcança, também, o destinatário da mercadoria (a Impugnante), nos termos dos §§ 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, dispositivos de Lei Estadual regulamentados pelo art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Destaca que não se questiona a boa-fé da Impugnante, pois a autuação está fundamentada em documentação hábil.

Diz que os argumentos de mérito trazidos pela Defesa não merecem acolhida, pois a imputação na qualidade de Coobrigado da Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda foi baseada em elementos comprobatórios claramente configurados nos DANFE(s) que fazem parte dos autos.

Destaca que a Defesa, ao colacionar os comprovantes de pagamento e movimentação bancária, atestou a quitação regular dos documentos fiscais previstos em lei.

Registra que em nenhum momento a Fiscalização procedeu a inidoneidade de documentos fiscais nos termos da Resolução nº 4.182/10, que dispõe sobre Ato Declaratório, Auto de Constatação e outros procedimentos relativos a documento fiscal inidôneo ou falso, e seus efeitos.

Menciona que os DANFES relativos às notas fiscais emitidas por Tabacomax Ltda, atestam as transações comerciais bem como a quitação entre o remetente (Tabacomax Ltda) e o destinatário (Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda – Impugnante). Porém, verifica-se que as respectivas operações foram realizadas sem o recolhimento do ICMS/ST e FEM devidos, situação esta que gerou a emissão do Auto de Infração.

Conclui que, como não há provas de que, nas operações anteriores, tenha sido destacado e/ou recolhido previamente ICMS/ST, a Fiscalização busca no destinatário (ora Impugnante) o imposto devido e os acréscimos legais.

Menciona que a tributação por substituição tributária engloba todas as operações até a venda para consumidor final, sendo o substituído, nesse caso, a própria Impugnante.

A Fiscalização reitera que a inserção da Impugnante (Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda) no polo passivo da obrigação tributária teve por base as disposições contidas no art. 22, inciso II § 18, §19 e §20 da Lei nº 6.763/75 e o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Afirma que é inegável que a penalidade aplicada está prevista em lei, conforme capitulação inserida no próprio Auto de Infração, tendo sido exigida nos limites dessa previsão. E o Auto de Infração foi lavrado com o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, seja em relação à exigência do imposto, seja no tocante as

penalidades, as quais encontra este Conselho adstrito em seu julgamento a teor do art. 182 da Lei n.º 6.763/75.

Fala que comprovou a imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária a partir da conferência dos DANFE(s) das Notas Fiscais eletrônicas relacionadas nos autos e a atribuição da responsabilidade tributária à Impugnante foi de acordo com previsão expressa em lei.

Requer a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CCMG exara a Diligência de fls. 108/109, nos seguintes termos:

Diligência

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, decide esta Assessoria do CCMG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

Considerando que a acusação fiscal é de que a empresa Tabacomax Ltda, que se encontra “baixada” desde 20/02/19, efetuou saída de mercadorias (cigarros e outros derivados do fumo (ST instituída pelo Convênio 111/17)/papéis para cigarro (ST interna) - NCMs 2402.2000 e 4813.1000, respectivamente) relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 sem o recolhimento de ICMS/ST devido, destinadas à empresa mineira, ora Coobrigada, no período de 01/07/17 a 20/02/19.

Considerando que o ICMS/ST é exigido nos presentes autos nos termos do disposto nos § 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75 e nos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, dentre outros, conforme campo “Base legal/Infringência” de fls. 03 dos autos, tendo na Sujeição Passiva a sócia-administradora da empresa emitente dos documentos fiscais (CNAE-F comércio varejista sediada em MG), cuja inscrição estadual encontra-se baixada desde 20/02/19, e a destinatária das mercadorias (também sediada em MG).

Considerando o disposto no art. 46, inciso I, alínea “a” e inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 capitulados no Auto de Infração:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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

Considerando-se ainda que os § 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 atribui ao estabelecimento destinatário a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária nas hipóteses que especifica.

- Informar se há registros fiscais referentes à entrada das mercadorias objeto da autuação no estabelecimento da Tabacomax Ltda, anexando, por amostragem, cópia dos DANFES relativos à referida aquisição.

- Fundamentar a utilização dos dados (preço de partida da mercadoria para a formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária) constantes das notas fiscais emitidas pela Tabacomax Ltda (contribuinte substituído) para apuração do ICMS/ST ora exigido.

- Justificar o motivo pelo qual o ICMS/ST é exigido dos Sujeitos Passivos sem o abatimento do ICMS operação própria (coluna "crédito admitido" da planilha de apuração do ICMS/ST zerada), tendo em vista o disposto no art. 20, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Havendo juntada de documentos, abrir vista dos autos aos Sujeitos Passivos supra, por 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA.

No caso de reformulação do crédito tributário, conceder vista dos autos aos Sujeitos Passivos supra por 10 (dez) ou 30 (trinta) dias, conforme o caso, consoante art. 120, §§ 1º e 2º do mesmo diploma normativo. Ocorrendo manifestação, favor replicar em seguida.

(...)

(Grifou-se).

Em atendimento à Diligência retro, a Fiscalização manifesta-se às fls. 110/111 e colaciona os documentos de fls. 112/128.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Traz aos autos os seguintes esclarecimentos:

- anexa, por amostragem, DANFES referentes às notas fiscais eletrônicas de entrada de mercadorias recebidas pelo contribuinte Tabacomax Ltda (documentos de fls. 113/128). Alerta que todas as entradas de mercadorias foram sem retenção e recolhimento do ICMS/ST;

- informa que “nas notas fiscais emitidas pela Tabacomax a Fiscalização utilizou como ponto partida para a formação da base de cálculo do ICMS/ST as orientações previstas no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02”;

- destaca que, no presente caso, o remetente é a Tabacomax Ltda e o destinatário é a Impugnante Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda;

Menciona que o ICMS/ST está sendo exigido dos Sujeitos Passivos sem o abatimento do ICMS/operação própria tendo em vista que:

- em consulta ao Auditor Web (em anexo), consta a data fim do regime de recolhimento – Simples Nacional para a empresa Tabacomax em 31/12/16 (cancelamento da opção pelo Simples Nacional);

- assim, a partir de 01/07/17, a empresa Tabacomax Ltda passou a ter recolhimento – débito e crédito. Não podendo, portanto, ser aplicado o disposto no art. 20, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Sustenta ainda que em todas as notas fiscais emitidas pela Tabacomax Ltda (anexadas na mídia de fls. 22) para o destinatário, os campos relativos “às operações próprias, base de cálculo do ICMS e valor do ICMS encontravam-se zerados”, justificando o não abatimento do ICMS operação própria no cálculo do ICMS/ST exigido na presente autuação.

Devidamente intimados acerca da juntada dos referidos documentos (fls. 129/131), os Autuados não se manifestam.

Do Parecer da Assessoria.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 132/156, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 64/71 e, ainda, para:

- deduzir, no cálculo do ICMS/ST ora exigido, o percentual de 12% (doze por cento) a título de crédito de ICMS, nos termos do § 1º do art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- em relação à mercadoria “papel para cigarro” (ST interna) afastar a multa de revalidação em dobro, mantendo-se a penalidade no percentual de 50% do imposto não recolhido;

- excluir a Coobrigada Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda do polo passivo da obrigação tributária.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a empresa Tabacomax Ltda (sediada neste Estado e inscrita como comércio varejista), que se encontra “baixada” desde 20/02/19, efetuou saída de mercadorias (cigarros e outros derivados do fumo/papéis - NCMs 2402.2000 e 4813.1000, respectivamente), relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas à empresa mineira, ora Autuada, sem o recolhimento de ICMS/ST, no período de 01/07/17 a 20/02/19.

Esclarece a Fiscalização que emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000041460.58, por meio do qual foi solicitado, ao Sujeito Passivo Raissa Moreira Pires (sócia-administradora da empresa Tabacomax Ltda), que se encontrava em local ignorado (portanto, por meio de intimação editalícia), que apresentasse os comprovantes do pagamento do ICMS/ST para as respectivas mercadorias. Entretanto, não obteve resposta.

Lado outro, verifica-se que, em atendimento à intimação fiscal, a empresa Guimarães, Candido, Souza & Cia Ltda apresentou os esclarecimentos de fls. 17/18 (“*que a empresa Tabacomax Ltda era seu fornecedor até o ano de 2019, na qualidade de contribuinte substituído, conforme notas fiscais e, de acordo com a legislação do estado de Minas Gerais, o recolhimento do imposto o ICMS/ST deve ser recolhido pelo fabricante das mercadorias*”).

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária:

- Raissa Moreira Pires, sócia-administradora da empresa Tabacomax Ltda, com fulcro no disposto do art. 21, §2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN;

- Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda - destinatária das mercadorias sem o recolhimento ou retenção do ICMS/ST devido, nos termos do art. 22, inciso II, c/c §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6.763/75 e do art. 15 do Anexo XV da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Consta dos autos que, para determinação da base de cálculo do ICMS/ST exigido, a Fiscalização considerou a MVA de 50,00% (cinquenta por cento) para NCM/SH 2402.2000 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 Capítulo 4 - Cigarros e outros derivados do fumo, Item/Subitem 1.0/4.1 e MVA de 50,00% (cinquenta por cento) para NCM/SH 4813.1000 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 Capítulo 14 - papéis da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, Item 1.

Ressalta a Fiscalização que os registros dos DANFE(s) das Notas Fiscais Eletrônicas consideradas na presente autuação encontram-se juntamente com os seus respectivos códigos de barras, em planilhas constantes em mídia digital anexa ao Auto de Infração (fls. 22), juntamente com as planilhas e cálculos que fundamentaram a presente autuação (Anexo 1).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST e o FEM/ST devidos e respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I do referido artigo, da Lei nº 6.763/75 (conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 70/71).

Registra-se que a alegação da Defesa de nulidade do lançamento em razão de erro na apuração das exigências fiscais, perdeu seu objeto, pois a Fiscalização acatou parcialmente as alegações da defesa, excluindo as exigências do adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto (FEM/ST) em relação aos cigarros embalados em maço, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de fls. 64/65.

Verifica-se dos autos que, após a conferência de documentos fiscais emitidos pela empresa Tabacomax Ltda, bem como pela não apresentação, após intimação fiscal, dos comprovantes do recolhimento do ICMS/ST devido, o Fisco acusa que a empresa Tabacomax Ltda promoveu saídas de mercadorias (cigarros e papéis de cigarros), sujeitas à substituição tributária, sem o devido recolhimento do ICMS/ST, para a empresa Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda, ora Impugnante.

Assim, não havendo a comprovação de que o ICMS/ST devido nas operações em análise foi efetivamente recolhido ao Estado de Minas Gerais, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências cabíveis.

Nos termos do art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso II e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, vigente no período autuado, também é exigido o adicional de alíquotas de 2% (dois por cento), relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM).

Não procede o entendimento da Autuada/Impugnante no sentido de que a reformulação do lançamento caracteriza alteração de critério jurídico.

Ressalte-se que a reformulação do lançamento efetuada encontra amparo no art. 145, inciso I do CTN c/c o art. 120, § 2º do RPTA.

Portanto, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do lançamento, tampouco houve mudança do critério jurídico e violação às disposições do CTN, pois, ao longo de todo o trâmite dos presentes autos, as exigências fiscais estiveram sempre respaldadas nos mesmos dispositivos legais e na mesma irregularidade descrita no Auto de Infração originalmente formalizado.

Pois bem, ressalta-se que em relação aos cigarros e outros derivados do fumo, a substituição tributária foi instituída mediante o Convênio ICMS nº 111/17, vigente no período autuado:

CONVÊNIO ICMS Nº 111, DE 29 DE SETEMBRO DE 2017

Publicado no DOU de 05.10.17, pelo Despacho 139/17.

Retificação no DOU de 10.11.17.

Nova redação dada à ementa pelo Conv. ICMS 39/19, efeitos a partir de 01.01.19.

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cigarros e outros produtos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

derivados do fumo relacionados no Anexo V do Convênio ICMS 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

Redação original, efeitos até 31.12.18.

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cigarros e outros produtos derivados do fumo relacionados no Anexo V do Convênio ICMS 52/17, que dispõe sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária e de antecipação do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, instituídos por convênios ou protocolos firmados entres os Estados e o Distrito Federal.

(...)

C O N V Ê N I O

Nova redação dada à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 39/19, efeitos a partir de 01.01.19.

Cláusula primeira Os Estados e o Distrito Federal, nos termos deste convênio e do Convênio ICMS 142/18, de 14 de dezembro de 2018, acordam em adotar o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias relacionados no Anexo V do referido convênio.

Redação original, efeitos até 31.12.18.

Cláusula primeira Os Estados e o Distrito Federal, nos termos deste convênio e do Convênio ICMS 52/17, de 7 de abril de 2017, acordam em adotar o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com bens e mercadorias relacionados no Anexo V do referido convênio.

Nova redação dada à cláusula segunda pelo Conv. ICMS 39/19, efeitos a partir de 01.01.19.

Cláusula segunda A lista de preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador a ser enviada à administração tributária da unidade federada de destino, nos termos do inciso IV da cláusula vigésima primeira do Convênio ICMS 142/18, observará o formato do Anexo Único deste convênio.

Redação original, efeitos até 31.12.18.

Cláusula segunda A lista de preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador a ser enviada à administração tributária da unidade federada de destino, nos termos do inciso IV da cláusula vigésima segunda do Convênio ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

52/17, observará o formato do Anexo Único deste convênio.

Cláusula terceira Fica revogado o Convênio ICMS 37/94, de 29 de março de 1994.

Cláusula quarta Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do dia 1º de janeiro de 2018

Convênio ICMS 148/18

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

(...)

DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Seção I

Dos Bens e Mercadorias Passíveis de Sujeição ao Regime de Substituição Tributária

Cláusula sétima Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI deste convênio, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um CEST. (Grifou-se).

(...)

ANEXO V

CIGARROS E OUTROS PRODUTOS DERIVADOS DO FUMO

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
1.0	04.001.00	2402	Charutos, cigarrilhas e cigarros, de tabaco ou dos seus sucedâneos
2.0	04.002.00	2403.1	Tabaco para fumar, mesmo contendo sucedâneos de tabaco em qualquer proporção

Referidas mercadorias (NCM 2402.2000) encontram-se relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no Capítulo 4:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS (Decreto nº 43.080/2002)

Anexo XV - Parte 2 - Cap.(s) 4 e 5

(3249)	4. CIGARROS E OUTROS PRODUTOS DERIVADOS DO FUMO
	<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i>
(3249)	4.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 111/17).

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

“

4. CIGARROS E OUTROS PRODUTOS DERIVADOS DO FUMO
<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i>
4.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins (Convênio ICMS 37/94).

”

	ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
(2789)	1.0	04.001.00	2402	Charutos, cigarrilhas e cigarros, de tabaco ou dos seus sucedâneos	4.1	50
(2789)	2.0	04.002.00	2403.1	Tabaco para fumar, mesmo contendo sucedâneos de tabaco em qualquer proporção	4.1	50

O papel para cigarro (NCM 4813.00.00) encontra-se relacionado na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no Capítulo 14 (substituição tributária de âmbito interno):

(2981)	14. PAPÉIS, PLÁSTICOS, PRODUTOS CERÂMICOS E VIDROS
	<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i>
(4526)	14.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Paraná (Protocolo ICMS 189/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 189/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 189/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 34/09).

Efeitos de 1º/02/2017 a 30/06/2022 - Redação dada pelo art. 11 e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017:

“

<i>Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:</i>
14.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Paraná (Protocolo ICMS 189/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 189/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 189/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 189/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 34/09).

”

(2981)	14.2 Interno
--------	--------------

(...)

Inicialmente, registra-se que o regime de substituição tributária progressiva, previsto no § 7º do art. 150 da CF/88, consiste em técnica de tributação na qual o Estado atribui, em regra, ao remetente da mercadoria (geralmente, o industrial vendedor) a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido nas operações subsequentes. Em razão desta técnica, o pagamento que seria realizado por vários contribuintes é centralizado em uma só pessoa, o responsável por substituição, denominado substituto tributário. Este responsável, além do ICMS devido pela própria operação – ICMS/OP – como contribuinte, deverá recolher, também, o ICMS devido pelas demais operações que ocorrerão com a mercadoria – ICMS/ST.

A lei, com base na norma geral complementar (Código Tributário Nacional - CTN), que por sua vez encontra fundamento no art. 146 da Constituição da República de 1988 – CR/88, elege uma terceira pessoa vinculada ao fato gerador para cumprimento da obrigação tributária, em lugar do contribuinte natural, hipótese em que se caracteriza a denominada “responsabilidade tributária”.

O art. 150, § 7º da Constituição da República de 1988 é bastante claro:

“Art. 150

(...)

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

Vale dizer que tratando-se de substituição tributária decorrente de protocolo/convênio firmado entre Minas Gerais e outros estados, no âmbito do Estado de Minas Gerais, a responsabilidade pela retenção do ICMS/ST está prevista nos arts. 12 e 13 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 subsequentes.

§ 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - Capítulo 4: Cigarros e outros Produtos Derivados do Fumo;

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação. (Grifou-se).

Já no caso de substituição tributária de âmbito interno, relativa a mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e para as quais não houve atribuição de responsabilidade ao alienante ou remetente da mercadoria situado em outra Unidade da Federação, a reponsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST é do contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 do Anexo XV, em operação interestadual, conforme previsto no art. 14, caput, do citado diploma legal (adiante reproduzido).

Adicionalmente, o art. 22, § § 18 a 20 da Lei nº 6.763/75 e o art. 15 da Parte 1 do citado Anexo XV atribuem a responsabilidade solidária pelo recolhimento do ICMS/ST ao destinatário mineiro das mercadorias, quando o tributo não for retido ou for retido a menor pelo remetente ou alienante, ou estiver desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Como se verifica dos autos, exige o Fisco o ICMS/ST, o adicional FEM e respectivas multas das Autuadas (sócia-administradora da Tabacomax Ltda - emitente das notas fiscais objeto da autuação – comércio varejista, bem como da Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda - destinatária das mercadorias, todas na época dos fatos geradores estabelecidas em Minas Gerais), com fulcro no disposto no art. 22, inciso II, § § 18 a 20, da Lei nº 6.763/75 e arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

RICMS/02 - Anexo XV

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.

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.

§ 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. (Grifou-se)

São citados também, pelo Fisco, os seguintes dispositivos legais, dentre outros:

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

I - em relação às operações subseqüentes, 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;

(...)

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

(Grifou-se).

Vale destacar que, se o âmbito de aplicação da substituição tributária for apenas interno, o destinatário mineiro será responsável pelo recolhimento do tributo, conforme disposto no art. 14, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Caso seja celebrado protocolo ou convênio com outros estados para a instituição de substituição tributária, a responsabilidade será do remetente da mercadoria, ocasião em que assumirá a condição de substituto tributário.

Saliente-se que, quando a responsabilidade for atribuída ao remetente da mercadoria, seja por força de protocolo ou convênio, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo a retenção a menor do ICMS/ST, caberá ao estabelecimento destinatário neste estado a responsabilidade pelo recolhimento do tributo e dos acréscimos devidos, nos termos do art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 (art. 15 do referido Anexo XV).

Tendo em vista que a empresa Tabacomax Ltda estabelecida no período autuado no Estado de Minas Gerais (CNAE Fiscal 4729-6/01 - artigos de tabacaria - comércio varejista - fls. 112 dos autos) trata-se de contribuinte substituído que recebeu mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária instituída por Protocolo/Convênio sem a retenção do imposto a este Estado, aplica-se a ela o disposto no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 (art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02).

No caso da entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária de âmbito interno (papel para cigarro), o destinatário mineiro, no caso a Tabacomax Ltda, é responsável pelo recolhimento do tributo, conforme disposto no art. 14, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Assim, aplica-se ao caso dos presentes autos, portanto, o disposto no art. 46, inciso II retro, pelo qual o recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14 e 15 já transcritos acima.

Compulsando a planilha de apuração do ICMS/ST ora exigido, verifica-se que a Fiscalização tomou como ponto de partida para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST o valor da operação própria praticado pela Tabacomax Ltda, empresa estabelecida neste Estado no período autuado e cadastrada como varejista - acrescendo a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV para as mercadorias.

Veja-se que, em resposta à Diligência exarada pela Assessoria do CCMG, a Fiscalização deixou consignado que *“nas notas fiscais emitidas pela Tabacomax a Fiscalização utilizou como ponto partida para a formação da base de cálculo do*

ICMS/ST as orientações previstas no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02". Destaca também a Fiscalização que "no presente caso, o remetente é a Tabacomax e o destinatário é a Impugnante Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda".

Também em atendimento à citada Diligência, a Fiscalização colacionou aos autos DANFEs relativos às notas fiscais eletrônicas de entrada de mercadorias no estabelecimento da Tabacomax Ltda (fls. 113/128), todas tendo como emitente empresa sediada no estado de São Paulo, nas quais não houve a retenção e recolhimento do ICMS/ST devido.

Contudo, verifica-se que se equivoca a Fiscalização, pois, tratando-se a Tabacomax Ltda de estabelecimento varejista sediada em Minas Gerais, contribuinte substituído, não há respaldo legal, na situação narrada nos autos, para adoção do preço por ela praticado para a formação da base de cálculo do ICMS/ST.

Registra-se que a base de cálculo do ICMS para fins da substituição tributária progressiva (BC/ST) tem previsão no inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, nos seguintes termos:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será: (...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes. (destacou-se)

Conforme se vê, a regra contida na alínea "a" do inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 é clara ao estabelecer que o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário é uma das parcelas que integra o cálculo do ICMS/ST.

Assim dispõe, de forma geral, o art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Subseção III Do Cálculo do Imposto

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

I - em relação às operações subseqüentes:

a) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;
2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou pelo importador; ou
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;" (grifou-se).

Verifica-se que na formação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária existe um "ranking" a ser observado, logo, caso exista o critério previsto no item anterior, os demais não serão aplicados e assim sucessivamente.

Em se tratando de cigarros, mercadoria objeto da autuação, não há preço único ou máximo fixado por órgão público, bem como não existindo portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI), da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), que divulgue o seu preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), a definição da referida base de cálculo dá-se por meio do critério de aplicação de MVA (item 3 retro).

No caso em apreço, recebida mercadoria sem o recolhimento do ICMS/ST pelo alienante ou remetente da mercadoria, o ICMS/ST deveria ter sido recolhido pelo estabelecimento destinatário da mercadoria (no caso, a *Tabacomax Ltda*), nos termos do art. 22, §§ 18 a 20 da Lei nº 6.763/75 - art. 15 do Anexo XV do RICMS/02) c/c art. 46, inciso II, do referido Anexo XV, na entrada em território mineiro, apurando-se a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

base de cálculo com aplicação da MVA partindo-se do preço praticado pelo remetente, o que não foi observado pela Fiscalização.

Da mesma forma, no caso da entrada neste estado de mercadoria sujeita à substituição tributária de âmbito interno, a Tabacomax Ltda é o responsável pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme art. 14, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Como ressaltado, a Fiscalização tomou como ponto de partida para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST o valor dos produtos informados nas notas fiscais emitidas pela Tabacomax Ltda (contribuinte substituído), acrescendo a MVA prevista no Anexo XV para as mercadorias, nos termos do disposto no item 3 do inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, desconsiderando o preço praticado pelo remetente (contribuinte substituto) para tal mister.

Veja-se que, em resposta à Diligência exarada pela Assessoria do CCMG, a Fiscalização deixou consignado que *“nas notas fiscais emitidas pela Tabacomax a Fiscalização utilizou como ponto partida para a formação da base de cálculo do ICMS/ST as orientações previstas no art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02”*. E que *“no presente caso, o remetente é a Tabacomax e o destinatário é a Impugnante Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda”*.

Verifica-se que incorre em equívoco a Fiscalização ao sustentar que o art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 respaldaria tal procedimento, primeiro porque a base de cálculo do ICMS/ST encontra fundamento no citado art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Ademais, o citado inciso I do art. 20 c/c o item 3 inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 quando se referem ao “contribuinte remetente”, logicamente, estão se reportando ao contribuinte eleito como substituto tributário e não ao “contribuinte substituído”.

Entretanto, compulsando as notas fiscais emitidas pelo substituto tributário (fls. 113/128) e as notas fiscais emitidas pela Tabacomax Ltda (contribuinte substituído), listadas na mídia eletrônica de fls. 22, constata-se que o preço praticado pelo substituído coincide como preço praticado pelo substituto (maço de cigarros R\$ 39,90).

Dessa forma, não obstante não ter o Fisco feito tal observação, verifica-se que o valor do ICMS/ST apurado coincide com o valor a ser apurado tomando-se em conta as notas fiscais emitidas pelo contribuinte substituto, estando correto a apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Contudo, considerando que o substituto tributário (sediado em São Paulo) no período autuado era optante pelo Simples Nacional, deve ser deduzido no cálculo do ICMS/ST ora exigido o percentual de 12% (doze por cento) a título de crédito de ICMS, nos termos do §1º do art. 20 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 subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I deste artigo, na hipótese em que o remetente for microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação.

Nos termos do art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso II e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, vigente no período autuado, correta também a exigência do adicional de alíquotas de 2% (dois por cento), relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM):

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação original:

“Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:”

(...)

II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;(grifou-se).

Também correta a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 em relação aos cigarros.

No tocante ao papel para cigarro, merece reparo a exigência da Multa de Revalidação em dobro, em relação ao ICMS/ST e ao adicional FEM, uma vez que a substituição tributária dá-se em âmbito interno.

Os incisos I a III do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75 determinam que, havendo ação fiscal, as multas serão cobradas em dobro, por não-retenção ou por falta de pagamento de imposto retido em decorrência de substituição tributária, por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22 da mesma lei ou, ainda, se verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do *caput* do seu art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita à substituição tributária.

Considerando a responsabilidade atribuída ao destinatário mineiro em relação à ST de âmbito interno, notadamente no que se refere à apuração do imposto devido a título de substituição tributária, a qual se opera num momento em que inexistente a retenção propriamente dita, e tendo em vista, ademais, que tampouco resulta configurada a situação descrita nos §§ 18 a 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, não há que se falar na aplicação da multa de revalidação em dobro, ressalvada, como visto, a hipótese em que a mercadoria esteja desacobertada de documento fiscal, nos termos do art. 56, § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, o que também não se verifica no presente lançamento.

Assim, tendo em vista a inexigibilidade de retenção do imposto nos casos de ST de âmbito interno, não há que se falar em falta de retenção ou retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, nem falta de pagamento do imposto retido, não sendo aplicável, portanto, a multa de revalidação em dobro.

Nesse diapasão, necessária a exclusão da multa de revalidação em dobro em relação ao papel para cigarro (ST interna), mantendo-se a referida penalidade nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Correta a eleição da Autuada Raissa Moreira Pires, sócia-administradora da empresa Tabacomax Ltda (conforme informações constantes dos autos empresa regularmente extinta), com fulcro no disposto do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN. No caso dos autos, restaram demonstrados os atos por ela praticados resultantes de infração da lei.

Acresça-se que o inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, impõe responsabilidade a todo aquele que, por seus atos e omissões, de qualquer forma, concorrer para o não recolhimento do imposto.

No tocante à inclusão da empresa Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda no polo passivo da obrigação tributária, merece reparo o lançamento, pois, salvo casos de conluio, fraude, simulação, o que não é sequer alegado pelo Fisco neste lançamento em relação às operações autuadas, o disposto no art. 22, inciso II, §§ 18 a 20 da Lei nº 6.763/75 e arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02, não tem o alcance pretendido pela Fiscalização em relação à referida Coobrigada.

Como já salientado, no caso de substituição tributária de âmbito interno, relativa a mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e para as quais não houve atribuição de responsabilidade ao alienante ou remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação, a responsabilidade está prevista no art. 14, *caput*, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se).

Veja que empresa Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda não foi a destinatária das mercadorias na operação interestadual, portanto, não se aplica a ela o disposto no referido art. 14.

Já o art. 15 do referido Anexo XV (art. 22, § § 18 a 20 da Lei nº 6.763/75) prevê a responsabilidade do destinatário de mercadoria sujeita à substituição tributária pelo ICMS/ST quando o alienante ou remetente não efetuar a retenção ou efetuar a retenção a menor, ou desacompanhada do comprovante de recolhimento:

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.

§ 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.

RICMS/02

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se)

A regra contida no § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75 há de ser interpretada juntamente com o disposto no inciso II do *caput* do mesmo artigo.

Implica dizer que, nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção do imposto ou ocorrendo a retenção a menor, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária pelo substituto caberá, também, ao estabelecimento destinatário neste estado.”

Veja-se que o legislador restringiu referida responsabilidade ao destinatário (singular) portanto aquele que recebe do contribuinte substituto sem a retenção ou retenção menor do imposto.

Ademais, nas operações ocorridas entre a Tabacomax Ltda e a Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda, empresas varejistas, não há que se falar em retenção do imposto, pois a retenção/recolhimento do imposto deveria ter ocorrido na operação anterior, conforme já falado.

Já o § 20 do art. 22 retro, acrescenta uma hipótese de responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária, atribuindo-a ao destinatário que vier a receber mercadoria sujeita à substituição tributária oriunda de outra unidade da Federação, com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto (GNRE), nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria. Constata-se que aqui também que a Tabacomax Ltda é que se enquadra como a destinatária que recebeu a mercadoria em operação interestadual.

Verifica-se que referida responsabilidade é atribuída aquele (destinatário) que recebe, do substituto, mercadorias sujeitas à ST sem retenção/retenção a menor ou desacompanhada da GNRE nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

Somente se comprovado dolo/fraude/simulação nessas operações, o que não foi sequer tangenciado pelo Fisco no caso em apreço, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST, por solidariedade, alcançaria também o adquirente da mercadoria em operação com o contribuinte substituído, a teor do que dispõe o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que a Fiscalização deixou consignado que “A fiscalização não questiona a boa-fé da impugnante pois a autuação está fundamentada em documentação hábil”.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 64/71 e, ainda, para: deduzir, no cálculo do ICMS/ST ora exigido, o percentual de 12% (doze por cento) a título de crédito de ICMS, nos termos do §1º do art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02; em relação à mercadoria “papel para cigarro” (ST interna), afastar a multa de revalidação em dobro, mantendo-se a penalidade no percentual de 50% (cinquenta por cento) do imposto não recolhido e, finalmente, para excluir a Coobrigada Guimarães, Cândido, Souza & Cia Ltda do polo passivo da obrigação tributária, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Natália Maria Cheib e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 10 de maio de 2023.

André Barros de Moura
Presidente / Relator