

Acórdão: 24.471/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002577018-08
Impugnação: 40.010154966-78
Impugnante: Pivot Equipamentos Agrícolas e Irrigação Ltda
IE: 704821473.02-10
Proc. S. Passivo: FREDERICO BATISTA DOS SANTOS MEDEIROS
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA. Constatada a falta de recolhimento de ICMS, em razão da falta de destaque ou destaque a menor do imposto nas notas fiscais de saída de mercadorias, bem como a falta de indicação da base de cálculo do imposto prevista na legislação. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.765/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, nas saídas de mercadorias, no período de 01/01/20 a 31/05/21, em decorrência da falta de destaque ou destaque a menor do imposto, com alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” da Parte Geral do RICMS/02, apuradas por meio da análise dos documentos fiscais emitidos no período.

Constatada ainda, a falta de indicação nas notas fiscais da base de cálculo do imposto prevista na legislação.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação de 50% capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada de 20% prevista no art. 55, inciso XXXVII da referida Lei, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 28/40, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 129/138.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

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

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda os aspectos relacionados com a situação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, nas saídas de mercadorias, no período de 01/01/20 a 31/05/21, em decorrência da falta de destaque ou destaque a menor do imposto, com alíquota prevista no art. 42, inciso I, alínea “e” da Parte Geral do RICMS/02, apuradas por meio da análise dos documentos fiscais emitidos no período.

Constatada ainda, a falta de indicação nas notas fiscais da base de cálculo do imposto prevista na legislação.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação de 50% capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada de 20% prevista no art. 55, inciso XXXVII da referida Lei, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do citado art. 55.

Defende a Impugnante que a responsabilidade tributária é do fabricante, pessoa jurídica CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA, pelo recolhimento do ICMS nas operações de remessa de autopeças ao seu estabelecimento, nos termos do art. 57, Anexo XV do RICMS/02, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária previsto no art. 97, inciso V do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/66).

Afirma que o art. 57, § 1º, inciso I do RICMS/02 – ANEXO XV, atribui ao estabelecimento de fabricante de máquinas e equipamentos o dever de apuração e retenção do ICMS em suas operações de circulação de mercadorias próprias.

Afirma que sua obrigação já está cumprida, uma vez que os créditos tributários de ICMS objeto do presente Auto de Infração foram devidamente retidos

pela empresa CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA, sua fornecedora de peças, razão pela qual entende ser cabível a declaração de nulidade da presente autuação fiscal por inexistência de infração à legislação tributária.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Decreto nº 46.931, de 30/12/15, promoveu diversas alterações no Anexo XV do RICMS/02 para adequá-lo ao disposto no Convênio ICMS nº 92, de 20/08/15, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, relativo às operações subsequentes.

Desde 1º de janeiro de 2016, a aplicação da substituição tributária depende do implemento de três condições:

- 1) a classificação do produto em um dos códigos da NBM/SH descritos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- 2) o enquadramento do produto na respectiva descrição;
- 3) o “Âmbito de Aplicação” do produto, constante em coluna da citada Parte 2, não ocorrendo a substituição tributária quando essa coluna indicar “Inaplicabilidade”.

Verificando os itens dos documentos fiscais relacionados no ANEXO 1, constata-se que tais itens não satisfazem os requisitos necessários para a aplicação do regime de substituição tributária, uma vez que a sujeição de determinado produto a tal regime depende do cumprimento dos três requisitos cumulativos mencionados.

Conforme demonstrado no relatório fiscal, verifica-se que para os itens relacionados no Anexo 1, objeto da autuação, o NBM/SH informado nos documentos fiscais não consta do Anexo XV, eliminando a possibilidade de serem classificados dentre os produtos que tem o NCM previsto no CAPÍTULO 1 da Parte 2 do referido Anexo, bem como nos demais capítulos existentes.

Com relação as demais mercadorias do capítulo 1 de autopeças, elencadas no item 999.0 com descrição de “Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens deste anexo”, para as quais não consta descrição do NBM/SH no Anexo XV, seria necessário observar o disposto no art. 58 da Parte 1 deste Anexo, conforme consta na coluna relativa ao “Âmbito de aplicação” deste item

A Impugnante cita o art. 57, § 1º, inciso I do RICMS/02 – ANEXO XV que atribui ao estabelecimento de fabricante de máquinas e equipamentos o dever de apuração e retenção do ICMS em suas operações de circulação de mercadorias próprias, alegando a nulidade da autuação, mas não observa o art. 58, que determina a necessidade de regime especial, concedido pelo superintendente de tributação, para que as autopeças elencadas no item 999.0 sejam incluídas no regime de substituição tributária, conforme a seguir:

RICMS/02 – ANEXO XV

Art. 58. Relativamente às mercadorias constantes do item 999.0 do capítulo 1 e às mercadorias não

relacionadas no capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, ao industrial fabricante ou ao importador de veículos automotores poderá ser atribuída a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, nas saídas subsequentes ou na entrada da mercadoria com destino à integração ao ativo imobilizado ou a consumo, desde que constantes da Parte 2 deste Anexo.

§ 1º A responsabilidade prevista no caput poderá ser atribuída, também, aos estabelecimentos referidos nos incisos I a III do § 1º do art. 57 desta Parte.

§ 2º Para os efeitos deste artigo:

I - a responsabilidade:

a) será atribuída mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação;

b) somente se aplica após adesão ao regime especial pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, hipótese em que ficará obrigado às disposições do regime;

II - a substituição tributária aplicar-se-á a todas as mercadorias constantes da Parte 2 deste anexo que o detentor do regime especial remeter para o concessionário integrante da rede de distribuição;

III - caso receba mercadorias de terceiros sem a retenção do imposto, o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento;

IV - para apuração do imposto devido nas operações subsequentes, a base de cálculo será:

a) a estabelecida no caput do art. 57 desta Parte, na hipótese da alínea "a" do inciso I deste parágrafo

b) a estabelecida no art. 19, I, "b", item 2 ou 3, desta Parte, na hipótese do inciso III deste parágrafo;

V - o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração e recolhimento da parcela do imposto devida a este Estado nas operações com mercadorias constantes do estoque na data da adesão a que se refere a alínea "b" do inciso I deste parágrafo.

§ 3º Para a adesão ao regime especial de que trata a alínea "b" do inciso I do § 2º não se exigirá que o concessionário esteja em situação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que permita a emissão de Certidão de Débitos Tributários negativa.

Conforme relatado no Relatório Fiscal, foi constatada a existência do Regime Especial - PTA 45.000012587-96 do contribuinte CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA, CNPJ 01.844.555/0027-11, IE 677.174.171.175, para o qual a Autuada aderiu em 01/06/21 (início da vigência).

Logo, durante o período autuado de 01/01/20 a 31/05/21, o citado regime especial não estava em vigor, afastando a possibilidade de utilização do regime de substituição tributária para os produtos elencadas no item 999.0 e para as mercadorias não relacionadas no referido Capítulo 1, desde que constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para os quais a tributação deveria ter sido feita pelo sistema de débito e crédito, conforme mencionado no relatório fiscal, sendo improcedentes as alegações defendidas pela Impugnante.

Com relação ao argumento que a empresa fornecedora CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA aderiu ao Regime Especial nº 45.000012587-96 no dia 29 de junho de 2020, com efeitos desde 17/06/20, acarretando a improcedência dos lançamentos realizados no período de 17/06/20 a 31/05/21, destaca-se que a adesão da Impugnante ao referido regime especial ocorreu somente em 01/06/21 (início da vigência), conforme consulta reproduzida no relatório fiscal.

Nos termos do citado Regime Especial (Anexo 2), em seus arts. 1º e 2º, a responsabilidade na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelos concessionários integrantes da rede de distribuição da marca, nas operações subsequentes com as mercadorias constantes do item 999.0 do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e com as mercadorias não relacionadas no referido Capítulo 1, desde que constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, somente será atribuída ao contribuinte CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA, CNPJ 01.844.555/0027-11, após adesão ao regime especial pelo concessionário.

Logo, a retenção do ICMS/ST pelo contribuinte CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA, nas notas fiscais destinadas a concessionários que não tenham aderido ao mencionado regime especial, configura-se como indevida, estando em desacordo com os citados arts. 1º e 2º do regime especial, não podendo ser acatados os argumentos de improcedência dos lançamentos realizados no período de 17/06/20 a 31/05/21, anterior a adesão ao regime especial pela Autuada.

A Impugnante afirma também que os efeitos da norma prevista no art. 58 do Anexo XV do RICMS/02, provenientes da adesão por parte da CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA do Regime Especial nº 45.000012587-96, devem retroagir em período anterior ao seu termo inicial (17/06/20), de forma a abranger todo o período do Auto de Infração.

Cita o art. 106, inciso II, alínea “b” do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/66), pelo qual seria permitida a retroatividade dos efeitos da norma prevista no art. 58 do Anexo XV do RICMS/22, de modo a reconhecer em período pretérito a produção de seus efeitos, já que a mencionada “omissão” da Impugnante

não foi decorrente de fraude e tampouco acarretou na omissão do pagamento do ICMS incidente sobre estas operações.

Transcreve a jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais que permite a retroatividade para beneficiar o contribuinte pela prática de atos não definitivamente julgados, os quais não acarretaram em fraude ou omissão no pagamento de tributo.

Alega que a citada retroatividade acarreta a nulidade da cobrança dos créditos tributários de ICMS objeto da presente autuação.

No entanto, nos termos da legislação tributária, a possibilidade de retroatividade dos efeitos da norma prevista no art. 58 do Anexo XV do RICMS/02 não apresenta amparo legal.

A irretroatividade da lei é um dos princípios estruturantes do Estado Democrático de Direito, estando estreitamente vinculado ao princípio da segurança jurídica. A norma que imponha obrigações ou restrinja direitos deve ser anterior ao fato ao qual se pretende aplicá-la.

Na tributação, a mesma norma estabelece um vínculo temporal necessário entre o fato gerador e a lei que o regerá, qual seja, a precedência desta última em relação ao primeiro, como prevê o art. 144 do CTN, pelo qual o lançamento “reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

A retroatividade, em caráter de exceção, encontra-se prevista no art. 106 do CTN, quando da aplicação de leis interpretativas e nas nas hipóteses de retroação benigna para beneficiar o contribuinte em casos de penalidades, quando for mais benéfica para o contribuinte em matéria de infração, desde que o ato não tenha sido definitivamente julgado.

A citada jurisprudência do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, anexada pela Impugnante, refere-se a aplicação de multas mais benéficas ao contribuinte em dois dos exemplos apresentados, adiante reproduzida: “Em razão do caráter mais benéfico ao contribuinte, é plenamente cabível, a teor do disposto no art. 106, II, c, do CTN, que os efeitos de lei superveniente que prevê a redução de multa decorrente de débito tributário retroajam aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados”.

O terceiro exemplo, considerando apenas as informações da ementa apresentada, seria referente aos questionamentos do devedor sobre a legalidade da retroatividade em uma ação de Execução Fiscal, onde a retroatividade estaria prevista nos dispositivos legais questionados (Convênio ICMS nº 10/89 e Decreto nº 29.481/89), o que não ocorreu no texto do Regime Especial Nº: 45.000012587-96 para o período autuado.

O citado Regime Especial foi concedido para alterar a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelos concessionários integrantes da rede de distribuição da marca, somente nos prazos e condições nele determinados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São obrigações do contribuinte do imposto, observados a forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais, cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as obrigações constantes em regime especial (inciso XVII do art. 96 do RICMS/02).

No caso em análise, fica evidente que a empresa CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA descumpriu os requisitos dos citados arts. 1º e 2º do regime especial, necessários para estabelecer a sua responsabilidade na condição de sujeito passivo por substituição, e que tais requisitos também não foram observados pela Impugnante, no período autuado.

As disposições relativas aos regimes especiais constam no Capítulo V do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, dentre as quais cita-se os arts. 57 e 59, com os seguintes destaques.

RPTA

Art. 57. O regime especial concedido:

I - não desobriga o beneficiário do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária e não expressamente excepcionadas;

II - não dispensa o sujeito passivo da observância da legislação relativa a tributos federais ou municipais;

III - poderá ter sua aplicação condicionada a pedido de adesão de contribuinte envolvido na operação.

Parágrafo único. O Regime Especial estabelecerá os requisitos e as formalidades para o pedido de adesão.

(...)

Art. 59. O regime especial terá eficácia pelo prazo fixado em seu ato de concessão ou alteração, que poderá ser, inclusive, indeterminado.

Parágrafo único. Fica ressalvada à autoridade concedente a faculdade de delimitar o prazo de regime especial concedido por prazo de vigência indeterminado, quando ocorrerem situações que a justifiquem, visando à preservação dos interesses da Fazenda Pública.

Tais artigos mostram que os regimes especiais são concedidos de forma individualizada e nas condições e prazos neles previstos. Para o caso específico do Regime Especial de Tributação nº 45.000012587-96, em seu art. 18, a SEF/MG admitiu a produção de efeitos a partir de 17/06/20, prevendo a entrada em vigor na data de ciência à CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA de seu deferimento, destacando ainda que o efeito retroativo de que trata o caput do art. 18 não alcança as operações realizadas em desacordo com o previsto na legislação do ICMS e não autoriza nem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confere direito à devolução, restituição ou compensação de importâncias debitadas ou já recolhidas.

Para os períodos anteriores a vigência do regime especial, portanto, que foram objeto da autuação, o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, sendo regido pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos do citado art. 144 do CTN, a saber:

CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(...)

Através da autuação ocorreu o lançamento do ICMS devido nos termos da legislação vigente, bem como da Multa de Revalidação de 50% (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75) e da Multa Isolada de 20% (art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75). Examine-se:

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.

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

As multas aplicadas decorreram da falta de destaque e de pagamento do imposto devido e da falta de indicação na nota fiscal da base de cálculo prevista na legislação, condutas estas que continuam ensejando as penalidades da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Merece destaque o fato de que, desde o início do período autuado, não houve exclusão ou alteração, em benefício da Autuada, nas penalidades previstas na Lei nº 6.763/75 que foram aplicadas no presente Auto de Infração, não cabendo, portanto, a aplicação do art. 106 do CTN para excluir ou reduzir as multas aplicadas, nem para a finalidade pleiteada de alterar o responsável pelo pagamento do ICMS e a forma de tributação das operações que foram objeto da autuação, para as quais deve ser observada a legislação vigente.

Ressalte-se também a inexistência de previsão legal para que o ICMS/ST destacado e recolhido indevidamente por terceiros, no caso os fornecedores da Autuada, ser compensado com o ICMS devido pela Autuada em suas notas fiscais de saída.

Nos termos da legislação vigente, para os valores recolhidos de forma indevida devem ser utilizados os procedimentos legais relativos à repetição do indébito, em especial aqueles previstos no RPTA.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 07 de fevereiro de 2023.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P