

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.737/23/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002590985-30
Recurso de Revisão: 40.060156345-79
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Unapel Veículos e Peças Ltda
Proc. S. Passivo: José Mauro Magalhães
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA - APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatada a falta de recolhimento do ICMS, por falta de destaque do ICMS operação própria nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, por classificação errônea das operações como sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, limitada pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei. Infração configurada. Reformada a decisão recorrida para restabelecer as exigências fiscais.

Recurso de Revisão conhecido e provido à unanimidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Contribuinte deixou de recolher o ICMS, 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, nas operações a que se referem as mercadorias e documentos fiscais relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração, emitidos pela Autuada, no período de 01/01/20 a 31/05/21.

Exige-se ICMS, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, do mesmo diploma legal.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.383/23/2ª, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão é sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão trata do reexame da matéria, cuja decisão resultou de voto de qualidade do Presidente desfavorável à Fazenda Pública Estadual, nos termos do Parágrafo Único do art. 180 da Lei nº 6.763/75.

Destaca-se que os fundamentos expostos no voto vencido do Conselheiro Wertson Brasil de Souza foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

A Fiscalização constatou a saída de mercadorias, **não** sujeitas à substituição tributária, **sem** o destaque do ICMS devido, utilizando o CST 60 (*ICMS cobrando anteriormente por substituição tributária*), conforme os itens das notas fiscais de saída, relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração.

Registre-se que 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, relativos 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”.

Os itens dos documentos fiscais, relacionados no Anexo 1, 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.

A NBM/SH informada nos documentos fiscais, não consta no Anexo XV do RICMS/02, eliminando a possibilidade de serem classificados dentre os produtos que têm a NCM prevista no Capítulo 1 da Parte 2 do referido anexo, bem como nos demais capítulos existentes.

Em relação às demais mercadorias do Capítulo 1 (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 da NBM/SH no Anexo XV, há que se observar o disposto no art. 58, da Parte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 do mencionado anexo, conforme consta na coluna relativa ao “Âmbito de aplicação” desses itens.

A Autuada, ora Recorrida, cita o Protocolo ICMS nº 41/08, por força do qual o Regime de substituição tributária se estenderia a todas as peças, partes, componentes e acessórios, ainda que não estejam listadas no anexo único, com responsabilidade do estabelecimento fabricante, na condição de sujeito passivo por substituição.

As normas do Protocolo nº 41/08 foram incorporadas à legislação tributária do estado de Minas Gerais, na forma do disposto nos arts. 56 a 58-A, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02 e foi atribuído ao industrial fabricante, o dever de apuração e retenção do ICMS em suas operações de circulação de mercadorias próprias nos termos do art. 57, § 1º, inciso I, do RICMS/02 – Anexo XV, com a ressalva, no art. 58, da 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, *in verbis*:

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.

Efeitos de 1º/12/2005 a 16/06/2020 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“§ 1º A responsabilidade prevista no caput deste artigo poderá ser atribuída a outros estabelecimentos designados nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição.”

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 que permita a emissão de Certidão de Débitos Tributários negativa.

(...)

O Relatório Fiscal, por sua vez, apresenta o Regime Especial - PTA nº 45.000012587-96 do contribuinte *CNH Industrial Brasil Ltda*, CNPJ 01.844.555/0027-11, IE 677.174.171.175, ao qual a Autuada aderiu em **04/06/21 (início da vigência)**.

Logo, durante o período autuado de 01/01/20 a 03/06/21, o citado Regime Especial não estava em vigor, afastando a possibilidade de utilização do regime de substituição tributária para os produtos elencados 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, para os quais a tributação deveria ter sido feita pelo sistema de débito e crédito, conforme mencionado no Relatório Fiscal.

A adesão da Autuada ao referido Regime Especial ocorreu somente em 04/06/21 (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 subseqüentes 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 referentes à improcedência do lançamento realizado no período anterior a adesão ao Regime Especial pela Autuada.

A Autuada afirma, também, que o ICMS por substituição tributária foi recolhido pelo fabricante e reconhecido pela Fiscalização, conforme relatório, não gerando prejuízos ao erário.

A hipótese mencionada no Relatório Fiscal, de retenção e recolhimento indevido de ICMS/ST pelo contribuinte *CNH Industrial Brasil Ltda.*, para os produtos enquadrados no citado item 999.0 ou outros não relacionadas no referido Capítulo 1, mas constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, não implica em reconhecimento ou verificação pela Fiscalização, da existência dos recolhimentos para os produtos autuados, não sendo cabível, na presente autuação, a apuração da existência ou não de prejuízo ao Estado, nos termos do citado art. 136 do CTN.

A apuração de eventuais recolhimentos indevidos depende, nos termos da legislação, de requerimento específico de restituição do indébito tributário, observados os requisitos legais e demais disposições previstas no RPTA (Decreto nº 44.747, de 03/03/08).

A Autuada afirma, ainda, que a lavratura do Auto de Infração foi gerada por uma divergência de interpretação do § 4º do Protocolo ICMS nº 41/08, que contém exceção à regra geral, ao prever a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subseqüentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

Nos termos da legislação tributária, a inobservância da norma legal prevista no art. 58, Anexo XV, do RICMS/02, bem como o descumprimento das disposições do Regime Especial - PTA nº 45.000012587-96, do contribuinte *CNH Industrial Brasil Ltda.*, ao qual a Autuada aderiu em 04/06/21, com base em uma alegada interpretação do Protocolo ICMS nº 41/08, não apresentam amparo legal.

Repita-se que o estado de Minas Gerais, ao incorporar, por decreto, o Protocolo ICMS nº 41/08, estabeleceu de forma expressa 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 e 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concessionários integrantes da rede de distribuição da marca, somente nos prazos e condições nele determinados.

Além do mais, 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 Autuada, no período autuado.

As disposições relativas aos Regimes Especiais constam no Capítulo V do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008 (RPTA), dentre as quais, os arts. 57 e 59, com os destaques abaixo.

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.

(...)

(Grifou-se)

Tais artigos mostram que os Regimes Especiais são concedidos de forma individualizada e nas condições e prazos neles previstos.

A Autuada cita também o Acórdão nº 24.017/22/1ª (págs. 111), relativo ao PTA/AI nº 01.002185236-27, no qual o CCMG expressou entendimento pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

improcedência da cobrança do ICMS que já teria sido recolhido pelo contribuinte, que é substituto tributário, como ICMS/ST, *in verbis*:

EMENTA

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO E DESTACAR O ICMS, AO ABRIGO INDEVIDO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI ° 6.763/75. ENTRETANTO, CONSIDERANDO QUE HOUVE O RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA OPERAÇÃO ANTERIOR E QUE A AUTUADA É CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, IMPROCEDENTE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

Não obstante tratar-se de um PTA de outro contribuinte, com divergências entre os conselheiros julgadores e voto contrário, no qual consta outro entendimento manifestado pelo próprio CCMG e também pela DOLT/SUTRI/SEF, em Consulta de Contribuinte, constata-se a existência de diferenças significativas em relação à situação da presente autuação, conforme abaixo explicado.

No Acórdão citado, o próprio contribuinte teria recolhido o ICMS de todos os itens autuados, por substituição tributária, por ocasião das entradas, ao contrário da presente autuação, na qual a Autuada alega que os itens questionados seriam referentes aos produtos que foram recebidos da fábrica, como sujeitos à substituição tributária, onde o ICMS/ST teria sido recolhido indevidamente pelos fornecedores, emitentes das respectivas notas fiscais.

Ao contrário do citado Acórdão, no qual não consta Regime Especial para o contribuinte autuado, a Autuada aderiu ao Regime Especial - PTA nº 45.000012587-96, ficando obrigada a observá-lo, nos termos do inciso XVII do art. 96 do RICMS/02, não sendo possível alegar uma interpretação controversa de um Protocolo para justificar o descumprimento das disposições legais do RICMS/02.

Acrescente-se a inexistência de previsão legal para que o ICMS/ST destacado e recolhido indevidamente por terceiros, no caso, os fornecedores da Autuada, desobrigados de tais recolhimentos, seja compensado com o ICMS devido pelas suas notas fiscais de saída.

Com relação à verificação feita pela Autuada, das notas fiscais de entrada que vieram sem a substituição tributária, que foram objeto das autodenúncias 59.000047525-11 de 22/03/21 e 59.000068677-40 de 17/12/21, destaque-se que todos os valores denunciados foram abatidos do Crédito Tributário da presente autuação, conforme demonstrado nos anexos 1 e 2 do PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária e os argumentos trazidos pela Autuada não se revelam capazes de ilidir o feito fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em dar provimento ao recurso para restabelecer as exigências, nos termos do voto vencido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), André Barros de Moura, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 22 de setembro de 2023.

Cindy Andrade Moraes
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

P