

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.152/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000167343-25
Impugnação: 40.010129067-60
Impugnante: Mondelez Brasil Ltda
IE: 062289717.14-71
Proc. S. Passivo: José Augusto Lara dos Santos/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT- SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST E RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a falta de retenção ou a retenção a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, por força de Regime Especial (RE), nas remessas interestaduais de produtos relacionados nos itens 33, 34, 35 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuintes mineiros. Exigências de ICMS/ST, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada previstas no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência. Multa isolada exigida adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, II, “c” do CTN, sem prejuízo da majoração aplicada, sendo, ainda, excluída integralmente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 com relação às notas fiscais onde não houve destaque da base de cálculo por atipicidade da mesma quando da ocorrência dos fatos geradores. Exigências fiscais parcialmente mantidas. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre falta de retenção ou retenção a menor do ICMS relativo à substituição tributária devido a este Estado, no período de 01/03/08 a 28/02/10, incidente sobre as operações com aos produtos listados nos itens “**33**” (subitens 33.4 e 33.6), “**34**” (subitens 34.1 e 34.2), “**35**” (subitem 35.19) e “**43**” (subitens 43.1.2, 43.1.6, 43.1.69, 43.1.70, 43.1.72, 43.1.73, 43.1.74, 43.1.82, 43.1.88, 43.2.5, 43.2.6 e 43.2.10), da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, destinados a contribuintes mineiros.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST, acrescido das Multas de Revalidação (100%) e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidências, nos termos definidos no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

Inconformado, o Sujeito Passivo apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 299/329, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 855/888.

A Assessoria do CC/MG exara despacho interlocutório de fls. 897/898, que resulta em novas manifestações das partes (fls. 903/912 – Impugnante; fls. 983/997 – Fisco).

Intervindo mais uma vez no processo, a Assessoria determina a realização da diligência de fl. 999, que gera as seguintes ocorrências: (i) anexação aos autos da mídia eletrônica (CD), com as informações solicitadas na diligência (fl. 1.003); manifestação da Impugnante (fls. 1.014/1.022); (iii) réplica fiscal.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1044/1073, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para que seja adequado o valor da multa isolada exigida ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, II, “c” do CTN, sem prejuízo da majoração por reincidência.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em sua maior parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações referentes à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6763/75.

1. Das Preliminares

1.1. Arguição de Nulidade do AI – Alegação de Ausência de Competência da Autoridade Lançadora

Segundo a Impugnante, *“a conduta adotada pela autoridade fazendária, ao lavrar o referido auto de infração, claramente extravasou a sua competência fiscalizatória, o que torna o ato perpetrado manifestamente nulo”*.

Afirma que *“todo ato administrativo deve observar uma série de requisitos legais para que seja válido e possa gerar efeitos na ordem jurídica. Tais requisitos legais decorrem implicitamente do disposto no art. 2º da Lei Federal nº 4.717/65, podendo ser assim discriminados: (i) agente administrativo competente; (ii) forma do ato administrativo prevista em lei; (iii) legalidade do objeto do ato administrativo; (iv) motivação; e, por fim, (v) finalidade adequada ao interesse público. A inobservância ou a ausência de explicitação de qualquer um desses requisitos, por constituírem a própria essência da atuação administrativa, tornam nulo, de pleno direito, o correspondente ato administrativo”*.

A seu ver, no presente auto, *“o auto de infração foi lavrado por autoridade fazendária incompetente para fiscalizar a atividade da contribuinte, sem que conste no referido ato administrativo qual a fonte normativa que atribuiria ou legitimaria (em hipótese) a conduta adotada pela agente fiscalizadora”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que “no auto de infração ora impugnado não consta qualquer indicação de autorização legal ou normativa outra (Convênio de ICMS firmado entre Estados, por exemplo) que justifique e legitime qualquer fiscalização de interesse do Estado de Minas Gerais sobre operações de circulação de mercadorias que tiveram início nos Estado de São Paulo e do Paraná”.

No seu entender, “o auto de infração ora impugnado não merece maior credibilidade, por não se justificar juridicamente a conduta da autoridade fazendária perante a contribuinte”.

Conclui que, diante da “ausência de menção a qualquer dispositivo legal ou infra-legal (convênio interestadual) que justifique a atuação da autoridade administrativa demonstrada a sua completa incompetência para a prática do referido ato administrativo, de modo que deve ser imediatamente declarada a nulidade, sendo cancelado o referido lançamento de crédito tributário”.

No entanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, **inexiste** ofensa ao art. 2º da Lei Federal nº 4.717/65, pois é **infundado** o seu entendimento de que o Auto de Infração foi lavrado por “autoridade incompetente”.

Esclareça-se, inicialmente, que a Impugnante, apesar de sediada no Estado do Paraná, é sujeito passivo por substituição tributária (contribuinte mineiro substituto externo), nas operações com os produtos objeto da presente autuação, quando remetidos a contribuinte mineiros, por força do Regime Especial nº 16. 000183316-17 (fls. 20/21), por ela firmado com a SEF/MG, estando obrigada ao cumprimento das obrigações previstas no regime, durante o período de sua vigência, conforme parágrafo único do art. 10 do regime em questão:

Regime Especial nº 16.000183316-17

Art. 1º - Fica atribuída ao Contribuinte, por seus estabelecimentos identificados em epígrafe, doravante denominados KRAFT, a responsabilidade na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 33, 34, 35 e 40 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

[...]

Art. 7º - A KRAFT se compromete a franquear às autoridades fiscais mineiras o livre ingresso em suas dependências e o acesso a seu arquivo contábil e fiscal e permitirá, sempre que exigido, acesso imediato aos equipamentos e informações em meio eletrônico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 10 - A ciência do inteiro teor deste Regime implica em reconhecimento de todos os seus termos e obriga a KRAFT ao pagamento de todos os créditos tributários relativos a obrigações fiscais resultantes de atos praticados com base neste instrumento.

Parágrafo único - A KRAFT fica obrigada ao cumprimento das obrigações previstas neste Regime durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante requerimento à autoridade fiscal concedente.

Vê-se que no próprio regime especial (art. 7º) já consta o compromisso da Impugnante em *“franquear às autoridades fiscais mineiras o livre ingresso em suas dependências e o acesso a seu arquivo contábil e fiscal e permitirá, sempre que exigido, acesso imediato aos equipamentos e informações em meio eletrônico”*.

Não obstante, por se tratar de contribuinte sediado em outro Estado, **para fins de averiguação/fiscalização das operações autuadas**, o Fisco mineiro seguiu todos os procedimentos exigidos em convênios de mútua colaboração firmados entre os Entes Federados, em especial quanto ao disposto na Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 81/93 (*convênio que traz normas gerais relativas à substituição tributária, em operações interestaduais*), que assim estabelece:

Cláusula nona - A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção do imposto será exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades da Federação envolvidas nas operações, condicionando-se a do Fisco da unidade da Federação de destino a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda, Economia ou Finanças da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

Parágrafo único. O credenciamento prévio previsto nesta cláusula será dispensado quando a fiscalização for exercida sem a presença física da autoridade fiscal no local do estabelecimento a ser fiscalizado. (Grifou-se).

Nesse sentido, foi acostada aos autos (fl. 02) a Credencial CRE/IGF nº 024/10, emitida pela Secretaria de Fazenda do Estado do Paraná, autorizando a autoridade fazendária mineira a fiscalizar a Autuada, no que tange às operações sujeitas ao ICMS/ST destinadas a contribuintes estabelecidos em Minas Gerais, nos termos dos Convênios 81/93 e 93/97.

Também foi observado pelo Fisco o disposto na alínea “a” do inciso I da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 93/97, com a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal, nele constando, de forma expressa, a credencial prévia supracitada (Credencial CRE/IGF nº 024/10), dentre outros dados relativos à fiscalização que se iniciaria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula segunda - Na fiscalização de contribuinte que realizar operações interestaduais com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária serão observados os seguintes procedimentos:

I - na abertura dos trabalhos, a autoridade fiscal, devidamente credenciada pelo fisco da unidade federada de localização do estabelecimento, deverá:

a) emitir documento de início de fiscalização, conforme legislação de cada unidade da Federação, nele fixando o prazo para apresentação dos livros, documentos fiscais e outras informações necessárias à execução dos trabalhos fiscais programados (Grifou-se).

Reitere-se que a Impugnante é contribuinte inscrito no Estado de Minas Gerais (*Inscrição Estadual nº 062289717.14-71 – contribuinte substituto externo*), devendo, pois, observar toda a legislação mineira, fato, aliás, já previsto no próprio regime especial (art. 9º).

Além disso, é importante fazer algumas considerações.

Competência tributária é a atribuição dada pela Constituição Federal aos entes políticos do Estado (União, Estados e Municípios) para instituir os tributos.

Sujeito ativo do tributo é a pessoa que tem a capacidade tributária ativa (direito subjetivo de cobrar o tributo). É o titular do crédito tributário (credor do tributo).

A substituição tributária em relação às operações subsequentes caracteriza-se pela atribuição ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido em toda cadeia de comercialização até sua saída destinada a consumidor ou usuário final.

No caso em comento, a substituição tributária refere-se à responsabilidade atribuída à Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, por todas as etapas de circulação das mercadorias até o consumidor final, na ocasião das remessas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Portanto, engana-se a Impugnante quando afirma que o presente Auto de Infração foi lavrado por “autoridade fazendária incompetente” para fiscalizar a sua atividade de contribuinte substituto.

Todas as formalidades, no que diz respeito aos Convênios firmados entre os Estados, foram cumpridas.

Esclareça-se, por fim, que a Impugnante enganou-se ao afirmar que o presente trabalho fiscal envolveu “operações de circulação de mercadorias que tiveram início nos Estado de São Paulo e do Paraná”.

Todas as operações autuadas referem-se às remessas feitas pelo estabelecimento localizado no Estado do Paraná, ou seja, não há qualquer operação iniciada no Estado de São Paulo que tenha sido objeto do presente Auto de Infração.

Assim, rejeita-se a prefacial arguida, uma vez que o presente lançamento preenche todos os requisitos necessários para a sua plena eficácia.

1.2. Arguição de Nulidade do AI - Alegação de Ausência de Prova Material Contra a Contribuinte

A Autuada afirma que *“no âmbito do procedimento administrativo, a prova há de ser feita em toda a sua extensão, consoante esquemas rígidos de aplicação das regras atinentes, de tal modo que se assegure, com todas as garantias possíveis, as prerrogativas constitucionais de que desfruta o administrado, de ser gravado apenas nos exatos termos em que a lei especificar e, unicamente, nas hipóteses em que o fato jurídico tributário restar plenamente comprovado”*.

Pondera que “supor” que um fato tenha acontecido ou que sua materialidade tenha sido efetivada *“não é o mesmo que exibir a concretude de sua existência, mediante prova direta, conferindo-lhe segurança e certeza”*.

A seu ver, o Fisco *“não esgotou adequadamente o seu dever de apurar e demonstrar a suposta conduta infratora imputada à contribuinte”*.

Nesse sentido, salienta que o Fisco *“sequer intimou/oficiou as empresas adquirentes das mercadorias para apurar a existência de eventual regime especial (excludente da responsabilidade da autuada) ou, ainda, se as próprias empresas adquirentes da mercadoria acabaram por recolher o tributo (em atenção a sua responsabilidade subsidiária)”*.

Acrescente que se o Fisco *“tivesse se esforçado ligeiramente, logo perceberia a absoluta ausência de qualquer conduta infratora da contribuinte, a qual apenas acatou os termos da legislação estadual e as determinações emitidas pela Secretaria da Fazenda Estadual, no tocante aos regimes especiais dos quais são beneficiárias as empresas adquirentes das mercadorias”*.

Finaliza afirmando que, *“diante da completa ausência de denodo da autoridade fazendária e da inexistência de prova material em desfavor da contribuinte, torna peremptória a nulidade ab initio da referida autuação, que deve ser integralmente cancelada”*.

Entretanto, mais uma vez **não** lhe assiste razão, conforme demonstrado a seguir.

Os Anexos “C” e “D” do AI (fls. 38/90 e 92/160), assim como as cópias das notas fiscais acostadas às fls. 162/277 (amostragem), **especialmente** aquelas que contêm indicação da base de cálculo do ICMS/ST como sendo R\$ 0,00 (base de cálculo nula), demonstram, inequivocamente, a acusação fiscal de que a Autuada não efetuou a retenção do imposto devido a este Estado (Anexo “C”), nas remessas dos produtos objeto da autuação a contribuinte mineiros, ou efetuou a retenção e o respectivo recolhimento em valor menor que o devido (Anexo “D”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não tem lugar o argumento da Impugnante de que o Fisco não verificou se os destinatários acabaram por recolher o tributo, pois a responsabilidade pela retenção e recolhimento é da Autuada. Além disso, nenhum comprovante de eventual recolhimento por parte dos destinatários foi juntado ao presente PTA.

Imperioso destacar que **o contribuinte legalmente eleito como substituto tributário responde por dívida própria**, ainda que os fatos geradores sejam praticados por terceiros (contribuintes substituídos).

Na lição de Sacha Calmon Navarro Coêlho, a sujeição passiva direta comportaria dois tipos de obrigados:

“A) O ‘contribuinte’, que paga dívida tributária própria por fato gerador próprio; e

B) o ‘destinatário legal tributário’, que paga dívida tributária própria por fato gerador alheio (de terceiro), assegurando-se-lhe, em nome da justiça, a possibilidade de recuperar, contra quem praticou ou esteve envolvido com o fato gerador, o dispêndio fiscal que a lei lhe imputou diretamente através da criação do *vinculum juris* obrigacional.”

(Curso de Direito Tributário Brasileiro – 11ª Edição – Editora Forense – pág. 610 e 611)

No caso presente, a Impugnante, na condição de substituta tributária, se enquadra na definição de “Destinatário Legal Tributário” (substituto tributário), que paga dívida tributária própria, por fato gerador alheio (de terceiros).

Apesar de a legislação tributária impor responsabilidade solidária aos destinatários das mercadorias, quando recebidas sem a retenção ou com retenção a menor do imposto, é perfeitamente legítimo que o Estado direcione a exigência do tributo do contribuinte legalmente eleito como substituto tributário, pois a solidariedade não comporta benefício de ordem, nos termos estabelecidos no art. 124, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN).

Não obstante, foi concedido à Impugnante às fls. 897/898 nova oportunidade (prazo total de 60 dias) para anexação aos autos de documentos que pudessem comprovar, de forma inequívoca, eventuais recolhimentos efetuados pelos clientes/contribuintes destinatários mineiros, referentes ao ICMS/ST, objeto da presente autuação. Porém, tais documentos **não** vieram aos autos.

Não se coaduna com a realidade a afirmação da Autuada de que o Fisco não observou os regimes especiais dos destinatários, pois estes regimes especiais foram analisados e considerados, de modo que, **nenhuma operação** destinada a detentores de regimes especiais que contivessem cláusula excludente da responsabilidade dos remetentes pela retenção do ICMS/ST, foi objeto da presente autuação.

Observe-se que, no próprio despacho interlocutório foram feitas duas observações no que se refere aos regimes especiais acostados aos autos pela Autuada (fls. 792/828), quais sejam:

1. os regimes especiais acostados às fls. 792/824 (*Detentor: Makro Atacadista Ltda.*) e 825/828 (*Detentor: Carrefour Comércio e Indústria Ltda.*) **não** afastam a responsabilidade da Impugnante pela retenção antecipada do imposto devido a este Estado (Art. 1º, § 1º - Fl. 792; Art. 1º - Fl. 825);

2. o regime especial de fls. 787/791, concedido ao contribuinte mineiro “*Aliança Atacadista Ltda.*”, Inscrição Estadual nº. 702.922273.00-98, **não** tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois **inexiste** qualquer exigência fiscal vinculada a operações com o referido contribuinte.

As operações autuadas referem-se ao contribuinte “*Aliança de Atacados e Supermercados S/A.*”, Inscrições Estaduais nºs “186348354.00-86”, “186348354.15-62” e “186348354.16-43”, que **não** possui regime especial que exclua a responsabilidade da Impugnante pela retenção antecipada do ICMS/ST, incidente sobre as operações praticadas.

Assim, rejeita-se a prefacial arguida.

1.3. Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I do RPTA, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

2. Do Mérito:

2.1. Da Irregularidade

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre a falta de retenção ou retenção a menor do ICMS relativo à substituição tributária devido a este Estado, no período de 01/03/08 a 28/02/10, incidente sobre as operações com aos produtos listados nos itens “33”, “34”, “35”, 40 e “43” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG (nos subitens citados no Auto de Infração), destinados a contribuintes mineiros.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de Revalidação (100%) e Isolada previstas nos arts. 56, § 2º e 55, VII da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidências, nos termos definidos no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, conforme demonstrativo de fls. 35/36.

No Anexo “C” do Auto de Infração (fls. 37/90) estão listadas as operações em que não houve a retenção do ICMS/ST. Enquanto que, no Anexo “D” (fls. 91/160) consta a indicação das operações em que, apesar de ter ocorrido a retenção, se deu em valor inferior ao efetivamente devido a este Estado.

2.2. Da Análise dos Argumentos da Impugnante

2.2.1. Dos Supostos Regimes Especiais que Beneficiariam as Empresas Adquirentes

Segundo a Impugnante, “em relação às operações realizadas com as empresas *CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA*, *MAKRO ATACADISTA S/A* e *ALIANÇA ATACADISTA LTDA*, importa consignar que a contribuinte estava legalmente dispensada de reter e recolher o ICMS/ST”.

De acordo com sua afirmação, “essas empresas adquirentes das mercadorias são beneficiárias de regimes especiais de substituição tributária concedidos pela Diretoria de Gestão Tributária da Superintendência de Tributação (órgão vinculado a Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais), sendo que tais regimes especiais dispensavam a contribuinte ora autuada de reter e recolher o ICMS/ST devido nas operações de venda de mercadorias aos seus revendedores”.

Afirma que em todos os regimes especiais de que são beneficiárias as empresas cima citadas consta a seguinte cláusula padrão:

“o remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação, cuja condição de substituto tenha sido atribuída por Regime Especial, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto nas remessas destinadas ao estabelecimento da Empresa Atacadista”

Dessa maneira, por estar enquadrada na condição de substituta tributária em decorrência do Regime Especial nº 16.000183316-17, a Impugnante entende que “estava legitimamente dispensada de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS/ST nas operações que envolviam adquirentes beneficiários dos referidos regimes especiais”.

Conclui que, ao contrário do que foi apontado pelo Fisco, não teria praticado qualquer infração, devendo o Auto de Infração ser imediatamente cancelado.

Essas alegações, no entanto, não são condizentes com a realidade dos fatos, conforme abaixo demonstrado.

Como já ressaltado no tópico relativo às preliminares, o regime especial acostado às fls. 787/791 (RE nº 16.000012238-41), concedido ao contribuinte mineiro “*Aliança Atacadista Ltda.*”, Inscrição Estadual nº. 702.922273.00-98, não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois inexiste qualquer exigência fiscal vinculada a operações com o referido contribuinte.

As operações autuadas referem-se ao contribuinte “*Aliança de Atacados e Supermercados S.A.*”, Incrições Estaduais nºs “186348354.00-86”, “186348354.15-62” e “186348354.16-43”, que não possui regime especial que exclua a responsabilidade da Impugnante pela retenção antecipada do ICMS/ST, incidente sobre as operações praticadas.

O contribuinte “*Aliança de Atacados e Supermercados S.A.*” é detentor do Regime Especial nº 16.000213984-09, que não dispensa a responsabilidade pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retenção e recolhimento do imposto do remetente substituto, como estabelece o § 2º de seu art. 1º, *verbis*:

Art. 1º - O contribuinte identificado em epígrafe e incurso na previsão constante do artigo 14 do Anexo XV do RICMS/02 fica autorizado a recolher o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido por substituição tributária nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens 05, 07, 08, 09, 10, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 23, 24, 29, 30, 31, 32, 36, 39, 41, 42, 43, 44 e 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 até o dia 09 do 2º mês subsequente ao da entrada das referidas mercadorias no seu estabelecimento.

[...]

§ 2º - O disposto no caput deste artigo não se aplica nas hipóteses em que a responsabilidade do recolhimento seja do alienante ou do remetente. (Grifou-se).

Da mesma forma, os Regimes Especiais concedidos às empresas Makro Atacadista Ltda (fls. 792/824) e Carrefour Comércio e Indústria Ltda (fls. 825/828) são absolutamente claros ao exigir a retenção antecipada do imposto, quando o remetente ou o alienante da mercadoria, em operação interestadual, for sujeito passivo por substituição tributária, *verbis*:

RE nº 16.000201393-88 - Makro Atacadista

(fl. 792)

Art. 1º - O contribuinte identificado em epígrafe, na qualidade de substituto tributário, fica autorizado a recolher o ICMS devido por Substituição Tributária, nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas no Anexo I deste Regime Especial, adquiridas de contribuintes localizados em outras Unidades da Federação e destinadas à comercialização neste Estado;

Parágrafo primeiro - Este Regime Especial somente se aplica nas operações de aquisição interestaduais das mercadorias relacionadas no seu Anexo I, quando ao remetente de outra Unidade Federada não for atribuída a condição de responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST mediante Regime Especial próprio, convênio ou protocolo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RE nº 16.000187848-91 – Carrefour Comércio e Indústria Ltda
(fls. 825/828)

Art. 1º - O Contribuinte identificado em epígrafe e incurso na previsão constante do artigo 14 do Anexo XV do RICMS/02 fica autorizado a recolher o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido por substituição tributária nas operações subsequentes com mercadorias relacionadas nos itens 01 a 41 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 até o dia 09 do 2º mês subsequente ao da entrada das referidas mercadorias no seu estabelecimento, desde que a responsabilidade do recolhimento não seja do alienante ou do remetente. (Grifou-se).

Logo, ao contrário do alegado pela Impugnante, houve sim, infração à legislação tributária, pela falta de retenção do ICMS/ST, pois todos os regimes especiais acima analisados não excluem a sua obrigação de reter e recolher o ICMS devido a título de substituição tributária, nas operações por ela praticadas com os contribuintes mineiros “Aliança de Atacados e Supermercados S/A”, “Makro Atacadista Ltda” e “Carrefour Comércio e Indústria Ltda”.

Corretas, portanto, as exigências fiscais no tocante às operações em questão.

2.2.2. Da Suposta Desnecessidade de Retenção/Recolhimento do ICMS/ST nas Operações com a Empresa BRIEFING

A Impugnante alega que as operações praticadas com a empresa “Briefing Comunicação Marketing e Promoções Ltda.” não devem sofrer tributação pelo ICMS.

Segundo ela, “*a empresa destinatária (BRIEFING) se dedica a comunicação social, marketing e propaganda, sendo que os bens que lhe foram enviados pela Impugnante correspondiam a material promocional, o que sabidamente não se enquadra no conceito de ‘mercadoria’, para fins de incidência do ICMS*”

De acordo com a Impugnante, “*essa característica dos bens enviados pode ser depreendida pelo ‘CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES – CFOP’ constantes em cada uma das notas fiscais mencionadas pela autoridade fazendária (nota fiscal exemplificativa em anexo). Nesse sentido, veja-se que as notas fiscais emitidas nestas operações são completamente distintas das demais, por mencionar como CFOP o nº 6.949, que corresponde a ‘outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado’. Todas as demais notas fiscais, por sua vez, forma emitidas com o CFOP nº 6.105 (venda de produção do estabelecimento que não deva por ele transitar)*”.

A Impugnante acrescenta, ainda, que “*os materiais promocionais remetidos à BRIEFING obviamente não se destinavam à comercialização e nem foram*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posteriormente revendidos, o que torna insustentável a pretensão fazendária de exigir o recolhimento/retenção de ICMS/ST nestas operações, afinal não existirá uma cadeia de operações a ensejar a substituição”.

Nesse sentido, requer o cancelamento das respectivas exigências fiscais, pela absoluta inadmissibilidade de incidência de ICMS/ST sobre as referidas operações.

Cabe destacar, inicialmente, que o simples fato de constar nas notas fiscais o CFOP nº 6.949 (outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), não é suficiente, por si só, para descaracterizar a incidência do ICMS/ST, se não houver a comprovação efetiva da natureza da operação.

Assim, no presente caso, a exigência do ICMS/ST somente seria afastada se houvesse comprovação inequívoca de que a empresa “Briefing Comunicação Marketing e Promoções Ltda” exercesse, única e exclusivamente, as atividades de “comunicação social, marketing e propaganda”, como alegado pela Impugnante, porém, tal prova não veio aos autos, apesar de solicitação neste sentido, contida no item “3” do interlocutório de fl. 897/898, *verbis*:

Interlocutório – Fls. 897/898

- Item 3

Demonstrar, caso julgue necessário, que a empresa “Briefing Comunicação Marketing e Promoções Ltda” explora somente a atividade de “comunicação social, marketing e propaganda”.

O único documento que a Impugnante trouxe aos autos foi a tela do “Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica” (fl. 981), onde consta que a atividade econômica principal da “Briefing” seria a de agência de publicidade.

No entanto, conforme demonstra a tela do SICAF abaixo, a empresa “Briefing Comunicação Marketing e Promoções Ltda” é contribuinte do ICMS deste Estado, estando cadastrada no CNAE Fiscal “4789-0/99”, que se refere à atividade de “Comércio Varejista”:

VFGAN49J	S I C A F	SEF/MG
NFGAN49J	Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais	14.05.2013
M387308	Consulta de Dados Cadastrais do Contribuinte	09:32
Inscricao Estadual: 062111054 00 85	Unidade Administrativa: 13.062.310	
CGC: 01108234/0001-10	Unidade Fiscal: 13.062.711	
Nome Comercial: BRIEFING COMUNICACAO MARKETING E PROMOCOES LTDA - EPP		
UF: MG	Município: BELO HORIZONTE	
Logradouro: RUA ALVARENGA PEIXOTO		
Num.: 1633	Complemen1:	Complemen2: Complemen3:
Distrito:	Bairro: SANTO AGOSTINHO	
CNAE Fiscal: 4789-0/99	Desmembramento:	Unidade Auxiliar:

Além disso, como bem demonstra o Fisco às fls. 1.039/1.041, basta analisar as Consultas feitas ao banco de dados da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais para comprovar que esse destinatário recolhe ICMS/ST e já reconheceu, em outras oportunidades, que era devedor do ICMS/ST, uma vez que foi autuado no trânsito de mercadoria e quitou o crédito tributário respectivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VFGAR471 S I C A F SEF/MG
 NFGAR471 Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 17.05.2013
 M387308 Consulta Autuacoes por Envolvido 11:43

Inscricao Estadual: 062111054 00 85

Nome: BRIEFING COMUNICACAO MARKETING E PROMOCOES LTDA - EPP

Numero	PTA	Qualificacao	Dt Autuacao	Situacao	PTA	Tipo Fase
04	002052257	59 SUJ.PASS.PRINC	13.09.2006	QUITADO		
04	002202872	04 SUJ.PASS.PRINC	29.03.2011	QUITADO		
05	000184932	71 SUJ.PASS.PRINC	04.09.2008	QUITADO	PARCEL.	CT AR
16	000162965	04	03.04.2007			RI AR

VFGAR471 S I C A F SEF/MG
 NFGAR471 Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 17.05.2013
 M387308 Consulta Dados Complementares - D A F 11:46

Numero P.T.A.: 04 . 002052257 . 59 Unidade Formadora : 01 . 394 . 720
 Identif. do Veiculo: Placa: MQI 2535 U.F.: ES AI Emitido p/ Parcelamento: N

Codigo do Banco: Agencia: Numero da Conta:
 Numero do Cheque: Praça de Pagamento:

Numero OS: 08 . 060002829 . 61 Municipio Ocorr.: 810 Hora Ocorr.: 04 : 50

Data da Autuacao: 13.09.2006 Data Recebimento Autuacao: 13.09.2006
 Data Emissao AI : Data Recebimento AI :
 Data Revelia : Data Impugnacao :
 Inf.Complementares: **ICMS/ST E MR**

Acrescente-se que, mediante consulta à conta corrente da empresa em comento, constata-se que há recolhimentos relativos ao ICMS/ST antecipado, conforme segue:

VFGAP44A S I C A F SEF/MG
 NFGAP44A Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 17.05.2013
 M387308 Pagamentos por Contribuinte 12:00

Tipo Identificacao: 1 Período Arrecadacao: 01 a 30 / 11 / 2011
 Inscricao Estadual: 062111054.00.85
 CNPJ: 01108234/0001.10
 Nome Comercial: BRIEFING COMUNICACAO MARKETING E PROMOCOES LTDA -
 Valor pago atraves do CNPJ esta marcado com (*) R = Restituído

Dia	Bco-Agen	BRAE	Guia	Documento	NSU	Cod.Rec	Valor
28	001	4668	81	0006	148984	555753 313-7	371,73

NFGAP483 S I C A F SEF/MG
 VFGAP483 Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 17.05.2013
 M387308 Consulta Codigo Receita 12:02

Codigo Receita: **3137**

Juros.: 6221 Divida Ativa: 9092 Natureza : 02
 Classe.: 01 Grupo.....: 02 Seq.Linha: 99

Descricoes: Simbolica: ICMS SUBST

Resumida.: **ICMS ST RECOLHIDO ANTECIPADO**

Integral.: ICMS SUBSTITUICAO TRIBUTARIA RECOLHIDO ANTECIPADAMENTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, em que pese os argumentos da Impugnante em sentido contrário, está demonstrado que a “Briefing Comunicação Marketing e Promoções Ltda” é empresa inscrita em Minas Gerais e é contribuinte do ICMS/ST, tanto assim que há recolhimentos em sua conta corrente e, há o reconhecimento de autuações ocorridas no trânsito de mercadorias.

Em casos da espécie, em que o destinatário tenha atividades inseridas no campo de incidência do ICMS e outras desafetas ao tributo, o procedimento correto é a retenção do ICMS/ST, cabendo ao destinatário solicitar a restituição do ICMS/ST, caso não ocorram operações subsequentes com as mesmas mercadorias ou outras delas resultantes.

Ressalte-se que no próprio sítio eletrônico da empresa (<http://www.briefingmkt.com.br/redir.php?id=eventos>) consta que ela atua em eventos e convenções, dentre outras atividades, fornecendo serviços de bufê (buffet), atividade que sujeita as remessas feitas pela Impugnante à substituição tributária, nos termos do art. 111 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG:

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias de que trata o item 43 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) para utilização no preparo de refeição.

Efeitos de 1º/06/08 a 31/07/09

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias de que tratam os itens 28, 33, 34, 35 e 37 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) para utilização no preparo de refeição.

Desse modo, restou demonstrado que a Autuada enviou mercadorias sujeitas à substituição tributária ao contribuinte mineiro, que se declara comércio varejista, sem retenção e recolhimento do ICMS/ST.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

2.2.3. Da Suposta Desnecessidade de Retenção/Recolhimento do ICMS/ST nas Operações Envolvendo as Empresas Megafort, Sodre e Miguel e Supermercado Alean

A Impugnante afirma que “*também não era devido a retenção/recolhimento de ICMS/ST nas operações indicadas pela autoridade fazendária que foram realizadas com as empresas MEGAFORT, SODRE E MIGUEL E SUPERMERCADO ALEAN*”.

De acordo com a Impugnante, “*nessas operações foram enviadas àquelas empresas apenas gêneros constantes nos subitens dos itens 33, 34, 35 e 43 da NCM [sic]. Ocorre que, na época daquelas operações (entre janeiro de 2008 e julho de 2009), nos termos da própria legislação estadual, não era devida a retenção/recolhimento do ICMS/ST nas operações pela empresa alienante*”.

Nesse sentido, a Impugnante afirma que, somente após o advento do Decreto Estadual nº 45.138, de 17/07/09 (com vigência a partir de agosto de 2009), é que os itens 33, 34 e 35 passaram a integrar o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, com âmbito de aplicação no mercado interno e no Estado de São Paulo (Protocolo ICMS nº 28/09).

Cumpra esclarecer, que a previsão de substituição tributária em relação aos produtos listados nos itens 33, 34 e 35 a que faz alusão a Defendente, já constavam da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 desde 01/01/08, vigorando até 31/07/09:

ITENS 33, 34 e 35 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 - PERÍODO DE VIGÊNCIA				
ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	ÂMBITO DA ST	VIGÊNCIA	REVOGAÇÃO DO ITEM
33	LEITES FERMENTADOS, LEITES EM PÓ, BEBIDAS E SOBREMESAS LÁCTEAS, FLANS, IOGURTES, ACHOCOLATADOS, CHOCOLATES, PIPOCAS PARA MICROONDAS	INTERNO	Efeitos de 1º/01/2008 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007	Efeitos a partir de 1º/08/2009 - Revogado pelo art. 4º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009.
34	BALAS, CHICLETES, GOMAS DE MASCAR, PIRULITOS, GELATINAS E PÓS PARA SOBREMESAS, FÓSFOROS, ADOÇANTES	INTERNO	Efeitos de 1º/01/2008 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007	Efeitos a partir de 1º/08/2009 - Revogado pelo art. 4º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009.
35	CHÁS, BARRAS DE CEREAIS, CEREAIS, SUPLEMENTOS ALIMENTARES, KETCHUP, CONDIMENTOS, CONSERVAS, ENLATADOS, MAIONESES, MOLHOS, MOSTARDAS, TEMPEROS, SUCOS PRONTOS E CONCENTRADOS, REFRESCOS EM PÓ	INTERNO	Efeitos de 1º/01/2008 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007	Efeitos a partir de 1º/08/2009 - Revogado pelo art. 4º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009.

OBS.: AS MERCADORIAS LISTADAS NOS ITENS 33, 34 E 35 PASSARAM A INTEGRAR O ITEM 43 DA PARTE 2 DO ANEXO XV, A PARTIR DE 01/08/09

Porém, a partir de 01/08/09, em função da celebração do Protocolo ICMS nº 28/09 pelos Estados de Minas Gerais e São Paulo, os produtos referentes aos itens 33, 34 e 35 passaram a integrar o item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, as mercadorias em questão estavam sujeitas à substituição tributária desde 01/01/08.

A Impugnante afirma, ainda, que as mercadorias listadas no item 43, que são mencionadas no Auto de Infração, somente ficaram sujeitas à substituição tributária a partir do Decreto nº 45.252, de 21/12/09 (com vigência a partir de janeiro de 2010), com âmbito de aplicação no mercado interno e no Estado de São Paulo (Protocolo ICMS nº 28/09).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para elucidar, uma vez mais, o argumento da Impugnante, segue abaixo quadro resumo, contendo os períodos de vigência do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, até a data final do período objeto da presente autuação (28/02/10):

ITEM "43" DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 - PERÍODOS DE VIGÊNCIA			
ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	ÂMBITO DA ST	VIGÊNCIA
43	PRODUTOS ALIMENTÍCIOS	Interno e no Estado de São Paulo (Protocolo ICMS 28/09)	Efeitos de 1º/08/2009 a 30/09/2009 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009
43	PRODUTOS ALIMENTÍCIOS	Interno e nos Estados do Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 51/09) e de São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).	Efeitos de 1º/10/2009 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:
43	PRODUTOS ALIMENTÍCIOS	Interno e nos Estados do Maranhão (Protocolo ICMS 120/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 167/09) e de São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).	Efeitos de 1º/11/2009 a 28/02/2010 - Redação dada pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 45.250, de 18/12/2009

O Decreto nº 45.252, citado pela Impugnante, refere-se a vários subitens do item 43, que já haviam sido inseridos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em datas anteriores à do referido decreto (nº 45.252), podendo ser citado, a título de exemplo, o subitem 43.1.74, cuja vigência ao longo do tempo (até 28/02/11) está demonstrada no quadro abaixo:

SUBITEM "43.1.74" DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02		
SUBITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	VIGÊNCIA
43.1.74	Bombons, inclusive à base de chocolate branco, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, sem cacau	Efeitos de 1º/11/2009 a 31/12/2009 - Acrescido pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 45.192, de 13/10/2009
43.1.74	Bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau	Efeitos de 1º/01/2010 a 28/02/2010 - Redação dada pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.252 , de 21/12/2009
43.1.74	Bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e outros produtos de confeitaria, contendo cacau	Efeitos de 1º/03/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.306, de 11/02/2010

Baseando-se nos argumentos acima, a Impugnante entende que, “*ao não reter e não recolher o ICMS/ST nas operações realizadas com as empresas MEGAFORT, SODRE E MIGUEL E SUPERMERCADO ALEAN, no período de janeiro de 2008 até janeiro de 2010, não era devida a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, de modo que a contribuinte agiu conforme as determinações legais estaduais então vigentes. Nenhuma infração, portanto, pode lhe ser imputada*”.

Conclui suas alegações afirmando que “*parte substancial das operações mencionadas pela autoridade fazendária se referem a mercadorias remetidas diretamente do Estado do Paraná (conforme se verifica pelas notas fiscais apontadas no auto de infração), de modo que as determinações previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG não atingem estas operações, por elas não estarem previstas no âmbito do Protocolo ICMS 28/09, o que, por consequência, também afasta a exigência de retenção/recolhimento do ICMS/ST*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, como bem salienta o Fisco, a Autuada comete uma incoerência quando alega que não era devida a retenção e recolhimento do ICMS/ST em relação às operações de remessas aos contribuintes mineiros “Megafort”, “Sodre e Miguel” e “Supermercado Alean” das mercadorias listadas nos itens 33, 34, 35 e 43, pois ela é detentora do Regime Especial nº 16.000183316-17 (fls. 20/22), cujo art. 1º, que assim estabelece:

Regime Especial nº 16.000183316-17

Art. 1º - Fica atribuída ao Contribuinte, por seus estabelecimentos identificados em epígrafe, doravante denominados KRAFT, a responsabilidade, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas nos itens **33, 34, 35 e 40 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS**, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado. (Grifou-se).

Acrescente-se que a condição de sujeito passivo por substituição tributária da Impugnante, por força do regime especial supracitado, abrange o período de fevereiro de 2008 (iniciando-se com as Autorizações Provisórias – fls. 18/19 – convalidadas pelo art. 12) a abril de 2011 (prorrogação de validade à fl. 22):

Regime Especial nº 16.000183316-17

Art. 12 - Desde que tenham sido observadas as normas previstas na legislação do ICMS, ficam convalidadas, até a data da ciência deste Regime, os procedimentos adotados pelo Contribuinte com base nas Autorizações Provisórias concedidas pela Diretoria de Gestão de Projetos/SUFIS, na forma prevista no § 2º do art. 2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

Não faz sentido, portanto, a alegação da Impugnante de que, na época das operações, “(entre janeiro de 2008 e julho de 2009), nos termos da própria legislação estadual, não era devida a retenção/recolhimento do ICMS/ST nas operações pela empresa alienante”, pois, repita-se, a sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST decorria exatamente do regime especial por ela firmado com a SEF/MG.

É incorreta, como já demonstrado anteriormente, a alegação de que no período de janeiro de 2008 a julho de 2009 os subitens 33, 34 e 35 ainda não constavam da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG e que somente em 01/08/09 é que estes itens passaram a integrar o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária, pois, na realidade, **a partir de 01/08/09, os itens 33, 34, 35 foram revogados e passaram a integrar o item 43** em função do Protocolo ICMS nº 28/09.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de no Regulamento do ICMS, no período de janeiro de 2008 a julho de 2009, o âmbito da substituição tributária, no que diz respeito aos itens 33, 34 e 35, ter sido somente interno, **não** exclui a responsabilidade da Impugnante, ainda que sediada em outro Estado, pela retenção do ICMS/ST, uma vez que esta responsabilidade encontrava-se expressamente prevista e acordada no Regime Especial nº 16.000183316-17.

Da mesma forma, é totalmente equivocada a afirmação da Autuada de que o item 43 não constava da Parte 2 do Anexo XV do Regulamento do ICMS mineiro, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, pois, como mencionado acima, o item 43 (Produtos Alimentícios) foi incluído na Parte 2 do Anexo XV a partir de 01/08/09, em função do Protocolo ICMS nº 28/09, oportunidade em que o item 43 incorporou diversos outros itens já existentes na Parte 2 do Anexo XV, dentre eles os itens 33, 34 e 35.

Como afirmado anteriormente, o fato de inexistir, no alegado período, protocolo entre os Estados de Minas Gerais e Paraná, onde se encontra sediado o estabelecimento da Impugnante, **não** exclui a responsabilidade da Impugnante pela retenção do ICMS/ST, uma vez que esta responsabilidade encontrava-se, reiterando, expressamente prevista e acordada em regime especial por ela firmado com a SEF/MG.

Considerando-se o Regime Especial nº 16.000183316-17, do qual é detentora, a Impugnante deveria seguir o que estabelece o art. 3º do Decreto nº 45.186, de 29 de setembro de 2009, *verbis*:

Art. 3º Para efeitos de se estabelecer a correspondência das referências constantes de regimes especiais de caráter individual relativos à substituição tributária, em razão da renumeração de itens promovida pelo Decreto nº 45.138, de 20 de julho de 2009, será observado o seguinte:

I - relativamente às operações procedentes de unidade da Federação não signatária de protocolo ou convênio com o Estado de Minas Gerais para instituição de substituição tributária com as mercadorias previstas nos itens abaixo, **as referências feitas no regime especial:**

a) ao item 18 consideram-se feitas aos itens 18 e 44;

b) **aos itens 28, 33, 34, 35, 37 e 40 consideram-se feitas ao item 43;**

c) ao item 38 consideram-se feitas ao item 23.

II - relativamente às operações procedentes de unidade da Federação signatária de protocolo ou convênio com o Estado de Minas Gerais para instituição de substituição tributária com as mercadorias previstas nos itens abaixo, as referências feitas no regime especial:

a) ao item 18 consideram-se feitas aos subitens 18.2 e 44.2;

- b) ao item 22 consideram-se feitas ao subitem 22.2;
 - c) ao item 23 consideram-se feitas ao subitem 23.2;
 - d) ao item 24 consideram-se feitas ao subitem 24.2;
 - e) aos itens 28, 33, 34, 35, 37 e 40 consideram-se feitas ao subitem 43.2;
- ... (Grifou-se).

Conclui-se, portanto, que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS a título de substituição tributária era da Defendente em todas essas operações autuadas destinadas aos contribuintes mineiros “Megafort”, “Sodre e Miguel” e “Supermercado Alean”.

Em nada altera o trabalho fiscal a alegação da Impugnante de que parte substancial das operações mencionadas pelo Fisco refere-se a mercadorias remetidas diretamente do Estado do Paraná, de modo que as determinações previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG não atingiriam estas operações.

Em primeiro lugar, o presente trabalho foi realizado junto ao estabelecimento da Autuada localizada na Cidade de Curitiba – Estado do Paraná, portanto, é óbvio que se trata de mercadorias remetidas diretamente do Estado do Paraná.

Além disso, como já salientado, a Autuada é detentora do Regime Especial nº 16.000183316-17, que lhe atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST nas remessas de mercadorias constantes nos itens 33, 34, 35, 40 até 31/07/09 e no item 43 a partir de 01/08/09, como demonstrado anteriormente.

Corretas, portanto, as exigências fiscais.

2.2.4. Do Suposto Erro no Enquadramento na NCM e Consequente Erro na “MVA” Aplicável

Com relação às operações listadas no Anexo “D” do AI (recolhimento a menor do ICMS/ST), a Impugnante afirma que *“essa suposta infração também não ocorreu, sendo a autuação decorrência exclusivamente do patente equívoco da autoridade fazendária quanto ao enquadramento legal na ‘NCM’ das mercadorias transacionadas, o que afetou a aplicação correta da ‘margem de valor agregado’ (MVA) nestas operações”*.

Cita, a título de exemplo, o erro cometido no enquadramento do TANG (refresco em pó), *“cujo código NCM correto é 2106.90.10 e não o 2106.90.2 utilizado pela autoridade fazendária”*.

Segundo a Impugnante, *“da mesma forma, as demais mercadorias que teriam supostamente sido objeto de retenção/recolhimento de ICMS/ST ‘a menor’ tiveram o seu enquadramento no NCM feito de maneira manifestamente equivocada (tal como o produto CONFETI LAKA), o que, conseqüentemente, impactou na elaboração do cálculo da margem de valor agregado (MVA) das mercadorias”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Finaliza afirmando que, desfeito o equivocado enquadramento na NCM realizado pelo Fisco, “*torna-se peremptória a conclusão de que a contribuinte cumpriu estritamente todas as suas obrigações fiscais, de modo que o presente auto de infração, ora impugnando, deve ser cancelado*”.

Tendo em vista essa alegação, de que o Fisco teria cometido erros na classificação NCM das demais mercadorias listadas no Anexo “D” do AI, exarou-se despacho interlocutório (fls. 898/899) onde consta um item específico para esse tema, com o seguinte teor:

Interlocutório – Fls. 898/899

“...

2. À fl. 314, foi alegado que existem exigências indevidas de ICMS/ST, oriundas de “patente equívoco da autoridade fazendária quanto ao enquadramento legal na ‘NCM’ das mercadorias transacionadas, o que afetou a aplicação correta da ‘margem de valor agregado’ (MVA) nestas operações”.

Diante disso, favor apontar objetivamente todos os erros eventualmente cometidos pelo Fisco, indicando, para cada caso, qual a correta classificação NCM da mercadoria e a respectiva MVA aplicável.

...”

Como se vê, a medida teve por objetivo a indicação, pela Impugnante, de **todos os erros eventualmente cometidos pelo Fisco**, no que diz respeito à classificação NCM de mercadorias, que pudessem ter acarretado erros também na MVA aplicável, no momento da apuração do ICMS/ST devido.

Na tentativa de comprovar suas alegações, a Autuada acostou aos autos a planilha de fls. 938/979, que se resume aos seguintes produtos:

PLANILHA APRESENTADA PELA IMPUGNANTE - FLS. 938/979			
DESCRIÇÃO DO PRODUTO	CATEGORIA INDICADA	CÓDIGO NCM	SUBITEM DO ANEXO XV DEFENDIDO PELA IMPUGNANTE
CONFETIS (DIVERSOS)	CHOCOLATE BRANCO - CONFEITOS	1704.9010	43.1.1
GELATINAS (DIVERSAS)	SOBREMESAS	2106.9029	43.1.89
TANG - TANGOLÉ - FRESH - CLIGHT	REFRESCOS EM PÓ	2106.9010	43.1.12

Nas linhas a seguir serão analisados os argumentos da Impugnante, no tocante aos produtos acima citados, **onde ficará demonstrada a correção do procedimento fiscal**, seja no tocante à classificação fiscal, seja no aspecto relativo às Margens de Valor de Agregação (MVA).

Por consequência, restará demonstrada a incorreção do seu entendimento, especialmente quanto aos subitens da Parte 2 do Anexo XV por ela indicados no quadro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acima (43.1.1, 43.1.89 e 43.1.12), para classificação das mercadorias e apuração do ICMS/ST.

a) Quanto aos Produtos “Tang”, “Tangolé”, “Fresh” e “Clight”:

Ressalte-se, inicialmente, que o Fisco utilizou exatamente a NCM 2106.9010 para os produtos em epígrafe, o que pode ser comprovado mediante simples análise do Anexo “D” do Auto de Infração (e também do Anexo “C”), ou seja, **em momento algum** utilizou-se o Código NCM 2106.90.2, como alegado pela Impugnante.

Saliente-se que as mercadorias com classificação NCM 2106.9010, até 31/07/09, estavam relacionadas nos subitens 35.19 e 40.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com previsão de margem de agregação de 43% (quarenta e três por cento).

A partir de 01/08/09, os produtos em questão passaram a integrar o item 43, subitem 43.1.6, com previsão de utilização de margem de agregação equivalente a 51,23% (cinquenta e um inteiros e vinte e três centésimos por cento).

Ocorre, entretanto, que a alíquota interna desses produtos (18% - dezoito por cento) é superior à alíquota interestadual (12% - doze por cento), tornando necessária a utilização da MVA ajustada, nos termos previstos no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV, *verbis*:

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

I - em relação às operações subseqüentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

[...]

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e **observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;**

[...]

Efeitos de 1º/01/09 a 31/07/09:

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 11, 14, 15, 18 a 24 e **29 a 41**, da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior

à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

Efeitos de 1º/08/09 a 18/12/09:

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24 e 29 a 32, 36, 39, 41, **43** e 44 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

Efeitos de 19/12/09 a 31/12/09

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e **43** a 45 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:"

Efeitos a partir de 01/01/10:

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e **43** a 46 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

... (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com a utilização da fórmula prevista no dispositivo legal acima (§ 5º do art. 19 do Anexo XV), a MVA original de 43% (quarenta e três por cento) passou para MVA ajustada de 53,46% (cinquenta e três vírgula quarenta e seis por cento), a partir de 01/01/09.

Ocorre que, a partir de 01/08/09, a MVA original dos produtos em análise (item 43 da Parte 2 do Anexo XV - NCM 2106.90.10) passou a ser de 51,23% (cinquenta e um vírgula vinte e três por cento), o que resultou na MVA ajustada de 62,30%, (sessenta e dois vírgula trinta por cento) a partir da referida data (01/08/09).

O quadro a seguir traz um resumo sobre o acima exposto:

SUBITEM (ANEXO XV)	CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	MVA (%)	VIGÊNCIA	MVA AJUSTADA		
					%	VIGÊNCIA	BASE LEGAL
35.19	2106.90	<i>Preparados em pó para isotônicos e refrescos</i>	43%	Efeitos de 1º/01/2008 <u>a 31/01/2009</u> - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 44.678, de 14/12/2007	53,46%	A PARTIR DE 01/01/09	§ 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/MG
				Efeitos de 1º/02/2009 <u>a 31/07/2009</u> - Redação dada pelo art. 2º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 44.970, de 02/12/2008			
40.1	2106.90.10	<i>Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas</i>	43%	Efeitos de 1º/01/2008 <u>a 31/12/2008</u> - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007:	53,46%	A PARTIR DE 01/01/09	§ 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/MG
				Efeitos de 1º/01/2009 <u>a 31/07/2009</u> - Redação dada pelo art. 1º, X, e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "d", ambos do Dec. nº 44.995, de			
43.1.6	2106.90.10	Preparações em pó para a elaboração de bebidas, inclusive pó para isotônicos e refresco	51,23%	Efeitos <u>de 1º/08/2009 a 28/02/2010</u> - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:	62,30%	A PARTIR DE 01/08/09	

As planilhas referentes aos Anexos "C" e "D" do Auto de Infração (fls. 38/90 e 92/160) demonstram que o Fisco agiu nos estritos termos da legislação de regência, utilizando a MVA de 43% (quarenta e três por cento), nas operações ocorridas até 31/12/08, ajustada aos percentuais de 53,46% (cinquenta e três vírgula quarenta e seis por cento) no período de 01/01/09 a 31/07/09 e, de 62,30% (sessenta e dois vírgula trinta por cento), a partir de 01/08/09.

Correto, portanto, o procedimento fiscal, seja no tocante à classificação fiscal (item/subitem do Anexo XV), seja quanto às MVAs utilizadas, nos termos demonstrados na mídia eletrônica (CD) acostada à fl. 1.003 (mídia referente à diligência de fl. 999).

b) Quanto ao Confeti Laka/Lacta

De acordo com o entendimento da Impugnante, o "Confeti Laka/Lacta" deveria ser classificado na NCM 1704.90.10 – "Chocolate Branco" (característica essencial do produto) e não no código 1704.90.20 – "Caramelos, confeitos, drops, pastilhas e produtos semelhantes", como fez o Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEÇÃO IV - CAPÍTULO 17 da NCM AÇÚCARES E PRODUTOS DE CONFEITARIA	
NCM	DESCRIÇÃO
17.04	Produtos de confeitaria, sem cacau (incluído o chocolate branco).
1704.10.00	-Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar
1704.90	-Outros
1704.90.10	Chocolate branco
1704.90.20	Caramelos, confeitos, dropes, pastilhas, e produtos semelhantes
1704.90.90	Outros

O “Confeti Laka/Lacta”, pelas suas características e pelas regras de classificação fiscal, adéquam-se com maior propriedade à posição 1704.9020 (confeitos, pastilhas e produtos semelhantes), pois, apesar de possuir o chocolate em sua composição, não se confunde com este, vale dizer, o “Confeti Laka/Lacta” **não** deve ser classificado como se fosse chocolate branco.

Para que não reste qualquer dúvida quanto à classificação correta do “Confeti Laka/Lacta”, segue abaixo algumas ilustrações do produto, que se encontram disponíveis no “site” do distribuidor:



PASTILHA LACTA CONFETI LAKA 80G Marca: KRAFT

<http://www.comperdelivery.com.br/ch/prod/375359/3659/0/6602/pastilha-lacta-confeti-laka-80g.aspx#d>



É sabido que a Autuada fabrica “Confeti Lacta” e “Confeti Laka”, que são pastilhas coloridas revestidas com açúcar e corantes, além de outros elementos, sendo que o primeiro é feito com chocolate ao leite e o segundo é feito com chocolate branco.

Entretanto, não se pode afirmar que são chocolate ao leite ou chocolate branco, porque são, primeiramente e, essencialmente, pastilhas.

Ao consultar-se a definição para pastilhas no dicionário Michaelis em <http://michaelis.uol.com.br> verifica-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“pastilha - Pequena porção de açúcar aromatizado, de chocolate etc., com a forma de um pequeno disco.”

Assim, independentemente de ser feita de chocolate ao leite ou chocolate branco, o produto “Confeti Laka” é pastilha, o que se depreende da definição encontrada e das imagens acima apresentadas, comprovando que a NCM foi corretamente aplicada pelo Fisco, ou seja, a NCM correta da mercadoria em questão é 1704.9020.

Ressalte-se que a Autuada não apresentou nenhum laudo que justificasse a sua classificação contrária à defendida no trabalho fiscal.

Esclarecido este ponto, passa-se à análise da MVA (Margem de Valor Agregado) do produto ao longo do período fiscalizado.

Ressalte-se, inicialmente, que a incidência do ICMS a título de substituição tributária para essa mercadoria entrou em vigor em 01/01/08 e estava prevista no item 34, subitem 34.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, com MVA de 54% (cinquenta e quatro por cento)

A partir de 01/08/09, essas mercadorias passaram a integrar o item 43, subitem 43.2.9 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e **não** no subitem 43.1.1, como indicado pela Impugnante:

SUBITEMS AUTUADOS	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	VIGÊNCIA
34.1	1704.10.00 1704.90.20 1704.90.90	Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar; caramelos, confeitos, dropes e pastilhas; pirulitos e afins	54%	ATÉ 31/07/09
43.2.9	1704.90.20 1704.90.90	Caramelos, confeitos, dropes e pastilhas; pirulitos e afins	54%	Efeitos de 1º/08/2009 a 31/12/2009 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009

Como ressaltado no tópico anterior, a partir de 01/01/2009 foi introduzida a MVA ajustada, nos termos previstos no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Desse modo, a partir de 01/01/09 tornou-se necessário fazer o ajuste da MVA, que passou a ser de 65,27% (sessenta e cinco inteiros e vinte e sete centésimos por cento) para o “Confeti”.

Há que se destacar, porém, que a partir da referida data (01/08/09), **nenhuma operação** envolvendo este produto foi autuada por destaque e recolhimento a menor do ICMS/ST (Anexo “D” do AI).

Correto, portanto, o procedimento fiscal, seja no tocante à classificação fiscal (item/subitem do Anexo XV), seja quanto às MVAs utilizadas, nos termos demonstrados na mídia eletrônica (CD) acostada à fl. 1.003 (mídia referente à diligência de fl. 999).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) Quanto às Gelatinas

As “gelatinas” estavam relacionadas, inicialmente, no subitem 34.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

34. BALAS, CHICLETES, GOMAS DE MASCAR, PIRULITOS, GELATINAS E PÓS PARA SOBREMESAS, FÓSFOROS, ADOÇANTES					
SUBITENS AUTUADOS	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	VIGÊNCIA	REVOGAÇÃO DO ITEM
34.2	2106.90.2	<i>Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, gelatinas ou preparações similares</i>	54%	Efeitos de 1º/01/2008 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 44.648, de 1º/11/2007	Efeitos a partir de 1º/08/2009 Revogado pelo art. 4º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009.

A MVA inicialmente prevista era de 54% (cinquenta e quatro por cento). Com a introdução da MVA ajustada, a partir de 01/01/09, a MVA a ser utilizada para essas mercadorias passou a ser 65,27% (sessenta e cinco inteiros e vinte e sete centésimos por cento).

A partir de 01/08/09, esses produtos passaram para o item 43.2.10 (substituição tributária no âmbito interno), com MVA original de 54% (MVA ajustada de 65,27%) e, a partir de 01/11/09, em embalagens superiores a 500g, foi mantida neste subitem, e as mercadorias em embalagens inferiores ou iguais a 500g foram relacionadas no subitem 43.1.88, com MVA original de 57,33% e MVA ajustada de 68,84%.

SUBITEM	CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS	MVA AJUSTADA
43.2.10	2106.90.2	<i>Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, gelatinas ou preparações similares</i>	54%	Efeitos de 1º/08/2009 a 31/10/2009 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009;	65,27%
43.2.10	2106.90.2	<i>Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares, de conteúdo superior a 500 g.</i>	57,33%	Efeitos de 1º/11/2009 a 28/02/2010 - Redação dada pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 45.192, de 13/10/2009;	68,84%
43.1.88	2106.90.2	<i>Pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares, de conteúdo inferior ou igual a 500 g.</i>	57,33%	Efeitos de 1º/11/2009 a 28/02/2010 - Acrescido pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 45.192, de 13/10/2009;	68,84%

Assim, a Autuada comete erro quando informa, em sua planilha de fls. 938/979, que à época da autuação estes produtos estavam relacionados no subitem 43.1.89, pois este subitem, além de incorreto, foi introduzido no RICMS/02 somente em 01/03/10, data não abrangida pelo período da autuação.

Correto, portanto, o procedimento fiscal, seja no tocante à classificação fiscal (item/subitem do Anexo XV), seja quanto às MVAs utilizadas, nos termos demonstrados na mídia eletrônica (CD) acostada à fl. 1.003 (mídia referente à diligência de fl. 999).

2.3. Da Aplicabilidade da Multa Isolada Exigida

Conforme já relatado, a Autuada deixou de consignar ou consignou nas respectivas notas fiscais base de cálculo do ICMS-ST inferior à prevista na legislação e, por consequência lógica, deixou de recolher o imposto efetivamente devido na forma e prazo regulamentares.

Em função da infração em questão, o Fisco aplicou a Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

Art. 55

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

O dispositivo legal acima mencionado, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, prevê uma multa de 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada, pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, ainda que parcialmente.

Como bem ressaltado pelo I. Conselheiro Mauro Heleno Galvão, em seu voto proferido no Acórdão nº 19.528/10/1ª, “Diverso, do lat. *Diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente, segundo o Dicionário Aurélio”.

Importante frisar, que a Autuada é contribuinte substituta e como tal a obrigação principal, isto é, o ICMS-ST, nasce diretamente para ela.

Ressalte-se que, por força de disposição do Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais para a substituição tributária nas operações interestaduais, e da própria legislação mineira, a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria.

Há que se destacar que a prescrição legal do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75 não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária.

No caso dos autos, conforme já demonstrado, restou demonstrado que a Autuada **não** cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, não consignou ou consignou em suas notas fiscais base de cálculo do ICMS-ST divergente da prevista na legislação.

No entanto, cabe ressaltar que a inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, acabou por evidenciar que a conduta “**deixar de consignar**” no documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária não era penalizada pela lei antes de sua introdução.

Assim, em função da atipicidade da penalidade aplicada frente à conduta efetivamente praticada pela Impugnante, em relação às notas fiscais nas quais não consta consignação da base de cálculo prevista na legislação deve ser excluída a Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75.

De forma diversa, nos casos em que a Impugnante consignou em suas notas fiscais base de cálculo do ICMS-ST divergente da prevista na legislação, **observada a retificação a seguir proposta**, afigura-se correto o procedimento adotado pelo Fisco de exigir a Multa Isolada em questão, devendo esta prevalecer.

2.4. Da Adequação do Percentual da Multa Isolada Exigida

Conforme relatado acima, dentre outras exigências, o Fisco aplicou a Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, que possuía a seguinte redação, à época dos fatos geradores:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Vê-se, pois, que até 31/12/11, a conduta tipificada no referido dispositivo legal sujeitava o infrator a uma multa no percentual equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre a base de cálculo declarada e aquela expressamente prevista na legislação.

Ocorre, porém, que o referido dispositivo legal teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, sendo que, a partir desta data, a penalidade por consignação em documento fiscal de base de cálculo da substituição tributária em valor inferior ao previsto na legislação passou a ser de 20% (vinte por cento) da diferença apurada, sendo, portanto, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração analisada:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada. (Grifou-se).

Diante disso e, tendo em vista o disposto no art. 106, II, "c" do CTN, a penalidade em questão deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, **sem prejuízo da majoração por reincidência:**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

2.5. Da Caracterização da Dupla Reincidência

A penalidade supracitada (art. 55, VII) foi majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, uma vez constatada a dupla reincidência da Autuada:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes. (Grifou-se).

De acordo com as telas do SICAF acostadas às fls. 16/17 e 895/896, a caracterização da dupla reincidência pode ser assim demonstrada:

- Autuações Anteriores:

1) PTA nº. 04. 002027068-88 (fls. 16 e 895):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Data do pagamento: **15/12/05**;
- Penalidade Aplicada: Art. 55, VII da Lei nº 6.763/75.
- 2) PTA nº 04. 002047950-39 (fls. 17/19):
 - Data do pagamento: **04/08/06**;
 - Penalidade Aplicada: Art. 55, VII da Lei nº 6.763/75.
- 3) Período Objeto da Presente Autuação: **01/03/08 a 28/02/10**;
 - Penalidade Aplicada: a mesma acima citada (Art. 55, VII).
- 4) Conclusão:
 - Dupla reincidência em todo o período fiscalizado.

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, as telas do SICAF acostadas aos autos (fls. 16/17 e 895/896), comprovam, plenamente, a reincidência a ela imputada.

Assim, agiu corretamente o Fisco ao majorar a multa isolada exigida em 100% (cem por cento), uma vez caracterizada a dupla reincidência da Autuada, nos termos estabelecidos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

3. Observação Final

Ressalte-se, por fim, que o Auto de Infração nº 01.000170008-64, com matéria similar à ora analisada, **envolvendo o mesmo Sujeito Passivo**, foi aprovado por este E. Conselho, Acórdão nº 20.735/12/1ª, cuja ementa tem o seguinte teor:

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos alimentícios, relacionados nos itens 35 (subitem 35.1, 35.9 e 35.24) e 43 (subitens 43.1.10, 43.1.13, 43.1.63, 43.1.81, 43.1.85, 43.1.88, 43.1.89) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuintes mineiros por força de Regime Especial (RE). Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência. Entretanto deve-se adequada a Multa Isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), do art. 55, inciso VII alínea “c” da Lei nº 6763/75, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, na condição de

substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos alimentícios, relacionadas nos itens 35 (subitem 35.1, 35.9 e 35.24) até 31/07/09 e 43 (subitens 43.1.10, 43.1.13, 43.1.63, 43.1.81, 43.1.85, 43.1.88, 43.1.89) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuintes mineiros por força de Regime Especial (RE). Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da citada lei, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência. Entretanto, exclui-se a multa isolada por inaplicável a espécie.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.”

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento de juntada de substabelecimento, apresentado da Tribuna. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento:1) para excluir as exigências da multa isolada do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, com relação às notas fiscais onde não houve destaque da base de cálculo;2) para adequar o valor da referida multa isolada, com relação às notas fiscais onde houve destaque a menor da base de cálculo, ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, II, “c” do CTN, sem prejuízo da majoração por reincidência. Vencidos, em parte, o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu (Relator) que fazia adequação da multa isolada para todas as operações, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG e o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor) que excluía todas as exigências relativas à multa isolada. Designado relator o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Bruna Herdina Comitti e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2013.

André Barros de Moura
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.152/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000167343-25
Impugnação: 40.010129067-60
Impugnante: Mondelez Brasil Ltda
IE: 062289717.14-71
Proc. S. Passivo: José Augusto Lara dos Santos/Outros
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT – São Paulo

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Na decisão proferida, acordou a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências da multa isolada do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, com relação às notas fiscais onde não houve destaque da base de cálculo e para que seja adequado o valor da referida multa isolada com relação às notas fiscais onde houve destaque a menor da base de cálculo ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, II, “c” do CTN, sem prejuízo da majoração por reincidência.

A discordância no voto por mim proferido diz respeito à exclusão da Multa Isolada do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, com relação às notas fiscais onde não houve destaque da base de cálculo. Quanto a essa, há que se observar que a Impugnante, por ter requerido, junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, o Regime Especial PTA nº 16.000183316-17 (cópia às fls. 20/21), passou a ser responsável como substituta tributária pelo recolhimento do imposto devido nas etapas seguintes de comercialização com clientes mineiros, dos produtos relacionados nos itens 33, 34, 35 e 40 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Contudo, ficaram provadas, nos autos, tanto a falta de retenção e recolhimento, por parte da Impugnante, quanto a retenção e recolhimento a menor do ICMS relativo à substituição tributária devido a este Estado, no período de 01/03/08 a 28/02/10.

Tais condutas encontram-se registradas pelo Fisco no Anexo “C” do Auto de Infração (fls. 37/90), onde estão listadas as operações em que não houve a retenção do ICMS/ST, enquanto no Anexo “D” (fls. 91/160) consta a indicação das operações em que, apesar de ter ocorrido a retenção, esta se deu em valor inferior ao efetivamente devido a este Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante desta constatação e, considerando que os fatos geradores do ICMS/ST não recolhido ocorreram no período de 01/03/08 a 28/02/10, seria aplicável nesses casos a Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75, que possuía a seguinte redação:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11:

Art. 55

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Como bem ressaltado pelo I. Conselheiro Mauro Heleno Galvão, em seu voto proferido no Acórdão nº 19.528/10/1ª, “Diverso, do lat. *diversu*, adj., diferente, distinto, discordante, divergente, segundo o Dicionário Aurélio”.

Ressalte-se que, por força de disposição do Convênio ICMS nº 81/93, que estabelece normas gerais para a substituição tributária nas operações interestaduais, e da própria legislação mineira, a Autuada está obrigada a consignar a base de cálculo do ICMS-ST na nota fiscal, bem como fazer a retenção (destaque) do imposto devido por substituição tributária, cumprindo, desta forma, os deveres impostos pela legislação da Unidade da Federação de destino da mercadoria.

Há que se destacar que a prescrição legal do art. 55, VII da Lei nº 6.763/75 não distingue o tipo de operação a que se deva aplicar a multa por consignar em nota fiscal base de cálculo diversa, empregando-se a expressão “base de cálculo diversa” em sentido lato.

Assim, qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal acima descrito, seja a operação submetida ao regime de débito/crédito ou ao regime de substituição tributária; seja diversa a base de cálculo sobre a qual se calcula o ICMS normal, ou aquela de que decorre o ICMS/ST.

Da mesma forma, é possível afirmar que o art. 55, inciso VII acima transcrito, ao penalizar a consignação em documento fiscal de base de cálculo diversa, abrange também o descumprimento integral de obrigação tributária acessória, quando o contribuinte deixa de lançar qualquer valor no campo próprio da base de cálculo/ST, o que equivale a uma base de cálculo de valor igual a zero. A conduta omissiva “deixar de lançar o valor da base de cálculo/ST” produz o mesmo efeito jurídico da conduta comissiva “lançar valor da base de cálculo/ST inferior à prevista”, porque ambas resultam em “consignação de base de cálculo diversa da prevista na legislação”, implicando a subtração de valores à tributação do imposto. Exatamente por isto, devem implicar a exigência da mesma multa isolada, cujo percentual incide sobre a diferença apurada.

A aplicação da multa isolada como consequência lógica de ambas as condutas evitará a situação injusta de se ter a não aplicação de multa isolada para quem não ofereceu à tributação qualquer valor de base de cálculo/ST, enquanto mantém-se a

mesma multa isolada para aquele que assim procedeu, mesmo que o valor consignado seja inferior ao previsto na legislação.

Pois, como mencionado no dispositivo transcrito acima, até 31/12/11, a conduta nele tipificada sujeitava o infrator a uma multa no percentual equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre a base de cálculo declarada e aquela expressamente prevista na legislação.

Ocorre, porém, que o referido dispositivo legal teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, sendo que, a partir desta data, aquela conduta genérica foi desmembrada em três hipóteses, nas alíneas “a”, “b” e “c”. A partir de então, a penalidade por consignação em documento fiscal de base de cálculo da substituição tributária em valor inferior ao previsto na legislação passou a ser de 20% (vinte por cento) da diferença apurada, sendo, portanto, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração analisada. Veja-se como se encontra a redação em vigor a partir de então:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de oposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada. (Grifou-se).

Note-se que, a partir da vigência da nova lei, deve ser aplicado o percentual de 20% (vinte por cento) sobre a diferença do valor da base de cálculo, inferior ao percentual de 40% (quarenta por cento), originalmente previsto.

Diante disso e, tendo em vista no disposto no art. 106, II, “c” do CTN, a penalidade em questão deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, agiu corretamente o Fisco ao aplicar a Multa Isolada prevista no inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, cabendo apenas sua adequação ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme redação de sua atual alínea “c”.

Por isso, julgo parcialmente procedente o lançamento, para que em todas as operações, objeto da autuação, seja adequado o valor da multa isolada exigida ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11, c/c art. 106, II, “c” do CTN, sem prejuízo da majoração por reincidência.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2013.

**Alexandre Périssé de Abreu
Conselheiro**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.152/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000167343-25
Impugnação: 40.010129067-60
Impugnante: Mondelez Brasil Ltda
IE: 062289717.14-71
Proc. S. Passivo: José Augusto Lara dos Santos/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT – SP

Voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O art. 55, inciso VII, da Lei nº. 6.763/75, relativo à cominação da Multa Isolada, dispõe nos seguintes termos:

Art. - 55

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Da leitura da primeira parte do dispositivo, percebe-se que a conduta apenada consiste em consignar em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista pela legislação. Vale dizer, busca a legislação punir aquele que adota base de cálculo divergente daquela aplicável à operação em causa, mediante a consignação no documento fiscal de valores a menor ou a maior daquele legalmente definido como base de cálculo, tal como se dá, por exemplo, nas hipóteses de sub ou superfaturamento.

Não há nos autos indícios de que a Autuada tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má fé. O que se conclui, do conjunto probatório dos autos, é que a Impugnante fez uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco.

Este fato torna-se importante para o deslinde da questão e para a verificação da correta aplicação da penalidade determinada no art. 55, inciso VII da Lei nº. 6.763/75.

Com efeito, as obrigações acessórias, conforme definido pelo art. 113, § 2º do CTN, são verdadeiras obrigações de fazer ou não-fazer, cuja observância é exigida pela legislação tributária a fim de facilitar as atividades de fiscalização e arrecadação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de qualificada de “acessória” pelo CTN, tal obrigação não depende da existência de uma obrigação tributária principal, consistente no dever de determinado sujeito passivo efetuar o pagamento de tributo ao ente da Federação competente.

Nesse sentido, da mesma forma que uma certa obrigação acessória pode ser vinculada à ocorrência de um fato gerador e, conseqüentemente, à obrigação de um sujeito passivo efetuar o recolhimento de determinado tributo, é possível que o cumprimento de dada obrigação acessória seja exigido independentemente do surgimento de uma obrigação principal.

Na hipótese ora analisada, a Impugnante não destacou o imposto devido ou destacou base de cálculo menor do que a prevista na legislação ocasionando a apuração incorreta do ICMS/ST.

É de se destacar aqui que a penalidade insculpida no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, da forma como estava redigida antes da Lei nº 14.699/03, procura punir contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixa de consigná-la no documento fiscal de forma proposital visando reduzir os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

Ora, a sanção trazida pelo art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, da forma como estava redigida antes da Lei nº 14.699/03, visava coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visa punir o erro na interpretação das leis tributárias. Se assim não o fosse qual seria a motivação para a nova redação dada ao dispositivo a partir da referida lei?

Assim, essa penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal importância diversa do efetivo valor da apuração. Pelo que, não restando demonstrando tal fato nos presentes autos, deve ser excluída essa exigência.

Sala das Sessões, 28 de junho de 2013.

**Rodrigo da Silva Ferreira
Conselheiro**