

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.831/21/1^a Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001739511-11
Impugnação: 40.010150883-83
Impugnante: Cleuza Braz da Silva Moura e Cia Ltda
IE: 704629169.00-30
Proc. S. Passivo: Geraldo Cicari Bernardino dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA. Constatada a falta de recolhimento do ICMS Operação Própria incidente nas saídas internas de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento do débito e crédito. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária. Devem ser excluídas, ainda, as exigências relativas às mercadorias “malas” (integralmente) e “tapetes” (1º/01/16 a 22/05/17), por serem também sujeitas à substituição tributária. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO/REQUISITO. Constatada a emissão de documentos fiscais (cupons e notas fiscais) sem o destaque do ICMS Operação Própria incidente nas saídas internas de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento do débito e crédito. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para excluir as exigências relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária. Devem ser excluídas, ainda, as exigências relativas às mercadorias “malas” (integralmente) e “tapetes” (1º/01/16 a 22/05/17), por serem também sujeitas à substituição tributária. Além disso, também devem ser excluídas as exigências relativas a todas as saídas realizadas por meio de notas fiscais, por ser a penalidade inaplicável nessa situação.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento do imposto relativo à operação própria, no período de 2016 a 2019, em saídas internas de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por débito/crédito.

Os documentos fiscais emitidos (cupons fiscais e notas fiscais eletrônicas) informavam se tratar de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, para as quais teria havido recolhimento de ICMS/ST em operação anterior.

Entretanto, a Fiscalização apurou que as mercadorias envolvidas na autuação não se enquadram dentre aquelas sujeitas à substituição tributária, listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Além disso, não foram apresentados comprovantes de que o ICMS/ST foi recolhido quando da entrada dessas mercadorias no estabelecimento.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última combinada com o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta nos autos do e-PTA, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao lançamento realizado.

Afirma, em muita apertada síntese, o que segue.

- nulidade do lançamento em razão de:
 - incompetência da DF/Uberlândia para lavrar a autuação, nos termos do art. 5º-A do Decreto nº 45.781/11, tendo em vista que seu estabelecimento está na área de circunscrição da DF/Patos de Minas;
 - cerceamento de defesa em razão de não apresentação ao Contribuinte de Ordem de Serviço relativa à ação fiscal;
 - citação expressa de dispositivo legal inexistente como fundamento do Auto de Infração (art. 12, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75); e
 - divergência entre os anexos indicados no Relatório Fiscal e os que efetivamente instruem o Auto de Infração, tendo em vista que o anexo “Demonstrativo do Crédito Tributário” não foi encontrado no e-PTA.
- os produtos descritos no tópico “58” da Impugnação realmente não são sujeitos à substituição tributária, tendo sido assim tratados por erro operacional. Mas as demais mercadorias estão sim sob a sistemática da substituição, conforme se demonstra no quadro denominado “Doc. 03”, inserido às fls. 23 e 24 da Peça de Defesa, onde relaciona as mercadorias autuadas e a capitulação legal que as definiriam como sujeitas à substituição tributária. Exemplifica seu entendimento com a mercadoria “banheira”, que pertenceria ao item 13 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- de acordo com o art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, as definições dos capítulos da Parte 2 desse anexo são irrelevantes para delimitar os efeitos tributários, servindo apenas para identificar as mercadorias sujeitas à substituição tributária. Conclui que aplica-se a substituição tributária em relação a qualquer produto incluído em um dos códigos da NBM/SH ali relacionados, desde que integre a respectiva descrição, independentemente do emprego que venha a se dar ao produto. Acrescenta que todas as mercadorias autuadas estão listadas na citada Parte 2 do Anexo XV e cita diversas consultas de contribuintes;
- mesmo com a nova redação do art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente a partir de 1º/01/18, onde se passou a determinar que o regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados

aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas, as mercadorias autuadas continuaram sujeitas à substituição tributária;

- os itens “assento para autos” e “tapetes”, por serem acessórios de veículos, estão sujeitos à substituição tributária em todo o período autuado, tendo em vista que o contrato social da empresa inclui CNAE relativo à atividade de comércio a varejo de peças e acessórios para veículos automotores.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário por meio do documento denominado “Termo de Reformulação do e-PTA” e seus anexos, inseridos nos autos do e-PTA, na pasta denominada “Reformulação do Lançamento”.

São excluídas as exigências relativas aos itens “assento para Auto”, “cadeira para auto” e “dispositivo de retenção”, tendo em vista que tais mercadorias realmente se sujeitam ao regime da substituição tributária no período autuado, não sendo devido ICMS por débito e crédito quando de sua saída do estabelecimento.

Foram inseridas nos autos novas versões da aba “Cálculo ICMS e Multas” dos 4 (quatro) anexos de apuração afetados pela reformulação, quais sejam: “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL (2016, 2017 E 2019)” e “NOTAS ELETRÔNICAS DE SAÍDA (2016)”. Também foi incluído nos autos o “Demonstrativo do Crédito Tributário”, que teve sua ausência questionada pela Defesa.

Também houve correção do dispositivo legal citado pela Defesa como inexistente, alterando-o de art. 12, alínea “d”, para art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada apresenta nos autos o documento denominado “Aditamento à Impugnação”, reiterando os termos da impugnação inicial e acrescentando que:

- há insegurança jurídica no lançamento, por não constar da peça fiscal elementos suficientes para determinar com segurança a natureza e o conteúdo da infração, o que atrai a nulidade do Auto de Infração;

- foi cobrada uma multa isolada “maléfica” quanto ao produto “Tapete I”, pois ela foi exigida tanto com fulcro no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, quanto no art. 215, inciso VI, alínea “F”, do RICMS/02, em duplicidade que lhe prejudicou;

Pede o reconhecimento da nulidade ou da improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, por meio do documento “Manifestação Fiscal”, incluído nos autos do e-PTA, refuta integralmente as alegações da Defesa e pede a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário realizada.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de pags. 148/169, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário e, ainda, para excluir o ICMS e as multas relativos às mercadorias “malas” (integralmente) e “tapetes” (1º/01/16 a 22/05/17), por também serem mercadorias sujeitas à substituição tributária. Além disso, para excluir a Penalidade Isolada do art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02 no que tange a todas as saídas realizadas por meio de notas fiscais, por ser a exação expressamente inaplicável nessa situação.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de diversos argumentos, a seguir analisados.

Entretanto, como se verá, não lhe assiste razão em seu pedido.

Inicialmente, a Defesa alega incompetência da DF/Uberlândia para lavrar a autuação, nos termos do art. 5º-A do Decreto nº 45.781/11, tendo em vista que seu estabelecimento está na área de circunscrição da DF/Patos de Minas.

Não obstante seu estabelecimento estar situado em Unai/MG, na área de abrangência territorial (circunscrição) da Delegacia Fiscal de Patos de Minas, não há qualquer impedimento legal para que a Delegacia Fiscal de Uberlândia (ou qualquer outra do estado) realize auditoria de suas operações.

Inicialmente, destaque-se que a competência para fiscalização de tributos estaduais não foi atribuída às Delegacias Fiscais, mas sim à Secretaria de Estado da Fazenda (SEF/MG), por intermédio de seus servidores fiscais, conforme determina o art. 201 da Lei nº 6.763/75:

Art. 201- A fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários fiscais e, supletivamente, em relação às taxas judiciárias, à autoridade judiciária expressamente nomeada em lei.

As competências das Delegacias Fiscais foram tratadas no art. 41 do Decreto nº 43.193/03 e consistem, dentre outras, em orientar, coordenar e executar o controle fiscal dos contribuintes mineiros, formalizando o crédito tributário, aplicando penalidades e arrecadando tributos, em sua área de abrangência. Observe-se:

Art. 41 - A Delegacia Fiscal tem por finalidade, no âmbito da sua área de abrangência, executar o controle fiscal, atendendo às orientações, conforme o caso, da SCT ou da SRF a que estiver

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subordinada e às diretrizes e normas emanadas das unidades centralizadas da Subsecretaria da Receita Estadual, competindo-lhe:

I - orientar, coordenar e executar as atividades de controle fiscal dos agentes econômicos sujeitos aos tributos estaduais;

II - formalizar o crédito tributário, aplicar penalidades e arrecadar tributos; (Grifou-se)

(...)

O art. 2º do Decreto nº 45.781/11, citado pela Defesa, estabelece que, como regra, a área de abrangência física da circunscrição das Delegacias Fiscais da SEF/MG é aquela definida no Anexo II do mesmo decreto:

Art. 2º A localização, a abrangência, a subordinação administrativa e a classificação das Delegacias Fiscais são as previstas no Anexo II.

(Grifou-se)

Entretanto, os arts. 5º e 5º-A do mesmo decreto determinam que a Subsecretaria da Receita Estadual pode, em seu planejamento fiscal, distribuir as atividades entre as Delegacias Fiscais, sem a observância das respectivas áreas de abrangência, respeitadas apenas as competências das unidades. Observe-se:

Art. 5º As atividades das Delegacias Fiscais, previstas no Anexo II, serão definidas de acordo com o planejamento fiscal da Subsecretaria da Receita Estadual.

Art. 5º-A A Subsecretaria da Receita Estadual, em seu planejamento fiscal, poderá distribuir as atividades entre as Delegacias Fiscais e as Administrações Fazendárias sem a observância das respectivas áreas de abrangência, inclusive em relação aos contribuintes de ICMS domiciliados em outras unidades da Federação, inscritos ou não no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, respeitadas as competências das unidades.

(Grifou-se)

Assim, essa desconcentração das atividades de fiscalização entre as unidades SEF/MG, que levou a Delegacia Fiscal de Uberlândia a auditar contribuinte com estabelecimento situado na área de abrangência física da Delegacia Fiscal de Patos de Minas, está legalmente autorizada.

Saliente-se que a medida não traz qualquer prejuízo ao direito de defesa do Sujeito Passivo, pois receber um Auto de Infração lavrado pela Delegacia "A" ou "B" em nada altera a infração apurada e nem modifica ou dificulta de qualquer forma o exercício do contraditório e da ampla defesa pelo Contribuinte, que poderão ser efetivados sempre da mesma forma, mediante impugnação, no prazo de até 30 (trinta) dias, conforme previsão regulamentar, independentemente da unidade que realizou a fiscalização.

Além disso, a desconcentração de atividades entre as unidades da Receita Estadual visa otimizar a utilização dos recursos físicos e humanos disponíveis no Estado, no intuito de viabilizar melhores resultados para a sociedade, em observância ao princípio da eficiência, previsto no mesmo art. 37 da CF/88 onde se localiza o princípio da legalidade, citado na Peça de Defesa como fundamento para a suposta nulidade. (Impugnação – fls. 10)

Assim, sem razão o argumento.

A Impugnante alega cerceamento de defesa em razão de não apresentação de Ordem de Serviço (OS) ao Contribuinte, em violação ao disposto no inciso VI do art. 4º da Lei nº 13.515/00 – Código de Defesa do Contribuinte.

Entretanto, a afirmação não procede, pois no “Quadro 01” do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) consta o número da OS vinculada ao presente trabalho, qual seja, OS nº 08.200001858.80. O AIAF foi apresentado à Autuada quando do início da ação fiscal e está incluído nos autos do e-PTA, acompanhado de seu comprovante de leitura/recebimento.

Assim, sem razão o argumento.

A Defesa alega nulidade do lançamento em razão de citação expressa, como fundamento do Auto de Infração, de um dispositivo legal inexistente (art. 12, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75).

Reconhecendo o equívoco na citação do dispositivo, a Fiscalização tratou de promover a devida correção quando da reformulação, deixando claro, no corpo do documento “Termo de Reformulação do e-PTA”, que o dispositivo correto era o art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrito:

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

Em seguida, houve reabertura de vista dos autos pelo prazo regulamentar de impugnação, de 30 (trinta) dias, no âmbito da reformulação do crédito tributário realizada, o que resguardou de forma plena as garantias ao contraditório e à ampla defesa do Sujeito Passivo.

Como se viu, o dispositivo em comento faz referência à alíquota geral de 18% (dezoito por cento) do ICMS nas operações internas, sendo de amplo conhecimento de todos os contribuintes em razão de sua utilização cotidiana nas notas fiscais que acobertam operações com mercadorias. Ademais, apesar do equívoco inicial na citação do dispositivo, a utilização dessa alíquota no lançamento está claramente demonstrada nos cálculos das planilhas de apuração do crédito tributário.

Mesmo se não tivesse havido a adequação do dispositivo e subsequente abertura de vista, fato é que a situação não causaria qualquer prejuízo à defesa da Autuada, ao contrário do que se alega, pois ela se defende dos fatos que compõem a

acusação fiscal (falta de destaque e de recolhimento do imposto incidentes nas saídas realizadas) e não dos dispositivos legais citados no Auto de Infração. E tais fatos estão claramente descritos no Relatório Fiscal e demonstrados nas planilhas de apuração do crédito tributário.

Por fim, destaque-se que o art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75 não é um dos dispositivos infringidos pela Autuada, compondo apenas a base legal do lançamento. Em outras palavras, não há, nem na acusação fiscal e nem na Peça de Defesa, qualquer discussão a respeito da alíquota incidente nas operações, sendo incontroverso nos autos a utilização do percentual de 18% (dezoito por cento).

Assim, mesmo que o erro não tivesse sido corrigido, ainda assim não se poderia falar em ausência dos elementos de validade do Auto de Infração do art. 89, inciso V, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08, como se alegou:

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

(...)

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade; (Grifou-se)

(...)

Portanto, diante da ausência de qualquer prejuízo prático à Defesa e tendo sido corrigida a citação do dispositivo, com reabertura do prazo vista dos autos à Impugnante por 30 (trinta) dias, falece razão ao argumento da nulidade.

Noutro giro, a Defesa argumenta que a falta de inclusão nos autos da Planilha denominada “Demonstrativo do Crédito Tributário”, mencionada pela Fiscalização como um dos anexos do Auto de Infração, teria prejudicado a sua defesa, mostrando-se razão suficiente para a anulação do Auto de Infração.

Entretanto, mais uma vez não lhe assiste razão.

A Fiscalização cita, na parte final do Relatório Fiscal do AI, que “o *arquivo denominado Demonstrativo do Crédito Tributário, contém a demonstração e cálculos dos valores totais, devidos*”. Entretanto, como bem salienta na manifestação fiscal, referida planilha foi elaborada apenas por zelo, pois as informações nela contidas são idênticas a outras que já constam dos autos.

Como se pode ver no documento “DCT”, incluído no âmbito da reformulação do crédito tributário, de fato, a “planilha Demonstrativo do Crédito Tributário” nada mais é do que um quadro específico do próprio Auto de Infração, onde se pode ver, detalhadamente, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada por período mensal de apuração, além dos respectivos juros e correção monetária. Tal quadro, inclusive já compôs o Auto de Infração notificado à Contribuinte e pode ser visto às págs. 02/06 do e-PTA.

As informações contidas na citada planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário” são idênticas a outras que já constam dos autos entregues ao Sujeito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Passivo, especificamente, daquelas constantes do quadro “Demonstrativo do Crédito Tributário” integrante do Auto de Infração (págs. 02/06) e das planilhas de cálculo do crédito tributário por documento fiscal, denominadas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL XXXX” e “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA XXXX” (onde “XXXX” representa o ano de apuração, com 4 dígitos).

Assim, o documento elaborado pela Fiscalização é até redundante.

Não obstante, para sanar qualquer questionamento e confirmar que tal planilha não possui informações novas e relevantes para as discussões, a Fiscalização tratou de incluí-la nos autos, com o nome de “DCT”, quando da reformulação do crédito tributário. Tal documento já está reduzido dos valores excluídos pela Fiscalização, os quais estão descritos e quantificados no documento “Termo de Reformulação do Crédito Tributário”.

Em seguida, foi reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para pagamento/parcelamento do crédito tributário ou aditamento da impugnação, o que esvazia por completo o argumento de cerceamento de defesa.

Assim, afastado está o questionamento.

Em resumo, os fatos alegados pela Impugnante como fundamento para supostas nulidades do lançamento, mesmo quando existentes, claramente não resultaram em qualquer prejuízo concreto ao contraditório e à ampla defesa.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação e aditamento apresentados, que abordam detalhadamente todos os aspectos relacionados com os fatos objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, a existência de qualquer cerceamento ao seu direito de defesa.

Ademais, as modificações realizadas no lançamento pela Fiscalização (anexação da planilha “DCT” e inclusão do art. 12, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 6.763/75 na “base legal” – além da reformulação do valor do crédito tributário) foram seguidas de reabertura de vista dos autos por 30 (trinta) dias, nos termos do art. 120, inciso II, § 1º do RPTA:

Art. 120. Recebida a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

(...)

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações e os supostos prejuízos concretos à sua Defesa, o que não ocorreu no presente caso.

Rejeita-se, pois, todas as arguições de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento do imposto relativo à operação própria, no período de 2016 a 2019, em saídas internas de mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento do débito e crédito.

Os documentos fiscais emitidos (cupons fiscais e notas fiscais eletrônicas) informavam se tratar de operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, para as quais teria havido recolhimento de ICMS/ST em operação anterior.

Entretanto, a Fiscalização apurou que as mercadorias envolvidas na autuação não se enquadram dentre aquelas sujeitas à substituição tributária, listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Além disso, não foram apresentados comprovantes de que o ICMS/ST foi recolhido quando da entrada dessas mercadorias no estabelecimento.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, essa última combinada com o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Inicialmente, destaque-se que a Autuada reconhece parcialmente a infração quando afirma, no item 58 da Impugnação, que:

(...) por erro operacional, o tratamento tributário dado aos seguintes itens realmente foi equivocado, tendo em vista que os mesmos não deveriam ter sido classificados como sujeitos à substituição tributária: apoio; andador; apoio pescoço; artigos de viagem; bermuda; biquini; blazer; blusa; body; bota; butina; calca; calça; calcinha; camisa; camiseta; camisola; carrinho; e bebe; carrinho de bebe; cueca; jaqueta; kit meias; lençol; macacão; polo; sandália; short; sutiã; travesseiro; e, vestido. O ICMS relativo à tais itens, no período autuado, perfaz o montante de R\$ 29.081,04 (...)” . (Grifou-se).

No documento denominado “DOC 04 - Relatório com Produtos Agrupados”, anexo à Impugnação, a Autuada relaciona esses itens com tratamento tributário equivocado, que consistem em artigos de vestuário, calçados, apoios para pescoço, carrinhos para bebê, andadores e travesseiros. Eles podem ser identificados pela expressão “ERRO OPERACIONAL”, aposta na coluna “AGRUPAMENTO ou CLASSIFICAÇÃO interna” do citado documento.

Analisando o lançamento, verifica-se que as planilhas denominadas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL XXXX” contêm a apuração do ICMS e multas relativos às mercadorias que saíram do estabelecimento acobertadas por cupons fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, as planilhas denominadas “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA XXXX” contêm a apuração do ICMS e multas relativos às mercadorias em que as operações de saída foram acobertadas por meio de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es).

A seguir, serão analisados os fundamentos da cobrança do ICMS no momento das operações de saída, em relação a cada uma das mercadorias que remanescem no lançamento após a reformulação do crédito tributário e que foram objeto de questionamento na Peça de Defesa, especificamente no “DOC. 03” (págs. 71/73 do e-PTA).

1) BANHEIRA

O período autuado para essa mercadoria são os anos de 2018 e 2019.

A mercadoria pode ser encontrada nas planilhas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL (2018 e 2019)” e “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA (2018 e 2019)”.

O regime de substituição tributária, disciplinado no Anexo XV do RICMS/02, aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária previstas na legislação.

Observa-se que o código 3922.10.00 da NBM/SH, no qual se enquadra a mercadoria comercializada pela Autuada, está relacionado no item 13.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com âmbito de aplicação definido nos itens 10.1 (interno) e 10.2 (interestadual – protocolo), conforme abaixo:

10.MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

10.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 196/09), Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Espírito Santo (Protocolo ICMS 26/10), Paraná (Protocolo ICMS 196/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 196/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 196/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 32/09)

10.2 Interno e na seguinte unidade da Federação: Distrito Federal (Protocolo ICMS 17/11)

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
13.0	10.013.00	3922	Banheiras, boxes para chuveiros, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos	10.1 10.2*	45

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importa salientar que o Decreto nº 47.314, de 28/12/17, deu nova redação ao § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos a partir de 1º/01/18. Pela nova redação, o regime de substituição tributária passou a alcançar “*somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas*”, estabelecendo assim um novo critério para a aplicação do referido regime de recolhimento do ICMS. Observe-se:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

§ 3º O regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas. (Grifou-se)

O Capítulo 10 (Materiais de Construção e Congêneres) da Parte 2 do Anexo XV se refere, pois, às mercadorias que, independente da utilização a ser dada pelo consumidor final, são passíveis de uso na construção civil.

Percebe-se, claramente, que as banheiras comercializadas pela Autuada (de plástico, para uso infantil) não foram concebidas e fabricadas para serem utilizadas em obras de construção civil.

Assim, a partir de 1º/01/18, a mercadoria banheira, de plástico, para uso infantil, deixou de estar sujeita ao regime de substituição tributária, por força da nova redação do citado § 3º do art. 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

O entendimento da Fiscalização está em sintonia com a interpretação dada à legislação pela Superintendência de Tributação (SUTRI) da SEFMG, ao responder à Consulta de Contribuinte nº 179/2018, quando afirmou que “*a partir de 01/01/2018, as mercadorias banheira, redutores sanitários e peniquinhos, de plástico, para uso infantil, não estão mais sujeitos ao regime de substituição tributária*”.

A Impugnante cita a Consulta de Contribuinte nº 004/2020, transcrevendo o seguinte trecho: “*para verificação da mercadoria ao respectivo capítulo, deve ser considerado se a mercadoria pode se enquadrar no grupo de que trata o título do capítulo da parte 2, do anexo XV referido, independentemente do efetivo uso que venha a lhe ser dado pelo consumidor final*”.

Cita, também, a Consulta de Contribuinte nº 206/2019, transcrevendo trecho que afirma: “*caso o produto seja passível de uso na finalidade prevista no capítulo, haverá a sujeição ao regime da substituição tributária, ainda que o emprego efetivo a ser dado ao mesmo seja diverso*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, os trechos transcritos apenas confirmam o que está expressamente previsto no art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, na redação vigente a partir de 1º/01/18: para que determinada mercadoria seja alcançada pela substituição tributária, ela deve se enquadrar no grupo de que trata o título do capítulo (no caso “Materiais de Construção e Congêneres”) e ser pelo menos passível de utilização nessa finalidade, independentemente do efetivo uso que venha a ser dado pelo consumidor final que a adquire.

Entendimento semelhante está claramente externado em outro trecho da mesma Consulta de Contribuintes nº 004/2020, onde se afirma que *“um produto for passível de utilização na construção civil, ainda que destinado ao uso e automação industrial, estará sujeito ao referido regime da substituição tributária”*.

Portanto, como é notório que banheiras de plástico para uso em banho de bebês e crianças não é um item passível de ser utilizado na construção civil, forçoso concluir que o item “banheira” não está sujeito à substituição tributária, restando correta sua inclusão no lançamento.

2) BRINQUEDOS

O período autuado para essa mercadoria é apenas 2017.

As mercadorias serão encontradas apenas na planilha “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL 2017”, com os nomes de “TICO TICO” e “MIN-CHEF”.

A Autuada afirma que brinquedos estão sujeitos à substituição tributária, por força do item 64.0 do Capítulo 28 (Venda de Mercadorias pelo Sistema Porta a Porta) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Inicialmente, importante destacar que até 31/12/15, o “Item 32 – BRINQUEDOS” da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 previa a incidência de substituição tributária sobre os brinquedos da NBM/SH 9503 que se enquadrassem na descrição do Subitem 32.1, qual seja: *“Triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas, carrinhos para bonecos, bonecos, outros brinquedos, modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados, e quebra-cabeças (“puzzles”) de qualquer tipo.”*

Entretanto, o citado Item 32 foi revogado pelo art. 15 do Decreto nº 46.931, de 30/12/15, que trouxe nova redação para toda a Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com efeitos a partir de 1º/01/16, nos termos do art. 19 do mesmo decreto.

A partir de então, os brinquedos da posição NBM/SH 9503 (integrante do Capítulo 95 da citada classificação) passaram a integrar o citado item 64.0 do Capítulo 28, posto que enquadrados na descrição “artigos infantis” ali contida:

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
64.0	28.064.00	Capítulos 39, 49, 95 e 96	Artigos infantis	28.1	34,08

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o Capítulo 28, já na sua descrição, deixa claro que alcança apenas a “VENDA DE MERCADORIAS PELO SISTEMA PORTA A PORTA”, atividade que não é exercida pela Autuada, que é uma loja varejista, estabelecida na cidade da Unai/MG, como já visto.

Por essa razão, tal capítulo não é aplicável às operações realizadas pela Autuada, mesmo quando as mercadorias por ela comercializadas em seu estabelecimento possam ser enquadradas em itens ali incluídos.

Assim, correta a exigência do ICMS pela saída das mercadorias, conforme se deu no presente lançamento.

3) BOLSAS

O período autuado para essa mercadoria vai de 2016 a 2019.

Essa mercadoria pode ser encontrada nas planilhas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL XXXX” e “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA XXXX” de todos os períodos autuados (2016 a 2019).

A base legal citada pela Autuada como fundamento para incidência da substituição tributária sobre o item “bolsas” é o mesmo Capítulo 28 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, especificamente, os itens 39.0 a 44.0.

Entretanto, como já exposto, tal capítulo contempla somente a venda de mercadorias pelo sistema porta a porta, que não é praticada pela Autuada.

Assim, correta a exigência do ICMS pela saída das mercadorias “bolsas”, conforme se deu no presente lançamento.

4) MALAS

O período autuado desse item foi apenas o ano de 2016.

A mercadoria pode ser encontrada nas planilhas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL 2016” e “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA 2016”.

Entretanto, compulsando os autos e a legislação é possível constatar que as “malas para viagem” comercializadas pela Autuada nesse período estavam sujeitas à substituição tributária, ao contrário do que entendeu a Fiscalização.

A partir de 1º/01/16, com a nova redação da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, o item 5.1 do Capítulo 19 (Produtos de Papelaria) passou a prever a incidência de substituição tributária sobre as “malas para viagem” da posição NBM/SH 4202.1:

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
5.1	19.005.01	4202.1 4202.9	Baús, malas e maletas para viagem	19.2	60,91

Não obstante o Capítulo 19 cuidar de produtos de papelaria, a redação vigente para o § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 em 2016 considerava as denominações dos capítulos irrelevantes para definir o alcance da substituição tributária. Assim, bastava que a mercadoria se enquadrasse no código NBM/SH e na respectiva descrição contida no Anexo XV, para estar sujeita à substituição tributária.

Como se vê na coluna “D” (NCM) da planilha “Cálculo ICMS Multas NF 2016”, incluída nos autos quando da reformulação do crédito tributário, as malas comercializadas pela Autuada estão classificadas em dois códigos NBM/SH (4202.12.10 e 4202.12.20), ambos alcançados pelo item 5.1, supra.

Por essa razão, as exigências relativas à mercadoria “malas” devem ser integralmente excluídas do presente Auto de Infração, por ser a mercadoria sujeita à substituição tributária no período autuado.

5) TAPETES

O período autuado para esse item vai de 2016 a 2019.

A mercadoria pode ser encontrada nas planilhas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL (2016 a 2019)” e “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA (2016, 2017 e 2019)”, tanto com o nome de “tapete(s)”, quanto de “conjunto tapete(s)”.

A situação da mercadoria “tapetes” é semelhante à das “malas”, descrita anteriormente. Entretanto, há algumas especificidades que serão detalhadas.

Entre 1º/01/16 e 31/12/17, a redação vigente do art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 determinava que as denominações dos capítulos eram irrelevantes para definir o alcance da substituição tributária, como já visto.

A partir de 1º/01/18, a redação do dispositivo foi modificada e a substituição tributária passou a alcançar apenas as mercadorias vinculadas aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas (ex: no “Capítulo 1 – Autopeças”, a ST alcança apenas as mercadorias destinadas especificamente ao uso em veículos automotores). Observe-se as duas redações do citado § 3º:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

(...)

§ 3º O regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

“§ 3º As denominações dos capítulos da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.”

Na nova redação da Parte 2 do Anexo XV, trazida pelo Decreto nº 46.931/15, vigente a partir de 1º/01/16, os “tapetes” estão incluídos nos itens 9.0, 105.0 e 106.0 do Capítulo 1 (Autopeças). Tais itens incluem os tapetes com os códigos NBM/SH 4016.99.90, 5705.00.00, 5703.20.00 e 5703.30.00.

Informa a Fiscalização que os tapetes comercializados pela Autuada são de uso residencial e não automotivo, o que, em seu entendimento, justificaria a não incidência da substituição tributária em todo o período autuado (2016 a 2019).

Entretanto, por força do art. 12, § 3º, supra, na redação vigente entre 1º/01/16 e 31/12/17, o fato de estarem incluídos em um capítulo referente a autopeças, considerado isoladamente, não se mostra suficiente para afastar a substituição tributária sobre as mercadorias “tapetes”, posto que as denominações dos capítulos eram irrelevantes para definir os efeitos tributários nesse período.

Mas a análise da incidência da ST sobre as mercadorias que integram o “Capítulo 1 – Autopeças” deve ser feita considerando, também, o art. 58-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que trata do alcance da ST relativa às mercadorias desse capítulo.

A redação do art. 58-A que vigeu até 22/05/17 foi modificada pelo Decreto nº 47.188/17, com vigência a partir de 23/05/17. Como se verá, essa mudança alterou também o alcance da substituição tributária sobre os “tapetes” do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV. Observe-se as duas redações do dispositivo regulamentar:

Redação vigente até 22/05/17

Efeitos de 1º/01/2016 a 22/05/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“Art. 58-A. Relativamente às mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas no capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo:”

Efeitos de 1º/06/2008 a 22/05/2017 - Acrescido pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.823, de 30/05/2008:

“I - em se tratando de sujeito passivo por substituição localizado em outra unidade da Federação, a substituição tributária aplica-se somente às de uso especificamente automotivo, assim compreendidas as que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios;

II - aplica-se a substituição tributária de âmbito interno, quando não destinadas especificamente ao uso automotivo:

a) nas saídas internas promovidas pelo sujeito passivo por substituição, nos termos do art. 12 desta Parte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) no recebimento em operação interestadual, hipótese em que o destinatário observará o disposto no art. 14 desta Parte, facultado ao remetente assumir a responsabilidade nos termos do art. 2º, § 2º, desta Parte.”

Efeitos de 1º/01/2016 a 22/05/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“§ 1º O disposto no inciso II do caput aplica-se somente quando a mercadoria não se encontrar relacionada em outro capítulo da Parte 2 deste Anexo em que esteja submetida ao regime de substituição tributária.”

(Grifou-se)

Redação vigente a partir de 23/05/17

Art. 58-A - Relativamente às mercadorias relacionadas no capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, a substituição tributária aplica-se somente às de uso especificamente automotivo, assim compreendidas as que, em qualquer etapa do ciclo econômico, sejam remetidas, adquiridas ou revendidas por estabelecimento industrial ou comercial de veículos automotores terrestres, bem como de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios. (Grifou-se)

Em resumo, até 22/05/17 as mercadorias Capítulo 1 estavam sujeitas à substituição tributária, independentemente do uso a que se destinavam. A destinação determinava apenas o tipo de ST a ser aplicada em cada situação (interna ou interestadual). Observe-se:

- Operação Interestadual:

- Uso especificamente automotivo: ST “interestadual” – Protocolo ICMS nº 41/08 (inciso I);

- Outros usos: ST “interna” (inciso II).

- Operação Interna:

- Uso especificamente automotivo: ST “interna” (inciso I);

- Outros usos: ST “interna” (inciso II).

A partir de 23/05/17, a substituição tributária passou a alcançar apenas as mercadorias de uso especificamente automotivo, independentemente de se tratar de operação interestadual ou interna, conforme a seguir:

- Operação Interestadual:

- Uso especificamente automotivo: ST “interestadual” – Protocolo ICMS nº 41/08;

- Outros usos: SEM ST.

- Operação Interna:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

-Uso especificamente automotivo: ST “interna”;

-Outros usos: SEM ST.

Portanto, conclui-se que entre 1º/01/16 e 22/05/17, a mercadoria “tapetes” dos itens 9.0, 105.0 e 106.0 do Capítulo 1 (NBM/SH 4016.99.90, 5705.00.00, 5703.20.00 e 5703.30.00), mesmo quando não era de uso especificamente automotivo, estava sujeita à ST de âmbito interno, ao contrário do que entendeu a Fiscalização.

Por outro lado, a partir de 23/05/17, por força da nova redação do § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, os mesmos “tapetes”, quando não eram de uso especificamente automotivo, deixaram de estar sujeitos à ST, o que torna o entendimento da Fiscalização correto para o período compreendido entre 23/05/17 e 31/12/19.

Saliente-se que a Consulta de Contribuinte nº 125/2017, citada pela Fiscalização para fundamentar seu entendimento pela não incidência de substituição tributária, deve ser lida no contexto fático em que formulada (operações interestaduais), não podendo ser tomada como válida para todas as operações com “tapetes”.

Ademais, como se demonstrou, somente com a nova redação do art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente a partir de 23/05/17, pode-se afirmar que os tapetes de uso não automotivo deixaram de ser sujeitos à ST em qualquer situação.

Por fim, importante destacar que a consulta sobre dúvida na legislação tributária está regulada nos arts. 37 a 48 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), publicado pelo Decreto nº 44.747/08 e produz efeitos normativos apenas entre o Consulente e o Estado, conforme se extrai do art. 45 do citado decreto, hipótese que não se verifica no presente caso.

Noutro giro, a Impugnante alega que seu contrato social tem como um de seus objetos o comércio atacadista e varejista de peças e acessórios para veículos. Entende que, devido a isso, o item “tapetes”, independente do efetivo uso que lhe venha ser dado pelo consumidor final, por se tratar de mercadoria revendida por estabelecimento comercial de acessórios para veículo, está sujeito à substituição tributária.

O Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) principal da Autuada é 47.81-4-00 - Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios. Além disso, ela possui outros 15 (quinze) CNAEs secundários, dentre os quais o 45.30-7-03 – Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, como afirma.

Entretanto, o fato de possuir um CNAE que autoriza o comércio de acessórios para veículos não é o suficiente para que o item “tapete”, por ela comercializado, se encaixe ao regime da substituição tributária. Como já exposto, a partir de 23/05/17, a substituição tributária alcança apenas os tapetes de uso especificamente automotivo (em geral, utilizados no assoalho de veículos automotores), o que não é o caso das mercadorias comercializadas pela Autuada, que são de uso residencial, como já se viu.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, sem razão o argumento.

Em seguida, a Impugnante argumenta que foi aplicada ao item “tapete” uma multa isolada “maléfica”, exigida ora com fulcro no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75, ora no art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, em cobrança com formato que lhe prejudica.

Na verdade, os dois dispositivos referem-se a uma única penalidade isolada e não a duas, como equivocadamente entendeu a Defesa. A Multa Isolada do art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 tem como consequente uma penalidade isolada não específica, que pode variar de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs, limitada a no máximo 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação; (Grifou-se).

Como o dispositivo trata de diversas condutas diferentes e não especifica a forma de se determinar qual será o valor exato a ser utilizado no caso concreto, o art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, no seu papel regulamentar, cuida de especificar que, na falta de destaque do imposto devido, situação dos autos, a penalidade isolada será de 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento fiscal irregular (sempre limitada a no máximo 5% do valor da operação):

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando se tratar de transportador autônomo: 42
(quarenta e duas) UFEMG;

(Grifou-se)

Assim, a aplicação conjunta das duas normas fundamenta a exigência de apenas uma penalidade, de 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento fiscal, limitada sempre a no máximo 5% (cinco por cento) do valor da operação.

As colunas “J”, “K” e “L” da aba “CÁLCULOS ICMS MULTAS” das planilhas “NOTAS ELETRÔNICAS DE SAÍDA – XXXX”, assim como as correspondentes colunas “L”, “M” e “N” da aba “Cálculos ICMS e Multas” das planilhas “C 425 SAÍDAS CUPOM FISCAL XXXX”, foram utilizadas para aferir se a exigência está de acordo com o limite máximo de 5% (cinco por cento) do valor da operação.

A primeira dessas colunas, nomeada como “MI Art. 54, VI”, identifica o teto de 5% (cinco por cento) do valor da operação. A segunda, chamada “MI Art. 215, VI, f”, contém o valor para aquele exercício, em reais, relativo 42 (quarenta e duas) UFEMGs. Por fim, a terceira coluna, nomeada como “MI adotada”, identifica a multa isolada que foi de fato exigida no Auto de Infração (que é sempre a menor das duas anteriores, conforme determina a legislação).

Entretanto, nesse ponto, é necessário fazer um aparte, para analisar um equívoco cometido pela Fiscalização no que tange à multa isolada exigida nas saídas acobertadas com nota fiscal, que afeta não só a mercadoria em análise (“tapetes”), como todas as mercadorias remanescentes no lançamento.

A Fiscalização afirma que exigiu a Multa Isolada do art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02 (ambos já transcritos) nas infrações relativas a saídas acobertadas por cupom fiscal. De outra forma, afirma ter aplicado a Penalidade Isolada do art. 55, XXXVII da mesma lei, nas saídas acobertadas por nota fiscal.

A distinção está correta e se justifica pelo fato de o cupom fiscal não possuir um campo específico de “base de cálculo” a ser consignado no documento, o que determina a incidência daquela penalidade isolada em detrimento dessa última. Observe-se o texto do art. 55, inciso XXXVII:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante a Fiscalização ter afirmado que exigiu as penalidades isoladas observando tal critério de diferenciação, compulsando as planilhas “NOTAS ELETRÔNICAS DE SAÍDA XXXX” de todo o período autuado é possível perceber que a Penalidade Isolada cominada às saídas realizadas com notas fiscais foi a mesma exigida para as saídas com cupons fiscais, qual seja, de 42 (quarenta e duas) UFEMGs por documento fiscal, limitada a no máximo 5% (cinco por cento) do valor da operação, prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02.

Em outras palavras, não houve exigência da Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75 no presente Auto de Infração

A conclusão é possível a partir da observação das colunas “G” (Vlr. do Produto) e “M” (MI adotada) da aba “Cálculo ICMS Multas” das planilhas “NOTAS ELETRÔNICAS DE SAÍDA XXXX”, onde se percebe que os valores são compatíveis com a penalidade isolada do art. 54 e não com a do art. 55.

Para exemplificar a situação, transcreve-se a seguir um trecho da planilha citada. Destacadas em amarelo estão as colunas “G” e “M”, citadas, relativas ao mês de março de 2017.

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
4	MG		7046291690030		71410245000135		CLEUZA BRAZ DA SILVA MOURA E CIA LTDA						
5													
6	Número	Dt.Emissao	Desc.Produto	NCM	CFOP	Unidade	Vlr.Produto	Vlr. ICMS Devido	MR		MI (Art. 54, VI)	MI (Art.215, VI)	MI adotada
7	000001990	26/01/2017	BOLSA	42022220	5405	PC	1.979,40	356,29	178,15		98,97	136,56	98,97
8	000001991	26/01/2017	BOLSA	42022220	5405	PC	935,40	168,37	84,19		46,77	136,56	46,77
9							2.914,80	524,66	262,33				145,74
10													
11	000002031	14/03/2017	TAPETE	57050000	5405	PC	2.151,00	387,18	193,59		107,55	136,56	107,55
12	000002038	20/03/2017	TAPETE	57050000	5405	PC	29.998,00		0,00		1.499,90	136,56	136,56
13	000002045	29/03/2017	TAPETE	57033000	5405	PC	12.999,00		0,00		649,95	136,56	136,56
14	000002045	29/03/2017	TAPETE	57033000	5405	PC	5.999,40		0,00		299,97	136,56	0,00
15	000002047	29/03/2017	TAPETE	57033000	5405	PC	9.599,20		0,00		479,96	136,56	136,56
16	000002047	29/03/2017	TAPETE	57050000	5405	PC	7.799,00		0,00		389,95	136,56	0,00
17							68.545,60	12.338,21	6.169,10				517,23

Como se pode ver, para uma base de cálculo de R\$ 68.545,60 (sessenta e oito mil quinhentos e quarenta e cinco reais e sessenta centavos), foi exigida uma multa isolada de apenas R\$ 517,23 (quinhentos e dezessete reais e vinte e três centavos), relativa a diversas exigências de 42 (quarenta e duas) UFEMGs (R\$ 136,56), observada a limitação máxima de 5% (cinco por cento) do valor da operação em algumas células.

Se tivesse sido exigida a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, o valor da coluna “M” seria de R\$ 13.690,92 (treze mil, seiscentos e noventa reais e noventa e dois centavos), que representa 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo não consignada no documento fiscal.

Saliente-se que a exigência da Penalidade Isolada do art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 é expressamente vedada pelo próprio dispositivo, quando se tratar de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hipótese em que é cabível a Multa do art. 55, inciso XXXVII, exatamente como se dá no presente caso. Observe-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação; (Grifou-se)

Assim, no que tange às operações realizadas por meio de nota fiscal, relativas a todas as mercadorias remanescentes no lançamento, deve ser excluída a Multa Isolada do art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02, por ser expressamente inaplicável à situação.

6) SUPORTE PARA BANHEIRA

O período autuado para essa mercadoria é apenas 2019.

A mercadoria pode ser encontrada na planilha “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA 2019”;

A Autuada afirma que a mercadoria “suporte para banheira” seria sujeita à substituição tributária, por força do item 62 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a seguir transcrito:

10.MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

Item	CEST	NBM/SH	Descrição	Âmbito Aplicação	MVA (%)
62.0	10.062.00	7326	Abraçadeiras	10.1	75

Embora o código da NBM/SH relativo ao produto “suporte para banheira” esteja relacionado no Capítulo 10 (Materiais de Construção e Congêneres) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a mercadoria em comento não está sujeita à substituição tributária.

A mercadoria comercializada pela Autuada é um acessório que eleva a banheira de plástico usada para banho em bebês até a altura da cintura de um adulto comum, item que notoriamente não se presta à utilização em obras de construção civil.

A redação vigente do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, aplicável no período autuado, determina que “o regime de substituição tributária alcança somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos capítulos nos quais estão inseridas”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, por não serem os “suportes para banheira” mercadorias aplicáveis à construção civil, correto está o entendimento da Fiscalização pela não incidência da substituição tributária, restando devida a exigência do imposto no momento da saída dessas mercadorias, por débito e crédito, exatamente como se procedeu.

Por fim, em que pese a decisão a seguir, ao fazer menção à reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização, referir-se às págs. 112/169, o correto é págs. 112/119, conforme se pode observar nos autos do e-PTA, na pasta denominada “Reformulação do Lançamento”.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 112/169 e, ainda, para excluir o ICMS e as multas relativos às mercadorias “malas” (integralmente) e “tapetes” (1º/01/16 a 22/05/17), por também serem mercadorias sujeitas à substituição tributária. Além disso, deve ser excluída a Penalidade Isolada do art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f”, do RICMS/02 no que tange a todas as saídas realizadas por meio de notas fiscais, por ser a exação expressamente inaplicável nessa situação, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva e Victor Tavares de Castro.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2021.

Marcelo Nogueira de Morais
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor