

Acórdão: 23.885/21/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001720373-77  
Impugnação: 40.010150977-81  
Impugnante: Brasif S/A Exportação Importação  
CNPJ: 52.226073/0025-77  
Proc. S. Passivo: Janaína Diniz Ferreira de Andrade/Outro(s)  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do arts. 12, § 2º, 13 e 15 do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 12, caput c/c § 2º e arts. 13 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

Falta de retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária relativo ao diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas consumidores finais estabelecidos em Minas Gerais, no período de 01/01/16 a 30/11/17.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Retenção e recolhimento à menor de ICMS a título de substituição tributária relativo ao diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas consumidores finais estabelecidos em Minas Gerais, no período de 01/01/16 a 29/02/20.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 20/45, acompanhada dos documentos de fls. 46/123.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Reformulação do lançamento de fls. 129/130 e acosta aos autos:

- Anexo 4 – Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário Reformulado (fls. 131/133);

- Auto de Infração- Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 134/136).

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta

A Fiscalização manifesta-se às fls. 142/161, pedindo que seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, especialmente por entender que não há legislação que possibilite a sujeição do ICMS/ST no caso em tela.

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

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

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

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

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

Falta de retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária relativo ao diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas consumidores finais estabelecidos em Minas Gerais, no período de 01/01/16 a 30/11/17.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Retenção e recolhimento à menor de ICMS a título de substituição tributária relativo ao diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas consumidores finais estabelecidos em Minas Gerais, no período de 01/01/16 a 29/02/20.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante insurge contra o lançamento arguindo que não há na legislação dispositivo que permita a cobrança do ICMS-ST-DIFAL, referente às mercadorias remetidas em garantia.

Sustenta que é inaplicável a substituição tributária na hipótese de circulação de autopeças e que não há lei complementar definidora de normas gerais referente à determinação da base de cálculo do ICMS-ST-DIFAL.

Ao final, insurge contra as penalidades, arguindo que seriam desproporcionais e que não poderia cobrar de forma simultânea a multa isolada e de revalidação, face ao princípio da consunção.

Preliminarmente é imprescindível destacar que a Fiscalização acatou parcialmente os argumentos da Impugnante e excluiu do lançamento as exigências relativas às operações destinadas à empresa IVECO Latim América Ltda, CNPJ nº 01.844.555/0020-45 correspondentes a remessas de peças defeituosas para análise do fabricante.

Regularmente intimada, a Impugnante não apresentou novos argumentos.

Destaca-se que, com relação à remessa de mercadorias em garantia, é imperioso analisar o disposto na alínea “a” do inciso I do art. 439 do anexo X do RICMS/02, que impõe a necessidade de destacar e tributar a parte ou peça nova:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 439 - Na saída da parte ou peça nova em substituição à defeituosa, o estabelecimento ou a oficina autorizada deverá emitir nota fiscal:

I - indicando como destinatário o proprietário do bem, na qual deverá constar:

a - o destaque do imposto, se devido, calculado mediante aplicação da alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo formada pelo preço cobrado do fabricante pela parte ou peça nova;

Conforme ressaltado pela Fiscalização, uma das questões levantadas pela Contribuinte, diz respeito às operações de remessa em garantia para a empresa CNH, para a qual estavam sendo enviadas peças de sua fabricação e que apresentaram defeitos para serem analisadas.

Neste caso específico, o Fisco concordou que não caberia a exigibilidade do ICMS-ST-DIFAL.

Entretanto, foi deixado muito claro que as remessas de peças novas em garantia deveriam ser tributadas como se pode verificar no e-mail do dia 29/05/20 à fl. 120 do PTA, onde foi citada a resposta à Consulta de Contribuintes nº 230/2015 que trata deste tema.

Após concluída a ação auxiliar exploratória, quando da lavratura do Auto de Infração, o Fisco desconsiderou as operações de remessa em garantia para a análise da fábrica com destino à empresa CNH Industrial Brasil Ltda, mas, em algumas operações para esse mesmo destinatário, por constar uma razão social diferente, “IVECO Latim América Ltda”, as exigências relativas a essas Notas Fiscais Eletrônica foram mantidas.

Entretanto, como já demonstrado anteriormente, essas operações para “IVECO” foram posteriormente excluídas do lançamento fiscal quando da reformulação promovida pelo Fisco.

No que tange à legislação de regência que trata da regulamentação do ICMS/ST, é importante destacar que o Decreto Estadual nº 47.188/17 diz respeito às operações internas que deixaram de prever a substituição tributária para todos os produtos relacionados no capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, mesmo quando não destinadas especificamente ao uso automotivo.

Por oportuno, conforme se depreende do Protocolo ICMS nº 41/2008, que instituiu o regime da ST para autopeças, é possível apurar que esta sistemática de cobrança do ICMS abarca as operações para veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, bem como suas peças, partes, componentes e acessórios como se verifica no seu § 1º da Cláusula primeira:

Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino. (nossos grifos)

No caso dos autos, pelos documentos que compõem o PTA, é possível apurar que a Impugnante atua como distribuidora de diversas marcas nos ramos de máquinas e equipamentos pesados, como tratores, escavadeiras, empilhadeiras entre outras máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, se enquadrando na hipótese prevista na legislação citada.

Denota-se que a Fiscalização carrou aos autos todos os elementos de provas capazes de corroborar o lançamento, de acordo com o que dispõe a legislação vigente, com o que, caberia a Impugnante fazer a prova em contrário, o que, não fora realizado.

Por oportuno, é importante elucidar que, com relação às operações que não trazem destaque do ICMS/ST-DIFAL relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração, todas se referem a sujeições ao regime da substituição tributária relacionadas a Capítulos da parte 2 do Anexo XV diversos de autopeças, conforme se verifica na tabela abaixo onde estão correlacionados as NCMs citadas nessas operações com o respectivo Capítulo:

NCM	Capítulos Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02
3926.90.69	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
3926.90.90	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
7318.15.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
7318.16.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
7318.22.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
7318.29.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
7326.90.90	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

7412.20.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
7415.33.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
8207.19.00	8. FERRAMENTAS
8414.90.20	21. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS
8421.21.00	21. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS
8481.40.00	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
8481.80.93	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
8481.80.99	10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES
8504.40.10	21. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS
8536.90.90	12. MATERIAIS ELÉTRICOS
8544.42.00	12. MATERIAIS ELÉTRICOS
8544.49.00	12. MATERIAIS ELÉTRICOS

Sendo certo que, todas as operações constantes do Anexo 2 do AI são anteriores a 01/01/18, quando vigorava a seguinte redação do § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02:

§ 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 à substituição tributária.

Trata-se de esclarecimento da maior importância, tendo em vista que a partir de janeiro de 2018, o setor passou a ser elemento imprescindível para realizar o enquadramento das mercadorias na sistemática da substituição tributária.

A Impugnante sustenta ainda, a inexistência de lei complementar que possibilitasse a criação de uma sistemática específica para calcular a base de cálculo do ICMS-ST-DIFAL, arguindo, portanto, a impropriedade dos dispositivos previstos no art. 43 do Decreto nº 46.930/15 e § 1º-A do art. 13 da Lei nº 6.763/75.

Todavia, a discussão sobre a validade da legislação mineira foge da competência desse Egrégio Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - 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;

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

No que se refere ao RE 1287019, é salutar destacar que neste recurso, o Supremo Tribunal Federal avaliou questão diversa ao do presente lançamento, qual seja, operações destinadas a consumidores finais não contribuintes, nos termos do Convênio ICMS nº 93/15 e EC nº 87/15, enquanto o DIFAL aqui em discussão diz respeito às operações para uso, consumo e ativo permanente, destinadas a contribuinte do ICMS.

A Impugnante ainda insurge contra as penalidades aplicadas.

Todavia, as mesmas se aplicam na hipótese dos autos, conforme se depreende da legislação de regência:

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:

(...)

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

(...)

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;

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Por oportuno, conforme elucidado, foge a competência deste órgão julgador avaliar questões atinentes à legalidade das multas que estão devidamente prevista na legislação mineira.

As multas citadas estão previstas na legislação para casos distintos, sendo a multa isolada resultante do cometimento de erro formal na emissão da nota fiscal com relação à correta informação da base de cálculo do tributo.

Já a multa de revalidação diz respeito ao recolhimento do tributo em si, fatos que ocorreram no caso em tela, conforme as provas que constam dos autos.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 129/130, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

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 fls. 129/130. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira e Fernanda Paixão Sales Bianco.

**Sala das Sessões, 16 de setembro de 2021.**

**Marcelo Nogueira de Moraes**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Revisor**