

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

Acórdão: 24.209/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001906542-34  
Impugnação: 40.010153720-90, 40.010153836-36 (Coob.), 40.010153837-17 (Coob.), 40.010153835-55 (Coob.)  
Impugnante: Mocafor Tratores e Equipamentos Agrícolas Ltda  
CNPJ: 49.591290/0001-84  
Beatriz Dias Cunali (Coob.)  
CPF: 022.608.598-87  
Florindo Barioni (Coob.)  
CPF: 056.712.488-68  
Luiz Antonio Barione (Coob.)  
CPF: 016.530.438-30  
Proc. S. Passivo: ANTÔNIO MARIOS A MARTINS/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA.** Correta a manutenção dos coobrigados pelos créditos tributários decorrentes da atividade comercial, correspondente a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II e da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a retenção a menor e a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativo ao diferencial de alíquota, nas operações de remessa de mercadorias sujeitas à substituição tributária, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuintes mineiros. Infração plenamente caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, todos da mesma lei.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a retenção a menor e a falta de recolhimento do ICMS/ST diferencial de alíquota, no período de maio de 2016 a novembro de 2020, relativo a operações interestaduais, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuintes mineiros, de produtos relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, exerce a atividade econômica de concessionária representativa da marca “New Holland”, sendo a responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST diferencial de alíquota em relação às mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por força do disposto nos Protocolos ICMS nºs 41/08, 110/07, 102/17, 32/09, 27/09, 31/09 e 118/17 dos quais são signatários os estados de São Paulo e Minas Gerais, dentre outros.

O ICMS/ST diferencial de alíquota foi, em parte, destacado nos documentos fiscais, mas não foi recolhido no prazo e forma previstos no art. 46, inciso I, alínea “a” e § 4º, incisos I e II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, aplicável ao caso, tendo em vista que a Autuada não é inscrita no Cadastro de Contribuintes do estado de Minas Gerais.

Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, todos da mesma lei.

Foram incluídos no polo passivo, como Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada, em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 115/147 e requerem, ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 272/286, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

#### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG exara o Despacho interlocutório de fls. 291/293.

Intimada, a Autuada não comparece aos autos.

#### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 298/321, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

---

### ***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**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Afirmam que a fundamentação legal apresentada no Auto de Infração é confusa e prejudica a defesa da Autuada, não tendo sido possível aos Impugnantes conhecer detalhadamente a circunstância do fato gerador.

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, as penalidades aplicadas e a sujeição passiva 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Ademais, o relatório fiscal de fls. 101/111 detalha o procedimento fiscal que resultou na identificação da acusação fiscal, o período autuado, a legislação infringida e as penalidades cominadas. Nos Anexos do Auto de Infração (fls. 112) constam a relação de todas as Notas Fiscais autuadas, bem como a apuração do crédito tributário, dentre outras informações.

Induidoso que os Autuados compreenderam e se defenderam 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 faz sentido, ainda, a alegação de nulidade em relação às penalidades aplicadas, afirmando que no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 não existe o inciso I, nem a letra “e”, uma vez que a penalidade citada pela Fiscalização foi o art. 55, inciso VII, alínea “c”, conforme se verifica das fls. 97 (Auto de Infração) e 109 (Relatório Fiscal).

Os Impugnantes argumentam, também, em apertada síntese, que o Auto de Infração que estende o lançamento tributário além de um exercício financeiro, bem como divide em vários autos de infração o lançamento de um único exercício, é nulo de pleno direito, uma vez que, no seu entendimento, o lançamento não poderia ser fracionado a livre critério da Fiscalização.

De início, importa registrar que, conforme explica a Fiscalização, o presente Auto de Infração e os de nºs 01.001905835-23, 01.001904329-75, 01.001906447-51 e 01.001907440-98 compõem um único Trabalho Fiscal e que a necessidade de desmembramento se deu exclusivamente por uma restrição de sistema (limite máximo de 300 – trezentas - linhas de débito por peça fiscal).

Explica o Fisco que *“tal desmembramento constituiu Autos distintos para cada irregularidade ou cada conjunto de irregularidades afins, de modo a propiciar também facilidade na organização e no entendimento deste Trabalho Fiscal.”*

Cabe ainda esclarecer que existe orientação da SEF/MG para a lavratura de distintos Autos de Infrações quando, numa mesma ação fiscal, detectar-se 2 (duas) ou mais infrações distintas.

Ao contrário do que afirmam os Impugnantes, não há qualquer absurdo ou indicativo de erros e arbitrariedades na conduta.

A individualização das matérias diferentes em PTAs distintos, ainda que tenham sido as condutas verificadas na mesma ação fiscal, garante uma maior clareza e melhor compreensão dos lançamentos realizados, evitando-se a mistura de bases/fundamentos legais, documentos, acusações fiscais e peças de defesas diferentes num mesmo Auto de Infração.

Ademais, não há nenhum prejuízo para a defesa do contribuinte, muito pelo contrário. Uma vez que classificados como PTAs complementares pelo Fisco, a título apenas informativo, apesar da inexistência de obrigação legal para tramitação conjunta de tais PTAs, é comum que em situações como esta, eles acabem tramitando conjuntamente no CCMG, inclusive para garantir a observância da celeridade dos julgamentos, não resultando disso qualquer direito para o Contribuinte ou obrigação para o Estado.

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

Quanto às demais razões apresentadas, como as discussões acerca da Margem de Valor Agregado (MVA) utilizada pelo Fisco, ofensa aos princípios da uniformidade e legalidade, argumentações quanto à falta de enquadramento do Auto de Infração à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de fls. 145/146.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pelos Impugnantes têm por finalidade, em apertada síntese, confrontar os documentos físicos e dados lançados no sistema eletrônico com as informações que embasam o presente Auto de Infração; informar se as operações autuadas referem-se a aquisição de produtos originários do industrial pelo regime de fidelidade; verificar se as operações realizadas pela Autuada estão amparadas pelo sistema jurídico tributário; se tais operações foram tributadas e se o imposto era devido; se houve presunção fiscal e para que seja feita a separação entre as notas fiscais de venda e de transferência de mercadorias.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelos próprios Impugnantes em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Constata-se que o trabalho fiscal é baseado em provas concretas do ilícito fiscal praticado e não em mera presunção. A apuração do imposto encontra-se detalhada no Relatório Fiscal e nos anexos do Auto de Infração.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos, do próprio Contribuinte, de envio obrigatório ao Fisco e para a apuração do crédito tributário ora exigido utilizou-se o Aplicativo Auditor Eletrônico. Repita-se, a fonte de dados utilizada pela Fiscalização foram as próprias NF-e emitidas pela Autuada.

O Auto de Infração apura justamente o valor do ICMS/diferencial de alíquotas devido e não recolhido no período autuado.

Desse modo, constata-se que os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção a menor e a falta de recolhimento do ICMS/ST diferencial de alíquota, no período de maio de 2016 a novembro de 2020, relativo a operações interestaduais, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuintes mineiros, de produtos relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, exerce a atividade econômica de concessionária representativa da marca “New Holland”, sendo a responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST diferencial de alíquota em relação às mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por força do disposto nos Protocolos ICMS n<sup>os</sup> 41/08, 110/07, 102/17, 32/09, 27/09, 31/09 e 118/17 dos quais são signatários os estados de São Paulo e Minas Gerais, dentre outros.

O ICMS/ST diferencial de alíquota foi, em parte, destacado nos documentos fiscais, mas não foi recolhido no prazo e forma previstos no art. 46, inciso I, alínea “a” e § 4<sup>o</sup>, incisos I e II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, aplicável ao caso, tendo em vista que a Autuada não é inscrita no Cadastro de Contribuintes do estado de Minas Gerais.

Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2<sup>o</sup>, inciso I, da Lei n<sup>o</sup> 6.763/75, e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, c/c § 2<sup>o</sup>, inciso I, todos da mesma lei.

De início, importa registrar que, conforme explica a Fiscalização, o presente Auto de Infração e os de n<sup>os</sup> 01.001905835-23, 01.001904329-75, 01.001906447-51 e 01.001907440-98 compõem um único Trabalho Fiscal e que a necessidade de desmembramento se deu exclusivamente por uma restrição de sistema (limite máximo de 300 – trezentas - linhas de débito por peça fiscal).

Explica o Fisco que “tal desmembramento constituiu Autos distintos para cada irregularidade ou cada conjunto de irregularidades afins, de modo a propiciar também facilidade na organização e no entendimento deste Trabalho Fiscal.”

Instruem os autos, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração (fls. 95/99); Relatório Fiscal (fls. 100/111) e os seguintes anexos, constantes em mídia digital (fls. 112):

ANEXO01: “Cadastros Receitas Federal e Estaduais SP e MG – MOCAFOR”;

ANEXO02: “Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST”;

ANEXO03: “Consolidado do ANEXO02”;

ANEXO04: “Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) - Consolidado do ANEXO03”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO05: “DCT - Consolidado do ANEXO04 por Cód. Ocorrência e por Ano/Mês”;

ANEXO06: “DCT – Consolidado do ANEXO05”;

ANEXO07: “DCT - ANEXO06 por Ano”;

ANEXO08: “NFes envolvidas”.

Conforme mencionado, no caso dos autos, o ICMS/ST diferencial de alíquota devido não foi recolhido no prazo e forma previstos no art. 46, inciso I, alínea “a” e § 4º, incisos I e II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, aplicável ao caso, tendo em vista que a Autuada não é inscrita no Cadastro de Contribuintes do estado de Minas Gerais.

Encontram-se demonstrado nas planilhas do Anexo 03 do Auto de Infração os valores de base de cálculo do imposto e do ICMS/ST diferencial de alíquota apurados pelo Fisco e aqueles destacados pela Autuada. A coluna “BC ST Divergente” apresenta a diferença de valores entre a base de cálculo destacada e a apurada pela Fiscalização. Já os valores constantes da coluna “ICMS-ST a Recolher” coincidem com os valores apurados pelo Fisco na coluna “ICMS ST Apurado”, ou seja, está sendo exigido todo o imposto devido, uma vez que, conforme verificação da Fiscalização, a Autuada não recolheu efetivamente o imposto destacado nas notas fiscais ora autuadas.

Saliente-se, que por força da Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93, vigente até 31/12/17, substituída pela Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº 52/17, vigente a partir de 1º/01/18 e pela Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº 142/18, vigente a partir de 1º/01/19, o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Assim, a Lei nº 6.763/75 dispõe em seu art. 22, inciso III:

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(Grifou-se)

No mesmo sentido, assim prevê o RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Consta dos autos que os produtos autuados são os listados nos Capítulos 01 (Protocolo ICMS nº 41/08), 06 (Protocolo ICMS nº 110/07), 08 (Protocolo ICMS nº 27/09), 10 (Protocolo ICMS nº 32/09), 16 (Protocolo ICMS nº 102/17), 21 (Protocolo ICMS nº 31/09) e 24 (Protocolo ICMS nº 118/17), todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sendo, a grande maioria os constantes do citado Capítulo 01 (Protocolo ICMS nº 41/08), cerne da controvérsia instalada nos autos.

A relação dos produtos autuados consta do Anexo 02 do Auto de Infração.

O citado Protocolo ICMS nº 41/08, do qual são signatários os estados de São Paulo e Minas Gerais, atribuiu ao remetente, na qualidade de Sujeito Passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único do referido protocolo. Confira-se:

Protocolo ICMS nº 41/08

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 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.

(...)

§ 4º O regime previsto neste protocolo será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento de fabricante:

I - de veículos automotores para estabelecimento comercial distribuidor, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

II - de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário.

(Grifou-se).

A responsabilidade do remetente, pelo recolhimento do imposto, está disciplinada nos arts. 12 e 13 do Anexo XV do RICMS/02:

### RICMS/02 - Anexo XV

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.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

*Efeitos de 1º/02/2017 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017:*

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em

operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos 2, 5, 8, 11, 12, 19, 22 a 26, no capítulo 1, com âmbito de aplicação 1.1, no capítulo 6, itens 7.0, 8.0 e 16.0, no capítulo 9, com âmbito de aplicação 9.1, no capítulo 10, com âmbito de aplicação 10.1 a 10.3, no capítulo 13, com âmbito de aplicação 13.1, no capítulo 14, com âmbito de aplicação 14.1, no capítulo 16, com âmbito de aplicação 16.1 e 16.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1, no capítulo 20, com âmbito de aplicação 20.1 e 20.2, e no capítulo 21, exceto as de âmbito de aplicação 21.4 e 21.6, todos da Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.”

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

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos 1, 2, 5, 8 a 14, 16, 18 a 20, 22 a 27, no capítulo 3, com âmbito de aplicação 3.2, no capítulo 15, com âmbito de aplicação 15.1 e 15.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, no capítulo 21, exceto as de âmbito de aplicação 21.4, e no capítulo 6, itens 7.0, 8.0 e 16.0, todos da Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.”

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação. (Grifou-se)

Portanto, no caso em tela, a responsabilidade tributária encontra-se prevista no art. 13 supratranscrito, uma vez que, conforme explicam os próprios Impugnantes, a Autuada é uma concessionária de máquinas, equipamentos e peças utilizadas em empreendimentos rurais, principalmente no agronegócio.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como deixou registrado o Fisco, a transcrição dos itens na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 encontra-se em consonância com o Anexo único do Protocolo ICMS nº 41/08.

Os Impugnantes alegam que houve o recolhimento do imposto devido, conforme determinado pelo Protocolo ICMS nº 41/08, cumprindo-se rigorosamente o percentual fixado de MVA e a alíquota correspondente.

Afirmam que *“o contribuinte é fidedigno à sua fornecedora de máquinas, equipamentos e peças automotivas para uso na agricultura, conforme se vê pelo contrato de concessão”*.

Afirmam que foi aplicada a mesma MVA utilizada quando do recebimento, pela Autuada, das mercadorias, ou seja, conforme determina o Protocolo ICMS nº 41/08 e o art. 19, inciso I, alínea b, item 3, do Anexo XV, do RICMS/02 e que, se assim não fosse, estar-se-ia diante de uma guerra fiscal entre os estados.

Concluem que a Autuada adotou o mesmo preço adotado pelo fabricante e que o próprio RICMS/02 a equipara a estabelecimento fabricante, conforme art. 57, do mesmo Anexo XV.

A Fiscalização, por sua vez, esclarece que, após intimado, *“o Sujeito Passivo ou seu Impugnante não apresentaram legislação ou documentação que comprove o atendimento das condições estipuladas para permissão na utilização da MVA reduzida. O impugnante menciona que a Autuada atende o disposto no artigo 57, porém não aponta na cópia da convenção de marca anexada onde está a designação ao Contribuinte (Mocafor – Mococa-SP). E tal utilização de MVA a menor é confirmada pelo Impugnante, para seguir o princípio da uniformidade e a não promoção de guerra fiscal”*.

O cerne da controvérsia instaurada no presente Auto de Infração, encontra-se na correta forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST diferencial de alíquotas, mais precisamente, em qual o valor correto da MVA a ser utilizada, em relação aos produtos autuados e listados no Capítulo 01, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Conforme observa o Fisco, o Protocolo ICMS nº 41/08 foi recepcionado no estado de Minas Gerais pelo Capítulo VIII (Das operações com peças, componentes e acessórios para produtos autopropulsados e outros fins) do Anexo XV, do RICMS/02. Veja-se a redação do protocolo citado e a transcrição do art. 57, citado pelos Impugnantes:

Protocolo ICMS nº 41/08

Cláusula segunda

(...)

§2º A MVA-ST original é:

I - 36,56% (trinta e seis inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), tratando-se de:

a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;

b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade.

II - **71,78%** (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento): nos demais casos.

(...)

Anexo XV

(...)

Capítulo VIII

*Efeitos a partir de 1º/01/2016*

Art. 57. O estabelecimento fabricante de veículos automotores, nas saídas das mercadorias de que trata o capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, amparadas por contrato de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei Federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, adotará como base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária o preço por ele praticado, nele incluídos os valores do IPI, do frete até o estabelecimento adquirente e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado do produto resultante da aplicação sobre o referido preço do percentual de margem de valor agregado (MVA) de:

I - 36,56% (trinta e seis inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), em se tratando de operação interna;

II - 46,55% (quarenta e seis inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 12% (doze por cento) com mercadoria cuja alíquota interna for de 18% (dezoito por cento);

III - em se tratando de operação interestadual sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento):

a) 59,88% (cinquenta e nove inteiros e oitenta e oito centésimos por cento), quando a alíquota interna prevista para a mercadoria for de 18% (dezoito por cento);

b) 48,97% (quarenta e oito inteiros e noventa e sete centésimos por cento), quando a alíquota interna prevista para a mercadoria for de 12% (doze por cento).

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também:

I - ao estabelecimento fabricante de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade;

II - a outros estabelecimentos designados nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição;

*Efeitos a partir de 1º/03/2020*

III - ao estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor ou por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos de uso agrícola, agropecuário ou rodoviário, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade.

§ 2º Para os efeitos deste artigo o sujeito passivo por substituição deverá manter à disposição do Fisco o contrato de fidelidade e a convenção da marca.

(Grifou-se)

Veja-se, portanto, que, tanto o Protocolo ICMS nº 41/08, como o RICMS/02, preveem as situações específicas para as quais poderão ser utilizadas as MVAs em percentual reduzido, determinando que, para os demais casos, o percentual será de 71,78% (setenta e um inteiros e setenta e oito centésimos por cento).

Nesse sentido, a Fiscalização explica que solicitou, por meio do AIAF nº 10.000036785.28, as justificativas, dentre outras, para a “*utilização de MVA reduzida, disciplinada pelo artigo 57 do Anexo XV acima transcrito, indevida no caso ao invés da MVA estipulada em todos os Itens do Capítulo 01 (Autopeças) de 71,78% (não ajustada)*”.

Entretanto, tais comprovações não vieram aos autos.

Veja-se que o art. 57 supratranscrito, ao contrário do que alegam os Impugnantes, não equipara a Autuada a estabelecimento fabricante, mas tão somente relaciona os percentuais da MVA que deverão ser utilizados pelo estabelecimento fabricante de veículos automotores.

A Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, tem como atividade o “Comércio atacadista de máquinas, aparelhos e equipamentos para uso agropecuário; partes e peças” - CNAE Fiscal 46.61-3-00.

Ademais, os próprios Impugnantes afirmam que “*é clarividente que o contribuinte é uma empresa atacadista de máquinas e peças específicas (concessionária)*”.

Nesse sentido, conclui-se, a partir da leitura dos dispositivos legais supratranscritos que as operações realizadas pela Autuada não estão abrangidas pelo disposto no art. 57 do Anexo XV do RICMS/02, para fins de cálculo do imposto devido a este Estado, uma vez que este se aplica ao estabelecimento fabricante de veículos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

automotores (*caput* do art. 57), e por extensão ao estabelecimento fabricante de máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários (inciso I do § 1º), a outros estabelecimentos **designados** nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição (inciso II do § 1º), o que não restou comprovado no caso da Autuada.

Os Impugnantes argumentam que a Autuada adotou o mesmo preço adotado pelo fabricante, uma vez que, no seu entendimento, o próprio RICMS/02 a equipara a estabelecimento fabricante, conforme art. 57, do mesmo Anexo XV.

Entretanto, melhor sorte não lhe assiste, conforme mencionado.

Veja-se, ainda, a regra contida na § 6º da Cláusula primeira do citado Protocolo, que faz a equiparação dos estabelecimentos:

§ 6º Para os efeitos deste protocolo, **equipara-se a estabelecimento de fabricante**, o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade. (Destacou-se).

Como se vê, tampouco se aplica ao estabelecimento autuado a regra contida na § 6º da Cláusula Primeira Protocolo ICMS nº 41/08, que equipara a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade, o que não é o caso do Autuada.

Repita-se, a Autuada é estabelecimento **atacadista** de máquinas, aparelhos e equipamentos **para uso agropecuário; partes e peças**.

Tal entendimento foi exposto em consulta à Superintendência de Tributação, sobre o tema. Confira-se:

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 165/2015

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993.

### EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no estado de São Paulo, possui inscrição estadual como contribuinte do ICMS/ST em Minas Gerais, adotando o regime de recolhimento por débito e crédito no exercício da atividade de comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças (CNAE 4662-1/00).

Informa que suas operações estão sujeitas à substituição tributária do ICMS, prevista no Protocolo ICMS nº 41/2008.

Diz que, nos termos do referido protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto por substituição, nas vendas a estabelecimento comercial distribuidor, mediante contrato de fidelidade, será do estabelecimento fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários (inciso II do § 4º de sua cláusula primeira).

Acrescenta que, para efeitos desse protocolo, o estabelecimento atacadista foi equiparado ao estabelecimento fabricante de peças controlado por fabricante de veículo automotor (§ 6º de sua cláusula primeira). Nele, também, foi determinada a margem de valor agregado ajustada a ser utilizada no cálculo do imposto.

Transcreve o art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que incorporou à legislação estadual mineira o Protocolo ICMS nº 41/2008, exceto em relação ao § 6º da cláusula primeira.

Entende que, pelo fato de manter contrato de fidelidade com a Sotreq S/A, revendedor com diversas filiais em território mineiro **e ser um estabelecimento atacadista controlado por fabricante de máquinas e equipamentos rodoviários, nos termos do § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008, poderá aplicar a MVA prevista no inciso I do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 em suas operações com as autopeças listadas no item 14 da Parte 2 do mesmo anexo.**

**CONSULTA:**

Está correto o entendimento acima exposto?

**RESPOSTA:**

Inicialmente, cabe ressaltar que a equiparação de que trata o § 6º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/2008 **alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o qual é tratado no referido protocolo distintamente do fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, como é o caso da Consulente, conforme atesta o inciso I do § 2º da cláusula segunda do mesmo protocolo.**

Acrescente-se que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, nos termos do

disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/1993. Reiteradamente, esta Diretoria tem se manifestado em relação ao assunto, conforme Consultas de Contribuintes nºs 114/2012, 200/2012, 061/2013, 208/2013, 081/2014, 089/2014, 098/2014 e 177/2014.

É importante frisar que os convênios e protocolos que tratam de substituição tributária necessitam de regulamentação pelo poder executivo de cada Estado, produzindo efeitos no momento e na forma em que suas disposições são incorporadas pela legislação do Estado, que detém a competência legislativa para tanto.

Portanto, ainda que estivesse regulamentado o § 6º aludido na legislação tributária mineira, a Consulente, nas operações com autopeças, destinadas ao estado de Minas Gerais, deve adotar a MVA prevista na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, observado o disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do mesmo anexo, uma vez que a equiparação alcança apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, e não o atacadista controlado por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, nos termos da distinção feita pelo próprio protocolo.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 13 de agosto de 2015.

(Grifou-se).

Como bem esclarecido pela resposta da Consulta de Contribuinte nº 165/2015, o § 6º da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 prevê a equiparação a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor, o que não é o caso da Autuada, conforme já mencionado.

Ressalta-se, ainda, que o § 6º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 41/08, que trata da equiparação dos estabelecimentos, foi alterado pelo Convênio ICMS nº 89/19, com vigência a partir de 01/02/20:

PROTOCOLO ICMS nº 89/19, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2019

Publicado no DOU de 11.12.2019, pelo Despacho 92/19.

Altera o Protocolo ICMS 41/08 que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças.

(...)

P R O T O C O L O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula primeira Ficam alterados os dispositivos a seguir indicados do Protocolo ICMS 41/08, de 4 de abril de 2008, que passam a vigorar com as seguintes redações:

I - o § 6º da cláusula primeira:

“§ 6º Para os efeitos deste protocolo, equiparase a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor ou por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos de uso agrícola, agropecuário e rodoviário, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade.”;

(...)

Cláusula terceira Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da sua publicação.

Importante destacar que, até 31/01/20, a equiparação prevista no § 6º, da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 41/08, alcançava apenas o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor. A partir de 1º/02/20, o § 6º passou a prever expressamente o estabelecimento atacadista controlado por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, nos termos da distinção feita pelo próprio protocolo.

A internalização na legislação de Minas Gerais ocorreu por meio do Decreto nº 47.836, de 08 de janeiro de 2020, produzindo efeitos a partir de 01/03/20. Confira-se:

DECRETO Nº 47.836, DE 8 DE JANEIRO DE 2020 (MG de 09/01/2020)

Altera o Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Art. 2º - O § 1º do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS fica acrescido do inciso III, com a seguinte redação:

“Art. 57 - (...)

§ 1º - (...)

III - ao estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor ou por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos de uso agrícola, agropecuário ou rodoviário, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade.”.

Art. 4 - Este decreto entra em vigor:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da publicação, relativamente ao § 1º do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS;

Vê-se que foi acrescido o inciso III ao §1º do art. 57 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Decreto nº 47.836, de 08/01/20.

Dessa forma, o “*caput*” do art. 57 passou a ser também aplicado, a partir de 1º/03/20, ao estabelecimento atacadista de peças **controlado por fabricante de veículo automotor ou por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos de uso agrícola, agropecuário ou rodoviário, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade**, o que, também, não é o caso da Autuada.

Destaca-se que a Assessoria, valorizando o contraditório entre as partes e a ampla defesa concedida ao Sujeito Passivo, decidiu exarar o Despacho Interlocutório de fls. 292/294 com o seguinte teor:

1) Apontar, **especificamente**, em qual inciso do art. 57, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, encontra-se enquadrada a Autuada, para fazer jus à utilização da MVA reduzida, nos casos dos produtos listados no Capítulo 01, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

2) Acostar aos autos os documentos que comprovem, **inequivocamente**, tal enquadramento.

3) Quanto à “*Primeira Convenção da Marca Ford*”, acostada às fls. 193/269, **apontar**, no citado documento, a designação do estabelecimento autuado, conforme determina o inciso II, do § 1º, do citado art. 57, se for o caso:

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também:

(...)

II - a outros estabelecimentos **designados** nas convenções da marca celebradas entre o **estabelecimento fabricante de veículos automotores** e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição;

4) Quanto ao “*Contrato de Concessão*” (fls. 179/192), demonstrar, de forma inequívoca, se for o caso, **o cumprimento às condicionantes previstas no inciso III**, do § 1º, do mesmo artigo:

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também:

(...)

EFEITOS A PARTIR DE 01/03/20

III - ao estabelecimento **atacadista** de peças **controlado** por fabricante de veículo automotor ou por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos de uso agrícola, agropecuário ou rodoviário, que opere **exclusivamente** junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de **fidelidade**.

5) Esclarecer o termo “*não exclusivo*” constante do Contrato de Concessão e, se for o caso, **apontar** os termos do referido contrato que **demonstrem** a **fidelidade** prevista na legislação supratranscrita.

#### CONTRATO DE CONCESSÃO

(...)

#### II – DO OBJETO

2.1. – Por este contrato, a COMPANHIA nomeia o CONCESSIONÁRIO, que aceita essa nomeação, como concessionário autorizado e **não exclusivo**, observado o previsto na Cláusula 4.1 deste instrumento, para dentro do TERRITÓRIO, comercializar os PRODUTOS, PEÇAS E SERVIÇO. (Grifos originais)

Entretanto, oportunizado, mais uma vez, para que a Autuada pudesse comprovar as suas alegações, nenhuma informação veio ao presente processo. Conforme já mencionado, regularmente intimada, a Autuada não compareceu aos autos.

Nesse sentido, constata-se que o trabalho fiscal não se trata de mera presunção como alegado pela Defesa, mas pauta-se em provas concretas do ilícito fiscal tributário.

Noutro giro, os Impugnantes alegam a inaplicabilidade de tributação do ICMS/ST em operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, citando jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento, dentre elas, a Súmula 166 do STJ.

Afirmam que “*por desconhecimento técnico da ordem jurídica, efetivou a tributação*”.

Entretanto, a tributação citada pela Defesa (operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte) se refere à operação própria da Autuada, que pertence ao estado de São Paulo.

Conforme ressalta a Fiscalização, “*o imposto aqui em apuração trata-se daquele gerado na entrada pelos seus destinatários contribuintes mineiros com a finalidade de uso/consumo/ativo imobilizado. Pois a Autuada é Substituta Tributária conforme trechos da legislação tributária federal e do Estado de Minas Gerais acima copiados*”.

Portanto, não se exige nos presentes autos ICMS devido em relação a transferência de mercadorias como tangenciado pela Defesa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais do ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e as Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” e inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, da citada Lei:

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;

(Grifou-se)

Nesse sentido, sem razão a Defesa quanto à alegação de falta de enquadramento do Auto de Infração à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, uma vez que, conforme demonstrado no Anexo 3 do Auto de Infração, em parte das notas fiscais que compõe o presente lançamento, a Autuada deixou de consignar a base de cálculo do imposto prevista na legislação, ou a consignou com valor igual a zero.

Registra-se, no que diz respeito ao limitador da multa isolada, previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, utilizado pela Fiscalização, que as multas previstas no referido artigo, ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação.

Constata-se do Anexo 4 do Auto de Infração que tal dispositivo foi observado pela Fiscalização, que adequou a multa isolada exigida, a duas vezes o valor do imposto incidente, o que não se confunde com o imposto exigido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de afronta aos princípios da uniformidade tributária, razoabilidade e ao pretense efeito confiscatório das multas, e, ainda, quanto à solicitação de que toda a matéria objeto da controvérsia entre as partes, seja de ordem constitucional, legal ou fática, deve ser julgada por este E. Conselho, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA

NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Lado outro, os Impugnantes contestam a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária ao argumento de que o “*Auto de Infração não faz qualquer menção sobre a prática de ato ilícito que configure a responsabilidade dos sócios*”.

Defende que “*a responsabilidade do sócio, perante a sociedade, limita-se ao seu capital social. Assim, não havendo qualquer fundamentação e motivação capaz de justificar o ato ilegal supostamente praticado, deve ser aplicada a regra geral da irresponsabilidade do sócio perante a sociedade empresária*”.

Entretanto, não lhes cabe razão.

A inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da autuação decorre, conforme corretamente fundamentado no Auto de Infração, do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos referidos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, conforme demonstrado.

Induvidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas, sendo certo que a situação narrada nos autos caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Dessa forma, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois ele desempenha funções administrativas e participa das deliberações da empresa.

Vale comentar que o TJMG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), que o julgava parcialmente procedente para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Roger do Prado Aun e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Jesunias Leão Ribeiro.

**Sala das Sessões, 22 de setembro de 2022.**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente / Relator**

w/D

24.209/22/1ª

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	24.209/22/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001906542-34	
Impugnação:	40.010153720-90, 40.010153836-36 (Coob.), 40.010153837-17 (Coob.), 40.010153835-55 (Coob.)	
Impugnante:	Mocafor Tratores e Equipamentos Agrícolas Ltda CNPJ: 49.591290/0001-84 Beatriz Dias Cunali (Coob.) CPF: 022.608.598-87 Florindo Barioni (Coob.) CPF: 056.712.488-68 Luiz Antonio Barione (Coob.) CPF: 016.530.438-30	
Proc. S. Passivo:	ANTÔNIO MARIOSA MARTINS/Outro(s)	
Origem:	DF/Muriaé	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre a retenção a menor e a falta de recolhimento do ICMS/ST diferencial de alíquota, no período de maio de 2016 a novembro de 2020, relativo a operações interestaduais, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado de contribuintes mineiros, de produtos relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, com a devida vênia aos entendimentos em contrário, decorre da discordância em relação à inclusão dos sócios coobrigados no polo passivo da presente sujeição tributária, uma vez que não vislumbradas as hipóteses previstas no art. 135, inciso III, do CTN.

Segundo o art. 146, inciso III da Constituição da República, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Cumprindo esse comando, o art. 135 do Código Tributário Nacional assim dispõe:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

- I - as pessoas referidas no artigo anterior;
- II - os mandatários, prepostos e empregados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Reproduzindo o texto da norma complementar, a Lei nº 6.763/75 traz em seu art. 21, § 2º, inciso II previsão semelhante:

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Observamos que as citadas normas, ao disciplinarem o instituto da responsabilidade tributária, limitam sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e, tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Estamos, então, diante da hipótese de responsabilização decorrente de uma conduta ilícita por parte de pessoas que possuem poderes especiais na dinâmica da pessoa jurídica autuada.

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do Código Tributário Nacional, se faz necessária a conjugação de dois elementos, que devem ser demonstrados nos autos pelo Fisco:

1. os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão; e
2. o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Nesse cenário, não há nos autos qualquer comprovação acerca desses dois elementos. A Fiscalização não demonstrou qualquer conduta dolosa dos gestores no desempenho de suas funções, requisito indispensável à inclusão no polo passivo da relação tributária. Denote-se que o caso dos autos, respeitadas as interpretações em sentido diverso, não há como se presumir o dolo ou mesmo a volatilidade em se praticar atos contrários à lei. Não há detalhamento quanto à subsunção fática, probatória e normativa em relação à pretensão de incluir os coobrigados.

Ademais, nos termos da jurisprudência já consolidada do Superior Tribunal de Justiça, o simples não recolhimento de determinado tributo não enseja a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilização de sócios de empresa constituída sob a forma de responsabilidade limitada, conforme excerto do REsp nº 1.645.333 – SP colacionado a seguir:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA DE NATUREZA REPETITIVA. EXECUÇÃO FISCAL. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA OU PRESUNÇÃO DE SUA OCORRÊNCIA. SÚMULA 435/STJ. REDIRECIONAMENTO A SÓCIO-GERENTE OU A ADMINISTRADOR. CONDIÇÃO: EXERCÍCIO DA ADMINISTRAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA, NO MOMENTO DE SUA DISSOLUÇÃO IRREGULAR. INEXISTÊNCIA DE EXERCÍCIO DA ADMINISTRAÇÃO, QUANDO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO INADIMPLIDO OU DO SEU VENCIMENTO. IRRELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL PROVIDO

[...]

XIII. TESE JURÍDICA FIRMADA: "O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL, QUANDO FUNDADO NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA OU NA PRESUNÇÃO DE SUA OCORRÊNCIA, PODE SER AUTORIZADO CONTRA O SÓCIO OU O TERCEIRO NÃO SÓCIO, COM PODERES DE ADMINISTRAÇÃO NA DATA EM QUE CONFIGURADA OU PRESUMIDA A DISSOLUÇÃO IRREGULAR, AINDA QUE NÃO TENHA EXERCIDO PODERES DE GERÊNCIA QUANDO OCORRIDO O FATO GERADOR DO TRIBUTO NÃO ADIMPLIDO, CONFORME ART. 135, III, DO CTN."

O supracitado julgamento, inclusive, deu origem à Súmula nº 430 do STJ que assim dispõe: "o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

Pelo exposto, não tendo a Fiscalização feito provas acerca da conduta dolosa dos sócios na prática de ato ilícito, deve-se concluir pela exclusão dos Coobrigados do polo passivo do lançamento.

**Sala das Sessões, 22 de setembro de 2022.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich**  
**Conselheiro**