

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.232/26/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004097301-71
Impugnação: 40.010159254-39, 40.010159243-60 (Coob.)
Impugnante: Cebrace Cristal Plano Ltda
IE: 001564094.00-00
Multglass S/A (Coob.)
IE: 002989071.00-48
Proc. S. Passivo: Bruno de Almeida Ribeiro/Outro(s), Márcio Augusto Athayde Generoso
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REMETENTE - DESTINATÁRIO. Correta a manutenção da Autuada (Remetente) no polo passivo da obrigação tributária, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09, bem como a eleição da Coobrigada, empresa mineira destinatária das mercadorias, ambas responsáveis pelo recolhimento do imposto devido nas operações objeto de autuação, nos termos do art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75, arts. 12 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 13 e 16 do Anexo VII do RICMS/23.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST incidente sobre as operações remetidas pela Autuada (substituta tributária estabelecida no Estado de São Paulo), destinadas à Coobrigada (Contribuinte mineira), com mercadorias (vidros/espelhos) sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 33.0, 35.0, 37.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, infringindo, dessa maneira, o art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75, art. 1º, inciso II, e art. 12, § 1º, inciso X, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, art. 1º, § 1º, art. 12 e art. 13, § 1º, todos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, bem como a Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 32/09 e a Cláusula quarta do Convênio ICMS nº 142/18. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST incidente sobre as operações remetidas pela Autuada, Cebrace Cristal Plano Ltda, no período de abril de 2022 a julho de 2024, destinadas à Coobrigada, Multglass S/A, com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias (vidros/espelhos) sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 33.0, 35.0, 37.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, infringindo, dessa maneira, o art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75, art. 1º, inciso II, e art. 12, § 1º, inciso X, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, art. 1º, § 1º, art. 12 e art. 13, § 1º, todos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, bem como a Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 32/09 e a Cláusula quarta do Convênio ICMS nº 142/18.

Segundo consta dos relatórios do Auto de Infração, o Fisco observou que, nas notas fiscais objeto de lançamento, a Autuada apresentou a seguinte informação: “Não sujeito a ST, mercadoria destinada a estabelecimento industrial (...)” (grifou-se).

Entretanto, foi verificado pelo Fisco que a destinatária das operações em questão, Multglass S/A, à época em que ocorreram as referidas transações mercantis, não se enquadrava como um estabelecimento exclusivamente industrial, tendo como atividade econômica principal o comércio atacadista de vidros, espelhos, vitrais e molduras.

O Fisco verificou também que a Multglass S/A comercializava os mesmos vidros que adquiria da Cebrace Cristal Plano Ltda para fins de industrialização, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, classificados nas NCMs (NBM/SH) 7003.19.00, 7005.21.00, 7005.29.00, 7007.29.00 e 7009.91.00.

Diante dessas constatações, o Fisco concluiu que as operações em análise não se amoldavam à norma contida na Cláusula nona, inciso III, do Convênio ICMS nº 142/18, recepcionada pelo Estado de Minas Gerais no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, referente a uma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, sendo, portanto, sujeitas ao ICMS/ST.

Assim, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências de ICMS/ST devido nas operações objeto de autuação e da Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, pela falta de consignação, nos documentos fiscais autuados, da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação (ou consigná-la com valor igual a zero), foi exigida exclusivamente da Autuada em Auto de Infração distinto (PTA complementar nº 01.004097541-86), que tramitará juntamente com o presente processo.

Com fundamento no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75, no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 16 do Anexo VII do RICMS/23, o Fisco incluiu no polo passivo da presente obrigação tributária, a título de Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias objeto de autuação, Multglass S/A, na medida em que referida empresa adquiriu da Cebrace Cristal Plano Ltda mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, porém, sem a retenção e o recolhimento do imposto devido nas operações.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 904/943 dos autos, acompanhada dos documentos de págs. 900/903 e 944/974.

Da mesma forma, a Coobrigada apresenta Impugnação às págs. 975/1009, acompanhadas dos documentos de págs. 1010/1078.

Requerem, ao final, que sejam acolhidas as respectivas impugnações, reconhecendo a improcedência da autuação.

Da Juntada de documentos

Em razão de algumas alegações e planilhas apresentadas pela Coobrigada em sua impugnação, a Fiscalização promoveu a juntada de documentos às págs. 1079/1231 dos autos, abrindo, em seguida, nova oportunidade para os Sujeitos Passivos se manifestarem.

Assim, a Autuada e a Coobrigada comparecem novamente aos autos, às págs. 1237/1240 e 1233/1235, respectivamente, apresentando os aditamentos de impugnação.

Da Manifestação Fiscal

Por sua vez, a Fiscalização, em manifestação de págs. 1256/1301, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.302/1.345, opina, em preliminar, pela rejeição das arguições de nulidade prefaciais arguidas, pelo indeferimento da prova pericial requerida 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 Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante/Coobrigada requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, ao argumento de que houve “*cerceamento da ampla defesa e contraditório*”, configurando “*vício insanável*” do Auto de Infração.

Afirma que “*o contribuinte não teve acesso integral ao teor da operação fiscal que embasou o lançamento tributário ou a constituição do crédito fiscal*”.

Segundo a Defesa, “*tal restrição, compromete de forma substancial o exercício pleno do direito de defesa, porquanto impede a análise detalhada dos fundamentos da autuação, a reunião de provas para contrapor os elementos apurados pela administração tributária e a formulação de uma resposta técnica adequada*”.

Alega que *“impedir o advogado de acessar os autos fere não apenas o direito do contribuinte, mas também os direitos funcionais do advogado, o que pode ensejar a nulidade dos atos processuais praticados sem a devida publicidade e acesso da parte interessada”*.

Por sua vez, a Impugnante/Autuada argui que *“a correta comprovação das infrações imputadas ao contribuinte é requisito mínimo de validade da peça acusatória, de maneira que, ausente tal pressuposto, deve ser considerado absolutamente nulo o trabalho fiscal desenvolvido”*.

Entretanto, razão não lhes assiste, pois toda a documentação que fundamentou o trabalho fiscal se encontra nos autos, aos quais a Defesa teve amplo acesso.

Para demonstrar essa assertiva, o Fisco descreve, em sua manifestação fiscal, todas as provas utilizadas para sustentar a acusação fiscal, indicando a respectiva localização no e-PTA, conforme texto a seguir reproduzido:

A acusação fiscal do Auto de Infração versa sobre a falta de retenção e de recolhimento do ICMS-ST, no período de 1 de abril de 2022 a 31 de julho de 2024, (...), incidente sobre operações com vidros, constantes dos itens 33.0, 35.0, 37.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 e do Anexo VII do RICMS/2023, em decorrência de falta de destaque desse imposto nos documentos fiscais relacionados na planilha apensada ao Anexo 3 do Auto de Infração. Para confirmar essa asserção, o Fisco apensou nesse Anexo a relação das NF-es objeto da acusação fiscal, as quais foram emitidas pela Cebrace Cristal Plano Ltda. com destino à Multglass S/A, sem efetuar o destaque do ICMS-ST nas mencionadas NF-es. Além disso, a Fiscalização incluiu nos Anexos 8 a 11 do Auto de Infração os DANFES dessas NF-es.

Para provar que a Multglass S/A realmente efetuou as aquisições contidas nessas NF-es, exibiu-se no Anexo 12 do Auto de Infração o extrato do Livro Registro de Entradas dessa Companhia.

Como a Cebrace Cristal Plano Ltda. indicou no campo “Dados Adicionais” da maioria das NF-es anotadas no Anexo 3 do Auto de Infração a expressão “Não sujeito a ST, mercadoria destinada a estabelecimento industrial (...)” (consoante exemplificou o Fisco no Anexo 13 do Auto de Infração), a Fiscalização apresentou no Relatório Fiscal Complementar do Auto de infração, fls. 14/65 do e-PTA, documento comprobatório (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, extraído do Site da Receita Federal do Brasil) que mostra que a atividade econômica principal da Multglass S/A, no período de 1 de janeiro de 2020 a 31 de julho de 2024, era de Atacadista, afastando, desse modo, a sua

caracterização como estabelecimento industrial, uma vez que para Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, cujo posicionamento já foi expressado em diversas Consultas de Contribuinte, como a de nº 120/2023, a condição para que um estabelecimento industrial se beneficie da inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, prevista no artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e do Anexo VII do RICMS/2023, nas operações interestaduais de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária é "(...) praticar as operações definidas como industrialização conforme inciso II do art. 185 do RICMS/2023, no todo ou em parte, em seu próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal e desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria."

No que diz respeito ao tipo de vidros que a Multglass S/A comercializava, no período de 1 de abril de 2022 a 31 de julho de 2024, a Fiscalização comprovou, no Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, fls. 14/65 do e-PTA, em conjunto com o Anexo 7 desse Lançamento de Ofício, que essa companhia revendia os mesmos vidros relacionados às operações narradas no Anexo 3 do Auto de Infração.

Relativamente às intimações não atendidas pela Multglass S/A, a Fiscalização as apensou nos Anexos 4, 5 e 6 do Auto de Infração.

No que tange ao cálculo do ICMS-ST, a Fiscalização o demonstrou na planilha apensada ao Anexo 2 do Auto de Infração.

Sobre o cálculo da multa de revalidação e a demonstração da composição do crédito tributário original, essas informações foram expostas pelo Fisco no Anexo 1 do Auto de infração.

Portanto, fica evidenciado que toda a afirmação feita pela Fiscalização, no Auto de Infração, foram acompanhados de provas, que, por seu turno, estão anexados nesse Lançamento de Ofício, permitindo, dessa maneira, a ampla defesa e o contraditório dos Autuados.

Quanto à operação "vidraça", a Fiscalização esclarece que no Auto de Infração não foi utilizada nenhuma prova decorrente da diligência que o Fisco fez na mencionada companhia, no dia 11 de julho de 2024.

Assim, como no Auto de Infração não há nenhuma prova coletada durante a execução da operação "vidraça", em vão será discutir no presente e-PTA os

procedimentos efetuados pelo Fisco durante essa operação. Entretanto, fica registrado que todos os procedimentos fiscais efetuados durante a diligência feita na Multglass S/A, no dia 11 de julho de 2024, deram-se nos moldes da legislação tributária e do Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais (CDC/MG), Lei Estadual nº 13.515/2000.

No tocante às provas empregadas no Auto de Infração, foram apenas a relação das NF-es emitidas pela Cebrace Cristal Plano Ltda. para a Multglass S/A, sem o destaque da base de cálculo do ICMS-ST e do ICMS-ST, os DANFEs da supramencionadas NF-es e o Livro Registro de Entradas da Multglass S/A, que se encontra na Escrituração Fiscal Digital (EFD) desta companhia. A respeito da fonte em que estavam armazenados esses documentos fiscais e livro, é o banco de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, que contém a totalidade de todas as NF-es autorizadas pelas Unidades Federativas (UFs) com destino ao estado de Minas Gerais, bem como todas as NF-es autorizadas pelo Estado de Minas Gerais e as EFDs entregues pelos contribuintes ao Fisco Mineiro ou aos Fiscos de outras UF's (sendo que neste caso, a Fiscalização Mineira só tem acesso à escrituração das NF-es destinadas ao estado de Minas Gerais). (Grifou-se).

Pelo exposto, não há dúvidas de que a documentação utilizada pelo Fisco para a elaboração do presente trabalho se encontra devidamente acostada ao processo em análise, demonstrando de forma cristalina as infrações cometidas pelos Sujeitos Passivos.

Destaca-se que 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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Frisa-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante/Autuada pleiteia 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 págs. 929/930 dos autos, os quais, em síntese, abordam questões relacionadas à empresa destinatária, Multglass S/A, ora Coobrigada, a respeito da existência ou não de processo produtivo, da operação de beneficiamento e da capacidade de industrialização/beneficiamento.

Também traz o questionamento de quem é a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, “*considerando o disposto no artigo 15 do Anexo XV do RICMS/2002 ou 16 do RICMS/2023, caso o estabelecimento destinatário (Multi Glass) dos vidros comercializados pela Impugnante desejasse alterar, após o recebimento da mercadoria em seu estabelecimento, a destinação indicada quando da aquisição (de industrialização para revenda)*”.

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 dispondo 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.

Entretanto, nota-se que os quesitos apresentados pela Defesa são imprestáveis para o caso em análise, pois, conforme será abordado na análise de mérito, são quesitos que não afetam a acusação fiscal, relacionados à capacidade de produção dos equipamentos industriais pertencentes à Multglass S/A, ou trata de quesito que já se encontra respondido nos autos, relativo à responsabilidade tributária da Autuada.

Ademais, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pelas Impugnantes em suas defesas, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale destacar que, ao ser requisitada, durante o presente processo, a apresentar informações a respeito da correlação entre os códigos utilizados nas aquisições de vidros e aqueles empregados nas notas fiscais de vendas, bem como relativas a dados dos produtos industrializados, a Impugnante/Coobrigada não traz os esclarecimentos solicitados, pontuando apenas que “*a autuação já fora lavrada e, todos os esclarecimentos necessários para dirimir a controversa já foram apresentados pelo contribuinte em sua impugnação*”. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos são imprestáveis para análise do trabalho, ou já se encontram no conjunto probatório constante dos autos, não deve ser acatado o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

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.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, 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;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST incidente sobre as operações remetidas pela Autuada, Cebrace Cristal Plano Ltda, no período de abril de 2022 a julho de 2024, destinadas à Coobrigada, Multglass S/A, com mercadorias (vidros/espelhos) sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 33.0, 35.0, 37.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, infringindo, dessa maneira, o art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75, art. 1º, inciso II, e art. 12, § 1º, inciso X, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, art. 1º, § 1º, art. 12 e art. 13, § 1º,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

todos da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, bem como a Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 32/09 e a Cláusula quarta do Convênio ICMS nº 142/18.

De acordo com o “*Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração*”, foi deflagrada, em 2024, a operação especial intitulada “Vidraça”, tendo a Cebrace Cristal Plano Ltda e a MultGlass S/A entre as empresas alvo dessa ação fiscalizatória, uma vez que foi constatado que a Cebrace Cristal Plano Ltda vendia parte dos vidros sujeitos ao ICMS/ST sem a retenção e o recolhimento do imposto, e a MultGlass S/A, além de adquirir tais mercadorias sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST previsto na legislação, vendia os mesmos produtos sem o destaque do imposto devido na operação, informando, nas notas fiscais de venda, que o imposto já havia sido retido por substituição tributária.

Durante o processo de auditoria, o Fisco expediu três intimações à Contribuinte Multglass S/A (Termos de Intimação que compõem os Anexos 4 a 6 do Auto de Infração), as quais não foram atendidas pela empresa.

Segundo consta dos relatórios do Auto de Infração, o Fisco observou que, nas notas fiscais objeto de lançamento (relacionadas na planilha do Anexo 3 do Auto de Infração), especificamente no campo “Dados Adicionais” dos DANFES anexados aos autos, de forma exemplificativa, compondo o Anexo 13 do Auto de Infração, a Autuada apresentou a seguinte informação: “Não sujeito a ST, mercadoria destinada a estabelecimento industrial (...)” (Grifou-se).

Entretanto, foi verificado pelo Fisco que a destinatária das operações em questão, Multglass S/A, à época em que ocorreram as referidas transações mercantis, não se enquadrava como um estabelecimento exclusivamente industrial, tendo como atividade econômica principal o comércio atacadista de vidros, espelhos, vitrais e molduras.

O Fisco verificou também que a Multglass S/A comercializava os mesmos vidros que adquiria da Cebrace Cristal Plano Ltda para fins de industrialização, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, classificados nas NCMs (NBM/SH) 7003.19.00, 7005.21.00, 7005.29.00, 7007.29.00 e 7009.91.00.

Diante dessas constatações, o Fisco concluiu que as operações em análise não se amoldavam à norma contida na Cláusula nona, inciso III, do Convênio ICMS nº 142/18, recepcionada pelo Estado de Minas Gerais no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, referente a uma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, sendo, portanto, sujeitas ao ICMS/ST.

A fim de demonstrar que a destinatária das operações autuadas, Multglass S/A revendia a mesma mercadoria que adquiria da Cebrace Cristal Plano Ltda para beneficiamento, o Fisco elaborou o documento que compõe o Anexo 7 do Auto de Infração, intitulado “Correlação Aquisição x Venda”, no qual apresenta exemplos de correlação entre o vidro adquirido da Autuada e o vendido pela Multglass S/A.

Dessa forma, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências de ICMS/ST devido nas operações objeto de autuação e da Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

A apuração do valor do imposto exigido encontra-se demonstrada na planilha que compõe o Anexo 2 do Auto de Infração, cujo montante de cada mês do período autuado foi levado à planilha integrante do Anexo 1 do Auto de Infração, utilizada para a elaboração do Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT.

Nos Anexos 8 a 11 do Auto de Infração, foram acostadas cópias dos DANFES objeto de autuação, demonstrando a falta de retenção do imposto exigido nos autos.

Complementando a documentação analisada, o Fisco também acosta aos autos trechos do livro de Registros de Entrada da Multglass S/A (Anexo 12 do Auto de Infração) e telas cadastrais que indicam o regime de recolhimento das empresas Cebrace Cristal Plano Ltda e Multglass S/A (Anexo 14 do Auto de Infração).

Ressalta-se que a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, pela falta de consignação, nos documentos fiscais autuados, da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação (ou consigná-la com valor igual a zero), foi exigida exclusivamente da Autuada em Auto de Infração distinto (PTA complementar nº 01.004097541-86), que tramitará juntamente com o presente processo.

Com fundamento no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75, no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 16 do Anexo VII do RICMS/23, o Fisco incluiu no polo passivo da presente obrigação tributária, a título de Coobrigada, a empresa destinatária das mercadorias objeto de autuação, Multglass S/A, na medida em que referida empresa adquiriu da Cebrace Cristal Plano Ltda mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, porém, sem a retenção e o recolhimento do imposto devido nas operações.

Em sua peça de defesa, a Impugnante/Atuada, após apresentar um “*breve panorama institucional*”, destaca que, a fim de assegurar o correto cumprimento de suas obrigações tributárias, “*estruturou seus processos internos de modo a refletir com exatidão as particularidades das operações de seus clientes, especialmente considerando as diversas finalidades a que seus produtos se destinam*”.

Assim, estabeleceu uma metodologia que “*permite distinguir, em cada relação comercial, se a venda das chapas de vidro e espelhos se destina à transformação industrial, à integração em processos produtivos ou à simples comercialização para revenda*”.

Acrescenta que “*tais procedimentos são iniciados já no cadastro de seus clientes, o qual é amparado, inclusive, por visitas técnicas e pela obtenção de registros fotográficos das unidades fabris, industriais ou comerciais*”.

Alega, então, que é “*inequívoco*” que a empresa destinatária das operações autuadas, ora Coobrigada, “*possui atividade econômica “dupla”, sendo a principal de comércio e a secundária de indústria*”, concluindo que “*a “destinação” de mercadorias para estabelecimento industrial é verdade irrefutável*”. (Grifou-se).

Para comprovar suas alegações, a Impugnante/Atuada exhibe os seguintes documentos relativos ao cliente Multglass S/A: Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da Receita Federal do Brasil; Consulta Pública ao Cadastro do

Estado de Minas Gerais e; “prints” de informações extraídas da tela principal do “site” da empresa, inclusive foto do estabelecimento, contendo imagem de equipamentos, em relação à qual, a Defesa pontua que “há expressa informação acerca do “beneficiamento”, que é realizado por intermédio de um “equipamento” para têmpera de vidro, o que revela inequívoca atividade industrial”. (págs. 913/915 do e-PTA).

Informa, também que “referida sistemática de controle interno é complementada, ainda, pela exigência de apresentação de declaração formal – acompanhada de dossiê – firmada pelos próprios clientes, por meio da qual atestam que os produtos adquiridos serão destinados à industrialização”, conforme documento anexado às págs. 915/916 e 945 do e-PTA.

Comenta, ainda, que “esta metodologia de controle interno e conformidade é também complementada pela realização de vendas, quando interestaduais, sob a modalidade “CIF” (que significa Cost, Insurance, and Freight – ou Custo, Seguro e Frete), pela qual a Impugnante se responsabiliza por todos os custos e riscos relacionados ao transporte da mercadoria até o ponto de destino, evitando qualquer tipo de “desvio” de conduta que porventura descaracterize a operação realizada”.

Segundo a Defesa, “evidentemente que, após a entrega das mercadorias nos estabelecimentos destinatários, a Impugnante não detém meios para garantir que os produtos adquiridos sejam de fato utilizados tais como “previamente” indicados (nesta hipótese, para industrialização), já que essa responsabilidade passa a recair exclusivamente sobre os próprios adquirentes e demais entes públicos encarregados da tarefa fiscalizatória”.

Trazendo o conceito de industrialização previsto no regulamento mineiro, a Impugnante/Autuada reforça a observação de que “a “destinatária” dos vidros, além de afirmar realizar o “beneficiamento” dos vidros (hipótese, portanto, enquadrável nos artigos 222, II, ‘b’, RICMS/2002 ou 185, II, ‘b’, RICMS/2023), possui equipamento próprio para a “têmpera” de vidros, portanto, é inequívoca a capacidade INDUSTRIAL da unidade”, conforme imagens destacadas na peça impugnatória, relativas aos equipamentos presentes no estabelecimento da Multglass S/A.

Explica que “a têmpera consiste no aquecimento e resfriamento brusco do vidro, que adquire características próprias de resistência e fragmentação, passando a ser classificado, por exemplo, como vidro de segurança, produto com identidade e aplicabilidade distinta do vidro comum”.

Acrescenta que “são operações que, embora não gerem espécie nova de mercadoria, alteram significativamente a forma, apresentação e funcionalidade do produto, o que justifica seu enquadramento como industrialização por beneficiamento”.

Sustenta que “nestas operações de beneficiamento, não se aplica o regime de substituição tributária, conforme já reconhecido por decisões do E. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (v.g., Acórdão nº 18.790/08/3ª e nº 23.648/21/3ª), que identificam a modificação física do vidro – como a realização de bisotê – com afastamento de sua sujeição ao regime de ST”.

Segundo a Defesa, “referidos processos (têmpera ou lapidação) são devidamente observados no caso concreto, uma vez que parcela relevante das vendas de chapas de vidro plano realizadas pela Impugnante à MULTI GLASS têm justamente esta destinação, dado que referida parceira comercial dispõe de um dos maiores fornos de têmpera do Estado de Minas Gerais, equipamento destinado justamente à industrialização, isto é, fabricação de vidros temperados e/ou lapidados”.

Já em relação às operações de saída destinadas à revenda das chapas de vidro e espelhos pelo adquirente, a Impugnante/Autuada afirma que, em atenção à legislação vigente, “adota o regime de substituição tributária, responsabilizando-se pelo recolhimento antecipado do ICMS devido nas operações subsequentes”, conforme o próprio Fisco admite, em seu Relatório Fiscal Complementar, que parte das mercadorias vendidas à empresa Multglass S/A foi objeto de tributação pelo regime de substituição tributária, com destaque e recolhimento do ICMS/ST.

Declara, então, que é adotado “o regime tributário de que adequa à respectiva operação, conforme definido pela “destinatária” no tocante à destinação que será dada aos produtos comercializados/vendidos”.

Pontua, ainda, que, no presente caso, “caberia à fiscalização avaliar corretamente elementos e/ou documentos essenciais para comprovação da infração imputada”, o que, segundo ela, “não ocorreu”.

Reclama que “não se pode simplesmente “ignorar” o processo produtivo/industrial de um contribuinte analisando, à distância, unicamente a “página do site” e/ou suas “informações cadastrais””, uma vez que, “se há operação industrial, esta deve ser aferida “in-loco”, no estabelecimento, de forma a criar a efetiva convicção acerca da existência ou não de processo fabril, elemento este essencial para eventual descaracterização das operações praticadas pela Impugnante, não sujeitas ao regime de substituição tributária”.

Acrescenta que, “sem a efetiva “prova” acerca da existência ou não de processo industrial pelo estabelecimento destinatário, não poderia a fiscalização afastar, sob critérios escusos, o próprio artigo 18, inciso IV, da Parte I do Anexo XV do RICMS/2002, que recepcionou a Cláusula Nona do Convênio ICMS 142/2018”.

Por seu turno, a Impugnante/Coobrigada assevera que não ocorreu a retenção do ICMS/ST nas operações autuadas “pela simples razão do impugnante ser também industrializador e, portanto, tratando-se de matéria prima, não estão sujeitas ao ICMS ST, conforme art. 150, do Anexo VII do RICMS/2023”.

Comenta que “o fisco trouxe duas realidades distorcidas, quais sejam: (a) a impugnante não é estabelecimento industrial e, (b) a impugnante comercializa os mesmos vidros que adquire para industrialização”.

Para demonstrar que a empresa é um estabelecimento industrial, a Impugnante/Coobrigada apresenta em sua peça defensiva as seguintes documentações/informações:

- Cartão do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ em que consta como atividade secundária o CNAE de fabricação de vidro plano e de artigos de vidro.

Defende que “o fato de não conter o CNAE principal de indústria em nada o prejudica quanto à prática efetiva da industrialização dos itens. Isto é, o que caracteriza um estabelecimento (industrial ou distribuidor) não é, apenas a ordem dos CNAE estabelecidos (Se principal ou secundário), mas de fato, o que se realiza na prática, no dia a dia da empresa”. Esclarece que o fato de o CNAE de distribuidor constar como principal “se dá, única e exclusivamente, pelo fato de que na prática a maior parte da operação da empresa se dá com a revenda”; (grifou-se).

- Imagens do estabelecimento, ilustrando todo o maquinário que a empresa possui para exercer a atividade de industrialização;

- Indicação do site da empresa, no qual existem informações que evidenciam as atividades de revenda e indústria da empresa. Salienta que “a empresa sempre deixou claro que exerce atividades de revenda e beneficiamento de vidro, observando a regra de tributação do ICMS-ST, conforme as disposições gerais do Anexo VII do RICMS/MG, na entrada das mercadorias, e promovendo o destaque do ICMS-ST na saída, quando preenchidos os requisitos previstos no art. 150 do referido anexo”; (grifou-se).

- Planilha de insumo (doc. 7) em que consta a relação de “diversas aquisições de insumos, tais como: rebolos, bobina, brocas, escariadores entre outros”. Afirma que realiza diversas operações de beneficiamento, além do mero corte de vidro, o que pode ser percebido tanto pelo maquinário existente na empresa quanto pelos insumos adquiridos;

- Imagens do processo produtivo, que, segundo a Impugnante, “comprovam as etapas do processo de beneficiamento realizadas sobre os produtos vidro e espelho, consistentes em operações como corte, lapidação, furação, e/ou biselamento, lavagem e/ou têmpera, dentre outras intervenções técnicas que agregam valor e alteram substancialmente as características dos produtos originalmente recebidos”;

- Notas fiscais de venda de vidro temperado (doc. 8 – NF Vidro Temperado), que, de acordo com a Defesa, foram emitidas “com a devida classificação fiscal no NCM 7007.19.00, as quais demonstram, de forma objetiva e documental, que a empresa efetivamente realiza o processo de beneficiamento térmico (têmpera), caracterizador da atividade industrial conforme definido no art. 4º, inciso II, do RIPI/2010”.

A Impugnante/Coobrigada defende que é lícito o exercício das atividades de revenda e indústria de forma simultânea e que “a simples ausência de alteração do NCM, ou a manutenção da descrição regular do produto vendido pela indústria, não é suficiente para descaracterizar sua atividade industrial, reduzindo-a à mera revenda”.

Informa que, “em relação ao espelho, ainda que não passe pelo processo de têmpera, é plenamente possível identificar a ocorrência de industrialização, na modalidade beneficiamento, conforme previsto no art. 4º, inciso II, do RIPI/2010”.

Observa que, “no relatório fiscal, foram anexadas diversas notas fiscais de venda de espelhos emitidas por esta impugnante contendo a descrição “Espelho Cebrace””.

Explica que “*tal menção, contudo, não tem por objetivo indicar a simples revenda do produto, mas sim valorizar a parceria comercial firmada com a fornecedora Cebrace, uma das principais fabricantes do setor, conferindo credibilidade e qualidade percebida junto ao cliente final*”.

Destaca que “*a natureza da operação — se revenda ou industrialização — deve ser apurada com base no efetivo tratamento técnico realizado sobre o material, como lapidação, furação, bisotê e outros processos de beneficiamento que, conforme demonstrado, são regularmente executados por esta empresa*”.

Comenta que “*o espelho beneficiado industrialmente apresenta características visuais e técnicas substancialmente distintas em relação ao espelho em meia chapa ou mesmo à chaparia original, ainda que ambos permaneçam classificados sob o mesmo código NCM*”.

Afirma que “*tanto o vidro quanto o espelho destinado à revenda tiveram o ICMS-ST devidamente antecipado e recolhido aos cofres públicos do Estado de Minas Gerais, conforme exigência legal*”.

Sustenta que “*tributar também o estoque destinado ao beneficiamento — ou seja, à industrialização pela empresa contribuinte — configura violação ao princípio da legalidade tributária e à própria sistemática da substituição tributária*”, desconsiderando, ainda, “*a norma expressa contida no art. 150 do Anexo VII do RICMS/MG, que prevê hipóteses específicas de tributação e não autoriza a reclassificação do estoque previamente tributado como se fosse operação de revenda, quando na realidade está vinculado ao processo industrial*”.

Não obstante a extensa argumentação das Impugnantes no sentido de demonstrar que a destinatária das operações autuadas, Multglass S/A (ora Coobrigada), exerce não só a atividade de comércio, mas também a atividade de indústria, salienta-se que essa questão não é objeto de contenda nestes autos. O Fisco não tenta, em momento algum, descaracterizar a atividade de beneficiamento de vidros/espelhos da Coobrigada, quando exercida.

Pelo contrário, pois o Fisco traz aos autos telas cadastrais da Multglass S/A, evidenciando que a empresa tem, como atividade econômica principal, o comércio atacadista, mas também tem, como atividade secundária, a fabricação de vidro.

Observa-se que os elementos constantes dos autos, trazidos tanto pelo Fisco (especialmente informações/documentações constantes do Relatório Fiscal Complementar e do Anexo 7 do Auto de Infração) quanto pelas próprias Impugnantes, confirmam tais informações cadastrais, demonstrando que a empresa Multglass S/A tem como atividade preponderante a comercialização de vidros/espelhos, inclusive a comercialização dos mesmos vidros adquiridos da Autuada para fins de beneficiamento, cujo processo representa a atividade secundária da empresa.

Ocorre que, considerando que as mercadorias em análise são sujeitas ao regime de substituição tributária, fato que também não é contestado pelos Sujeitos Passivos, a legislação tributária prevê que uma das hipóteses de inaplicabilidade de tal regime é a operação com mercadorias destinadas a “*estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou material de embalagem”, e ainda com a condicionante de a indústria destinatária não comercializar a mesma mercadoria adquirida para industrializar.

Veja-se a redação do art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 (ou do Anexo VII do RICMS/23), que recepcionou a Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18:

Convênio ICMS nº 142/18

(...)

Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

(...)

III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

(...). (Grifou-se).

RICMS/02 (ou RICMS/23)

Anexo XV (ou Anexo VII)

Subseção II (ou Seção II)

Das Hipóteses de Inaplicabilidade da Substituição Tributária

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

(...). (Grifou-se).

O Fisco, então, verificando que a empresa destinatária, Multglass S/A, tem como atividade preponderante o comércio atacadista e, ainda, revende a mesma mercadoria que adquire da Autuada para fins de industrialização, constatou que referido estabelecimento destinatário não cumpria as condições estabelecidas na legislação para fruição do benefício de inaplicabilidade da substituição tributária, devendo, portanto, receber todas as mercadorias com o devido recolhimento de ICMS/ST, independentemente de a mercadoria adquirida ser utilizada na industrialização ou ser revendida.

Conforme bem registrado no Acórdão nº 21.835/18/2ª, exarado pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, e citado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, “retornando à hipótese descrita no inciso IV do art. 18, Parte I do Anexo XV, tem-se que a previsão de inaplicabilidade da substituição tributária neste caso refere-se à situação em que sequer haveria operação subsequente com a 25.232/26/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria em questão, haja vista a sua submissão a 'processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem', por parte do estabelecimento industrial destinatário”.

Referida decisão registra, ainda, que “o dispositivo em tela refere-se aos estabelecimentos que desenvolvam exclusivamente atividade industrial, e não aos casos em que o contribuinte desenvolve simultaneamente atividade meramente comercial” (destacou-se), como é o caso da Coobrigada, com atividades simultâneas de comércio atacadista (principal) e indústria (secundária), fato indiscutível que é demonstrado pela própria Defesa.

Importa trazer, ainda, os seguintes comentários exibidos na citada decisão:

ACÓRDÃO Nº 21.835/18/2ª

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - TINTAS/VERNIZES E ASSEMELHADOS. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST, DEVIDO PELA COOBRIGADA, ESTABELECIDADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO CONVÊNIO ICMS Nº 74/94, EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS (SOLVENTES), RELACIONADAS NO ITEM 11 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 31/12/15), DESTINADAS A CONTRIBUINTE MINEIRO (RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO ART. 22, § § 18 E 20 DA LEI Nº 6.763/75). INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DE TODO MODO, TAMBÉM AQUI NÃO SE AFIGURA ADMISSÍVEL QUE HAJA UMA CONFUSÃO ENTRE AS FIGURAS DO SUBSTITUTO E DO SUBSTITUÍDO, OU, DITO DE OUTRO MODO, ENTRE ESTOQUES JÁ GRAVADOS PELO ICMS/ST E ESTOQUES AINDA NÃO TRIBUTADOS.

NESSA PERSPECTIVA, HÁ QUE SE CONSIDERAR QUE O DISPOSITIVO EM TELA REFERE-SE AOS ESTABELECEMENTOS QUE DESENVOLVAM EXCLUSIVAMENTE ATIVIDADE INDUSTRIAL, E NÃO AOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE DESENVOLVE SIMULTANEAMENTE ATIVIDADE MERAMENTE COMERCIAL.

COM EFEITO, A FUNDAMENTAR TAL ENTENDIMENTO, TEM-SE:

- EM PRIMEIRO LUGAR, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA SEMPRE QUE SE REFERE A ESTABELECEMENTO INDUSTRIAL TRABALHA COM A DEFINIÇÃO DE ESTABELECEMENTO EXCLUSIVAMENTE INDUSTRIAL, AINDA QUE NÃO CONSIGNE DE FORMA EXPRESSA A QUALIFICAÇÃO DE EXCLUSIVIDADE, ASPECTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TAMBÉM EVIDENCIADO NA LEGISLAÇÃO COMPARADA DAS OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO;

- EM SEGUNDO LUGAR, O FATO DE QUE A ADOÇÃO DE INTERPRETAÇÃO DIVERSA ACABARIA POR FRAGILIZAR O PRÓPRIO INSTITUTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE BASTARIA A QUALQUER ESTABELECIMENTO COMERCIAL REALIZAR UMA DAS ATIVIDADES DESCRITAS COMO INDUSTRIALIZAÇÃO (ARROLADAS NO ART. 222, INCISO II, DO RICMS) PARA QUE AS REMESSAS DOS PRODUTOS A ELE DESTINADOS SE FIZESSE SEM A RETENÇÃO DO IMPOSTO.

CABE REGISTRAR, EM REFORÇO A ESSA POSIÇÃO, A GRANDE AMPLITUDE DOS CONCEITOS CONSTANTES DO ART. 222, INCISO II, DO RICMS/02, OS QUAIS FORAM REPRODUZIDOS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) SEM QUE FOSSEM TAMBÉM TRANSCRITAS AS EXCEÇÕES A TAIS CONCEITOS, CONSTANTES DESSA MESMA LEGISLAÇÃO FEDERAL;

- EM TERCEIRO LUGAR, VALE LEMBRAR QUE, COMO VISTO ACIMA, NAS REMESSAS PARA “ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DESTE ESTADO” DE PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A REGRA É PRECISAMENTE A RESPONSABILIDADE DO RESPECTIVO REMETENTE. AS EXCEÇÕES CONSTANTES DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DEVEM SER INTERPRETADAS COMO TAL.

EM OUTRAS PALAVRAS, NÃO SE DEVE CONSIDERAR QUE A REFERIDA REGRA DE EXCEÇÃO, ONDE SE MENCIONA EXPRESSAMENTE “OPERAÇÕES QUE DESTINEM MERCADORIAS A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL” (GRIFOU-SE), SEJA INTERPRETADA AMPLIATIVAMENTE DE MODO A ALCANÇAR TAMBÉM ESTABELECIMENTOS NOS QUAIS SE DESENVOLVA ATIVIDADE TÍPICAMENTE COMERCIAL, AINDA QUE A PAR DA ATIVIDADE INDUSTRIAL.

VALE RESSALTAR QUE, PARA FINS DA LEGISLAÇÃO DO ICMS, QUANDO ESTABELECIMENTOS QUE DESENVOLVEM ATIVIDADE COMERCIAL COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SÃO COLOCADOS NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, TAL RESPONSABILIDADE DECORRE DA ENTRADA DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO, CONSOANTE VISTO NA ANÁLISE DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO PRÓPRIO ART. 18 DO ANEXO XV;

- EM QUARTO LUGAR, CABE LEMBRAR QUE O COMANDO CONTIDO NO § 2º, INCISO II DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 ALUDE ESPECIFICAMENTE, TAL COMO O PRÓPRIO TEXTO DO INCISO IV MENCIONADO PELA DEFESA, A “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL”, EXPRESSÃO ESSA QUE NÃO SE CONFUNDE COM A SITUAÇÃO NA QUAL A ATIVIDADE TÍPICAMENTE COMERCIAL TAMBÉM É DESENVOLVIDA PELO CONTRIBUINTE.

EM OUTRAS PALAVRAS, QUANDO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO, E MAIS ESPECIFICAMENTE O ANEXO XV DO

RICMS/02, NÃO BUSCA DISTINGUIR A NATUREZA DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA, VALE-SE DE EXPRESSÕES GENÉRICAS TAIS COMO “ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO” OU “ESTABELECIMENTO DO ADQUIRENTE” OU “MESMO ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DESTE ESTADO”.

POR OUTRO LADO, NOS CASOS EM QUE TAL DISTINÇÃO É RELEVANTE, UTILIZA EXPRESSÕES MAIS ESPECÍFICAS, COMO “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL” OU “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE”, OU AINDA “ESTABELECIMENTO VAREJISTA”, “ESTABELECIMENTO COMERCIAL” E “ESTABELECIMENTO IMPORTADOR”. NÃO SE JUSTIFICARIA, PORTANTO, QUE, NESTE CASO ESPECÍFICO, DIFERENTEMENTE DA TÉCNICA ADOTADA NO RESTANTE DO REGULAMENTO DO ICMS, AO VALER-SE DA EXPRESSÃO “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL”, O LEGISLADOR ESTEJA SE REFERINDO, INDISTINTAMENTE, A ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS, COMERCIAIS, OU MESMO INDUSTRIAIS E COMERCIAIS.

DEMAIS DISSO, VALE LEMBRAR AINDA QUE, DE ACORDO COM O DISPOSTO NO § 8º DO ART. 66 DO RICMS/02, O “CONTRIBUINTE QUE RECEBER MERCADORIA COM O IMPOSTO RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU QUE TENHA RECOLHIDO O IMPOSTO SOB O REFERIDO TÍTULO EM VIRTUDE DA ENTRADA DA MERCADORIA EM TERRITÓRIO MINEIRO OU NO MOMENTO DA ENTRADA DA MERCADORIA EM SEU ESTABELECIMENTO E NÃO DESTINÁ-LA À COMERCIALIZAÇÃO, PODERÁ APROPRIAR-SE, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO VALOR DO IMPOSTO QUE INCIDIU NAS OPERAÇÕES COM A MERCADORIA”.

A RAZÃO DE SER DESSE DISPOSITIVO NÃO É OUTRA SENÃO RESOLVER SITUAÇÕES TAIS COMO A REFERIDA NO INCISO IV DO ART. 18 DO ANEXO XV, OU SEJA, SITUAÇÕES NAS QUAIS O ESTABELECIMENTO COMERCIAL EVENTUALMENTE NÃO DESTINAR O PRODUTO JÁ GRAVADO PELA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA À COMERCIALIZAÇÃO. NESSE CASO, A NÃO CUMULATIVIDADE RESOLVE-SE MEDIANTE O APROVEITAMENTO DO RESPECTIVO IMPOSTO COMO CRÉDITO.

NESSE SENTIDO, PELAS RAZÕES ADUZIDAS, A REGRA CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS NÃO SE APLICA NA HIPÓTESE EM QUE O ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO DESENVOLVA ATIVIDADE TÍPICAMENTE COMERCIAL, AINDA QUE EM PARALELO À ATIVIDADE INDUSTRIAL, COMO É O CASO DOS PRESENTES AUTOS.

(...).(GRIFOU-SE).

Portanto, a afirmação do Fisco de que “a Multi Glass S.A. não é um estabelecimento industrial” é justamente nesse sentido, de que a empresa não desenvolve exclusivamente atividade industrial, pois tem como atividade principal o comércio atacadista.

Vale destacar o esclarecimento constante da decisão parcialmente reproduzida acima de que o estoque de uma determinada mercadoria adquirida não

pode apresentar tratamentos distintos entre os itens que o compõem, ou seja, nele não pode haver produtos com e sem a tributação de ICMS/ST.

Salienta-se, também, a informação relacionada ao princípio da não cumulatividade, de que, “*de acordo com o disposto no § 8º do art. 66 do ricms/02, o “contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria”*”.

Como bem lembrado pelo Fisco no Relatório Fiscal Complementar, a Consulta de Contribuinte nº 120/2023 descreve “*o posicionamento da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais sobre esse conceito e a sua ressalva (para o caso de comercialização da mesma mercadoria adquirida para ser empregada no processo de industrialização como matéria-prima)*”. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 120/2023

(...)

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – INAPLICABILIDADE – RESPONSABILIDADE DO REMETENTE – O regime de substituição tributária do imposto não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria, consoante inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, observado o disposto nos §§ 3º e 4º, ambos desse mesmo artigo.

(...)

CONSULTA:

1 – Uma vez realizada a venda interestadual para empresa com atividade industrial, sendo esta listada como atividade principal ou secundária no seu CNPJ, citando o dispositivo legal da inaplicabilidade do ICMS/ST, o não pagamento desse imposto está correto?

2 – Caso um dos adquirentes, de forma dolosa ou não, realize a venda do item adquirido para fins de matéria-prima, a quem cabe recolher e responder por essa infração?

3 – Caso a resposta ao questionamento 2 seja o fornecedor/consultante, quais as ferramentas legais este teria para “vigiar” seus clientes?

4 – Caso inexista ferramentas desse controle de seus clientes, como pode realizar vendas interestaduais para industriais com segurança e sem surpresas na mudança de interpretações da fiscalização?

RESPOSTA:

(...)

1 – Regra geral, a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial, conforme previsto no inciso IV c/c §§ 3º e 4º, todos do art. 18 anteriormente citado.

Todavia, para que seja atribuída ao destinatário dessas mercadorias a condição de estabelecimento industrial, requisito para a caracterização da hipótese de inaplicabilidade em questão, este deverá praticar operações definidas como industrialização conforme inciso II do art. 185 do RICMS/2023, no todo ou em parte, em seu próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal e desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria.

Nesse sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 235/2019, 102/2017, 230/2016, 045/2016, 018/2016, dentre outras.

2 – Conforme o caso em questão, o remetente da mercadoria sujeita à substituição tributária é o sujeito passivo pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST, nos termos do art. 13 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, caso não seja observado o prescrito no inciso IV c/c § 3º e 4º, todos do art. 18 dessa mesma Parte 1.

Cumpre salientar que o estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 do referido Anexo VII, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, nos termos do art. 16 da Parte 1 desse mesmo Anexo VII.

Depreende-se que, tanto o remetente quando o destinatário tem interesse comum no fato gerador do tributo, portanto aplica-se o instituto da solidariedade, não comportando benefício de ordem, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

(...)

3 – No caso em questão, a Consulente deverá observar as formalidades previstas no inciso IV do caput c/c § 3º e § 4º, todos do art. 18 em referência, no que concerne às obrigações que garantam a inaplicabilidade da substituição tributária em relação às operações destinadas a este estado.

Assim, a Consulente remetente da mercadoria, poderá avaliar: se a atividade econômica principal do destinatário registrada no cadastro deste estado, é compatível com processo de industrialização da mercadoria; se o destinatário não exerce atividade de comercialização da mesma mercadoria adquirida da Consulente; além de observar as demais obrigações para emissão da nota fiscal que acobertará a operação, em especial, indicando no campo Informações Complementares desta o dispositivo em que se fundamenta a inaplicabilidade da substituição tributária.

Sem extrapolar o escopo do foro previsto para o processo de consulta de contribuinte, dentre as ferramentas de pesquisa, a Consulente poderá, por exemplo, realizar consulta pública das atividades exercidas pelos seus clientes no comprovante de inscrição e de situação cadastral no site da RFB hospedado na internet no endereço: https://solucoes.receita.fazenda.gov.br/servicos/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao.asp; consultar a atividade principal exercida, dentre outras informações no cadastro estadual de contribuintes do ICMS de Minas Gerais, por intermédio do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA), assentado no Cadastro Centralizado de Contribuinte hospedado na internet no site: <https://dfeportal.svrs.rs.gov.br/NFE/CCC>; além de utilizar-se das relações comerciais para obter informações diretamente dos seus clientes, dentre outros.

4 – Prejudicada.

(...). (Grifou-se).

Assim, como a Coobrigada, empresa destinatária das mercadorias constantes das notas fiscais objeto de autuação, não possui como atividade principal a industrialização, apenas secundária, e, simultaneamente, revende as mesmas mercadorias adquiridas para a utilização em processo industrial, correto o posicionamento do Fisco de ser devido o ICMS/ST nas operações em análise, restando, portanto, adequadas as exigências fiscais.

No tocante aos acórdãos exarados pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, citados pela Defesa no intuito de reforçar suas alegações, vale

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reproduzir os comentários do Fisco em sua manifestação fiscal, demonstrando que o Acórdão nº 18.790/08/3ª trata de situação fática diversa da narrada nestes autos e o Acórdão nº 23.648/21/3ª trata de decisão convergente ao presente trabalho:

A Cebrace Cristal Plano Ltda. afirmou que não se aplica a retenção do ICMS-ST nas operações de aquisições de vidros sujeitos ao regime de substituição tributária desse imposto quando destinadas à beneficiamento, consoante já reconheceu o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais nos Acórdãos nºs 18.790/08/3ª e 23.648/21/3ª. (fl. 919 do e-PTA)

A respeito do Acórdão nº 18.790/08/3ª, a Fiscalização esclarece que esse Acórdão versa sobre uma constatação de transporte de vidro desacobertado de documento fiscal hábil, em 4 de novembro de 2007. Para confirmar a mencionada asserção, expõe-se o seguinte trecho desse julgado:

Acórdão nº 18.790/08/3ª do CC/MG

“ao se efetuar conferência física das mercadorias relacionadas nas notas fiscais (fls. 08/25), constatou-se que estas divergiam das que efetivamente estavam sendo transportadas, fato devidamente comprovado através de documentos extras fiscais encontrados na cabine do veículo (fls. 26/41) que também demonstram que os códigos da TIPI utilizados pelo contribuinte estavam incorretos”

Nesse julgamento do Acórdão nº 18.790/08/3ª, o E. Conselho entendeu que estava correta a exigência do ICMS na saída desse vidro, uma vez que essa mercadoria não estava sujeita ao regime de substituição tributária. Para demonstrar esse entendimento do referido Tribunal Administrativo, exhibe-se o trecho a seguir desse Acórdão:

ACÓRDÃO Nº 18.790/08/3ª DO CC/MG

“A FALTA DE IDENTIDADE ENTRE OS PRODUTOS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS RETRO CITADAS E AQUELES EFETIVAMENTE TRANSPORTADOS LEVOU EM CONSIDERAÇÃO AS INFORMAÇÕES OBTIDAS NO CONFRONTO ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS E OS ‘ROMANEIOS DE CRISTAIS USINADOS CONFERIDOS E ENTREGUES’ DE FLS. 26/41, QUE DESCREVEM DETALHADO E CORRETAMENTE O PRODUTO EFETIVAMENTE TRANSPORTADO. DE ACORDO COM TAIS DOCUMENTOS OS PRODUTOS TRANSPORTADOS TÊM COMO ALVO O SEGMENTO MOVELEIRO E DE DECORAÇÃO E PARA CUMPRIR TAL OBJETIVO FORAM USINADOS E BISOTADOS (BISELADOS) O QUE MODIFICA A SUA CLASSIFICAÇÃO NA NBM/SH PARA 700600.00 E, CONSEQUENTEMENTE, OS EXCLUÍ DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTO NO ANEXO XV DO RICMS/02.”

Com relação ao Acórdão nº 23.648/21/3ª, refere-se às aquisições de vidros, constantes dos subitens 33 a 38 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de janeiro de 2014 a junho de 2017, sem a retenção e o recolhimento do ICMS-ST, com fundamento na inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST estabelecida pelo artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que foram feitas numa indústria localizada no estado de São Paulo por uma empresa mineira, que ora industrializava esse vidro, ora comercializava.

Nesse Acórdão nº 23.648/21/3ª, o E. Conselho decidiu que não caberia a aplicação da inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, prevista no artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, quando o estabelecimento industrial destinatário comercializa a mesma mercadoria adquirida para industrialização. Para fundamentar a citada decisão, esse Órgão Julgador expõe os argumentos a seguir: (ressalta-se que a infração fiscal julgada nesse julgamento é relativa à fato gerador anterior a inclusão da expressão “desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria” no mencionado dispositivo legal):

ACÓRDÃO Nº 23.648/21/3ª DO CCMG

“(…) A REGRA CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS, MESMO COM A REDAÇÃO ANTERIOR A 01/01/18, NÃO SE APLICA NA HIPÓTESE EM QUE O ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO DESENVOLVA ATIVIDADE TÍPICAMENTE COMERCIAL, AINDA QUE EM PARALELO À ATIVIDADE INDUSTRIAL.

NESSE SENTIDO, AS MANIFESTAÇÕES DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI/SEF/MG, EM CONSULTAS ENVOLVENDO A MATÉRIA, ALARDEIAM A INCOMPATIBILIDADE DA REGRA QUANDO O DESTINATÁRIO PRÁTICA ATIVIDADE DIFERENTE DA INDUSTRIAL NO MESMO ESTABELECIMENTO.

A TÍTULO EXEMPLIFICATIVO, CITA-SE EXCERTOS DAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES NºS 203/11 E 070/12, COMO SEGUE:

(…)

DIANTE DO EXPOSTO, VERIFICA-SE QUE A REGRA CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 NÃO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES DE ENTRADA DA AUTUADA, SENDO DEVIDO O ICMS/ST NAS SAÍDAS DO REMETENTE E, NÃO TENDO ESTE EFETUADO A RETENÇÃO, É RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO O DESTINATÁRIO.”

(…)

A Impugnante/Autuada registra também que, de forma “*preventiva e diligente*”, buscou, em 2008, orientação formal junto à autoridade fazendária do Estado

de São Paulo, formalizando a Consulta Tributária nº 1051/08 (vide, na íntegra, às págs. 946/949 dos autos), “com o objetivo de esclarecer os procedimentos corretos a serem adotados nas operações com vidro flotado – mercadoria classificada na posição 70.05 da NBM/SH – diante da coexistência de clientes que adquirem os produtos tanto para revenda, quanto para integração ou consumo em processo de industrialização”.

Informa que, em resposta a tal consulta tributária, a “autoridade fiscal paulista indicou expressamente que, para assegurar a correta aplicação da norma e resguardar-se de eventuais responsabilizações futuras, o contribuinte remetente (Impugnante) deve exigir de seus clientes declaração formal, firmada pelo adquirente, informando expressamente a destinação dada às mercadorias”.

Destaca que “tal declaração, inclusive, tem o condão de transferir a responsabilidade ao adquirente em caso de falsidade ou alteração da finalidade declarada”.

Justifica que “foi diante desse cenário que a Impugnante, desde então, passou a adotar de forma sistemática os procedimentos indicados na resposta à Consulta nº 1.051/08, estruturando suas operações exatamente nos moldes recomendados pela própria Administração Fazendária de seu domicílio tributário”.

Para reforçar a alegada “boa-fé”, a Impugnante/Autuada ilustra os formatos de pedidos de compra realizados com a Multglass S/A, no intuito de demonstrar que “em qualquer dos formatos os pedidos são sempre formalizados com a participação direta da “destinatária”, motivo pelo qual torna-se inequívoco que a Impugnante sempre conferiu às operações a metodologia determinada pela “Multi Glass”, não havendo, em nenhum momento, iniciativa própria para a realização de operação “com” ou “sem” a tributação pelo regime de substituição tributária”.

Contudo, tais argumentos da Defesa não elidem a acusação fiscal.

Inicialmente, registra-se que os argumentos da Impugnante, pretensamente sustentados na Consulta nº 1.051/08, não produzem efeitos sobre o presente trabalho, haja vista tratar-se de consulta administrativa no âmbito restrito à Administração Pública do estado de São Paulo, que orienta os contribuintes paulistas.

Ademais, trata-se de consulta baseada em operação interna, ou seja, operação realizada dentro do estado de São Paulo, e cujo destinatário era um estabelecimento industrial, sendo que, para operação destinada a outra unidade da Federação (operação interestadual) com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, o RICMS/00 do Estado de São Paulo, em seu art. 261, § 1º, item 1, determina que o contribuinte observe a legislação tributária do estado de destino:

RICMS/00 (estado de São Paulo)

Artigo 261 - O contribuinte que realizar operações ou prestações submetidas ao pagamento do imposto pelo regime jurídico-tributário de sujeição passiva por substituição com retenção do imposto, sem prejuízo do cumprimento de disciplina complementar estabelecida pela Secretaria da Fazenda, observará, além de outras

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cabíveis, as disposições deste capítulo (Convênio ICMS-81/93, cláusula nona).

§ 1º - O contribuinte paulista que, na condição de responsável, retiver imposto em favor de outro Estado:

1 - deverá observar a disciplina estabelecida pelo Estado de destino da mercadoria;

(...)

Assim, conforme já demonstrado, a Autuada não observou as normas da legislação tributária mineira ao deixar de recolher o ICMS/ST relativo às operações objeto de autuação, restando, portanto, corretas as exigências fiscais.

Acrescenta-se que, nos termos do disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN, que prescreve que a intenção do agente/responsável é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da figura da “boa-fé” alegada pela Impugnante/Atuada. Caracterizada a infração, não se cogitará se o infrator agiu com “boa-fé” ou não, bastando a ocorrência do ato infracional para se exigir o crédito tributário daquela pessoa que a lei expressamente o determinar.

A Impugnante/Atuada afirma que, com fundamento na Constituição Federal, CTN e Lei Complementar nº 87/96, foi firmado, entre os Estados, o Convênio ICMS nº 142/18, cujas diretrizes foram recepcionadas pela legislação mineira, nos termos dos arts. 12, § 1º, 12-A e 15 do Anexo XV do RICMS/02, e arts. 12, 13 e 16, § 1º, do Anexo VII do RICMS/23 (ambos os regulamentos vigentes no período fiscalizado).

Extraí de tais artigos as seguintes conclusões:

- estabelecimentos industriais mineiros ou, ainda, de outros Estados com os quais haja protocolo/convênio, quando remeterem mercadorias para contribuintes mineiros, ficam responsáveis pelo recolhimento do ICMS/ST (art. 12, § 1º, X, Anexo XV, RICMS/MG);
- se não houver recolhimento do ICMS/ST pelo remetente, o contribuinte mineiro “destinatário” torna-se RESPONSÁVEL pelo ICMS/ST devido na operação (art. 15, Anexo XV, RICMS/MG).

Assim, sustenta, a Impugnante/Atuada, que “o simples fato de não ter havido o recolhimento prévio pelo remetente já transfere, ao “destinatário”, a obrigação de “reter/recolher” o tributo porventura devido”, devendo, portanto, ser excluída do polo passivo da presente autuação, “por ser a “destinatária” das mercadorias eleita pelo artigo 15 do Anexo XV do RICMS/MG como “responsável” pelo recolhimento”.

Contudo, equivocou-se a Defesa em suas alegações.

Vale frisar que a responsabilidade tributária da Autuada, contribuinte do Estado de São Paulo, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST devido nas operações interestaduais destinadas a contribuintes mineiros, com mercadorias sujeitas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 33.0, 35.0, 37.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, decorre do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (equivalente ao art. 13 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23):

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Seção II

Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente da Mercadoria pelo Imposto Devido nas Operações Subseqüentes ou na Entrada de Mercadoria em Operação Interestadual

Subseção I

Da Responsabilidade

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:

(...)

X - Capítulo 10: Materiais de Construção e Congêneres;

(...)

Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subseqüentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, nos termos do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018.

Art. 12-B. As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subseqüentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.

(...)

Parte 2

DAS MERCADORIAS PASSÍVEIS DE SUJEIÇÃO AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, DO ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E DAS MARGENS DE VALOR AGREGADO

(...)

10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
(...)					
33.0	10.033.00	7003	Vidro vazado ou laminado em chapas, folhas ou perfis, mesmo com camada absorvente, refletora ou não mas sem qualquer outro trabalho	10.1	40
(...)					
35.0	10.035.00	7005	Vidro flotado e vidro desbastado ou polido em uma ou ambas as faces, em chapas ou em folhas, mesmo com camada absorvente, refletora ou não, mas sem qualquer outro trabalho	10.1	45
(...)					
37.0	10.037.00	7007.29.00	Vidros laminados	10.1	450
(...)					
80.0	10.080.00	7009	Espelhos de vidro, mesmo emoldurados, exceto os de	10.1	40

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

			uso automotivo.		
--	--	--	--------------------	--	--

(Grifou-se) .

Referidos dispositivos normativos estão em conformidade com o disposto no Protocolo ICMS nº 32/09, do qual os Estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários:

Protocolo ICMS nº 32/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

(...)

P R O T O C O L O

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, 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 subseqüentes.

(...)

De fato, a responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS/ST devido nas operações objeto de autuação também é da empresa mineira destinatária das mercadorias (ora Coobrigada), com supedâneo no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (equivalente ao art. 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23), tendo em vista que a Autuada, sujeito passivo por substituição, não efetuou a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

(...). (Grifou-se).

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto. (Grifou-se).

Contudo, ao contrário do entendimento da Defesa, a responsabilidade tributária da Coobrigada não afasta a responsabilidade da Autuada. Ou seja, diante da falta de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada nas operações objeto de autuação, a Coobrigada passa a ser também responsável pelo pagamento do imposto.

Assim, considerando a legislação supracitada, inclusive o art. 15 mencionado pela Defesa, verifica-se correta a eleição da Autuada, Cebrace Cristal Plano Ltda, bem como da Coobrigada, Multglass S/A, para o polo passivo da obrigação tributária, sendo, portanto, empresas responsáveis solidárias pelo crédito tributário em questão.

Dessa forma, foi exatamente em atendimento às disposições legais que o Fisco elegeu, como “Autuada”, a Contribuinte/Remetente das operações analisadas nestes autos, e, como “Coobrigada”, a destinatária das mesmas operações, não se tratando de “*critério de conveniência e/ou oportunidade*”, como quer fazer crer a Defesa.

Noutra vertente, a Impugnante/Atuada entende que existe um ponto de ilegalidade na autuação, que advém “*da não admissão, pela fiscalização estadual, do disposto na Cláusula Nona, inciso I, do Convênio ICMS n.º 142/2018, reproduzido pelo artigo 150 do RICMS/2023, que estabelece que haverá inaplicabilidade do regime de substituição tributária quando decorrentes de: “...operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria...”*” (destacou-se).

Defende, assim, a anulação do presente crédito tributário, uma vez que “*o estabelecimento da “Multi Glass”, destinatário dos vidros listados na autuação, permanece conquanto “fabricante do mesmo bem”, inclusive detendo o mesmo CNAE (secundário) que a Impugnante (primário), tornando inequívoca a incidência do disposto na Cláusula Nona, inciso I, do Convênio ICMS n.º 142/2018, reproduzido pelo artigo 150 do RICMS/2023*”:

Convênio ICMS n.º 142/18

(...)

Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;

(...)

RICMS/23

Anexo VII

CAPÍTULO XIII DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

Art. 149 - A substituição tributária nas operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária de que tratam os itens 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2 deste anexo aplica-se também nas saídas destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes.

Art. 150 - Nas operações interestaduais com as mercadorias indicadas no art. 149 desta parte, destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes, o destinatário é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada em território mineiro.

§ 1º Para efeitos de aplicação do disposto neste artigo, não se consideram artefatos as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em estabelecimento industrial fabricante.

(...).

Por sua vez, a Impugnante/Coobrigada reconhece que a inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 (ou do Anexo VII do RICMS/23) não é cabível às operações com mercadorias destinadas a estabelecimentos industrial que comercializa a mesma mercadoria.

Alega, entretanto, que o Fisco “ignora um outro importante dispositivo legal para a análise concreta dos fatos autuados, qual seja a previsão do art. 150, Anexo VII, RICMS/2023 (ou art. 110, 110-A, RICMS/02)”.

A Defesa aduz que, de acordo com o citado art. 150 (*caput* e § 1º), no presente caso, “não caberia uma autuação exigindo a retenção e o recolhimento na entrada dos itens que foram destinados a industrialização/beneficiamento”, “mas sim, na sua saída, saída esta que não ocorreu pelos itens ainda constarem em estoque (referente a metragem cobrada pelo fisco)”.

Afirma que caso análogo ocorreu “nos autos do PTA 01.000221978-91, Acórdão de n. 21.850/15/1”.

Assevera que “os produtos destinados à revenda tiveram o ICMS-ST devidamente recolhido de forma antecipada, em estrita observância à regra geral de aplicação da substituição tributária prevista na legislação estadual”, sendo que a exigência de novo recolhimento configuraria “bis in idem tributário”.

Registra que, “em estrita observância a tal regramento, a empresa recolheu corretamente o ICMS-ST incidente sobre as mercadorias destinadas à revenda, conforme determina a legislação aplicável”, e que, “por outro lado, deixou de recolher o ICMS-ST no momento da entrada da mercadoria destinada ao processo de beneficiamento, justamente porque, nesses casos, a tributação por substituição tributária não se aplica na entrada, mas sim na saída da mercadoria beneficiada, caso esta venha a ser posteriormente comercializada”.

Defende que se trata “de conduta fiscalmente coerente e juridicamente respaldada, em consonância com a finalidade e a lógica do regime de substituição tributária, evitando-se o recolhimento indevido e a duplicidade de incidência tributária sobre a mesma operação econômica”.

Reportando-se, novamente, aos arts. 18, inciso IV, e 150, ambos do Anexo VII do RICMS/23, a Impugnante/Coobrigada comenta que “é comum, no ordenamento jurídico, haver aparentes conflitos entre comandos normativos distintos, dada complexidade do caso e, um dos principais critérios interpretativos para solucionar tal conflito é a adoção do princípio da especialidade normativa”, que “visa a aplicação da norma mais específica em relação àquela mais genérica”.

Nesse sentido, aduz que, “no caso concreto, tem-se a norma do art. 18, IV, Anexo VII, mais geral e, de outro lado, a norma contida no art. 150 do citado anexo, contida no capítulo XIII, intitulado “Das Operações com Materiais de Construção e Congêneres” com citação nominal de produtos beneficiados pela autuada como por exemplo VIDRO TEMPERADO e, portanto, mais específica, por disciplinar de forma especial as operações com itens classificados no intervalo 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2, Anexo VII”, objeto de autuação.

Assim, sustenta que “é evidente que a solução a ser dada ao caso concreto, deve se respaldar a partir de uma interpretação do art. 150, Anexo VII, RICMS/23 e, não a aplicação geral do art. 18 inc. IV, do referido anexo, como induz a fiscalização”.

Reitera que, “em conformidade com as disposições contidas no Anexo VII do RICMS/MG, as mercadorias adquiridas com destinação à revenda tiveram o ICMS-ST devidamente recolhido de forma antecipada, nos exatos termos da legislação estadual aplicável”.

No intuito de comprovar o alegado, a Impugnante/Coobrigada informa que foi anexada aos autos, à págs. 1057/1069 do e-PTA, “a reconstrução do estoque dos produtos destinados à revenda, considerando todas as entradas de vidros cujo ICMS-ST foi devidamente antecipado, bem como todas as respectivas saídas desses mesmos produtos, devidamente documentadas por meio de notas fiscais”.

Segundo a Defesa, “tal reconstrução comprova a correção do procedimento adotado por esta empresa quanto ao recolhimento do ICMS-ST exclusivamente sobre

os itens destinados à revenda e reforça a improcedência da pretensão fiscal de tributar produtos ainda não comercializados ou vinculados a processo industrial”.

Alega, então, que “*não há qualquer irregularidade fiscal ou omissão no recolhimento do imposto que justifique a lavratura do Auto de Infração ora impugnado*”, restando “*demonstrado que a empresa observou rigorosamente os comandos legais específicos que regem a substituição tributária no contexto da atividade por ela exercida*”.

Entretanto, mais uma vez, equivoca-se a Defesa em suas arguições, pois as operações autuadas não se enquadram em tais dispositivos normativos.

Ressalta-se, inicialmente, que, conforme legislação acima transcrita, a redação do inciso I da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 142/18 não se apresenta reproduzida no art. 150 do Anexo VII do RICMS/23, estando, assim, equivocado o posicionamento da Impugnante/Autuada.

Salienta-se, também, que o art. 110-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e o art. 150 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, cujas redações são idênticas, não são normas jurídicas de inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisições das mercadorias de que tratam os itens 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2 desses Anexos. Confira-se:

RICMS/02 – Anexo XV – Parte 1

Art. 110-A. Nas operações interestaduais com as mercadorias indicadas no art. 110 desta Parte, destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes, o destinatário é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada em território mineiro.

§ 1º - Para efeitos de aplicação do disposto neste artigo, não se consideram artefatos as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em estabelecimento industrial fabricante.

RICMS/23 – Anexo VII – Parte 1

Art. 150 - Nas operações interestaduais com as mercadorias indicadas no art. 149 desta parte, destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes, o destinatário é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada em território mineiro.

§ 1º - Para efeitos de aplicação do disposto neste artigo, não se consideram artefatos as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem,

realizados em estabelecimento industrial fabricante.

Segundo o Fisco em sua manifestação fiscal, tais artigos tratam de “*uma exceção a inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, prevista no artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e do Anexo VII do RICMS/2023, quando essas compras interestaduais forem realizadas por um estabelecimento **industrial fabricante de artefatos** de que tais mercadorias sejam componentes. Sendo que para essa situação a responsabilidade tributária pela **retenção do ICMS-ST** é de exclusiva responsabilidade deste fabricante de artefatos, **no momento da entrada** das citadas mercadorias em território mineiro*” (destacou-se).

Fundamental destacar que tais dispositivos tratam de operações destinadas a “*estabelecimento industrial fabricante de artefatos*”, e que, consoante estabelece o § 1º desses dispositivos normativos, não se considera artefatos “*as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em estabelecimento industrial fabricante*”, não sendo, assim, aplicáveis às operações autuadas.

Acrescenta-se que, de acordo com a legislação pertinente, o estabelecimento industrial fabricante de artefatos que adquirir, em operações interestaduais, mercadorias indicadas nos itens 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Anexo VII do RICMS/23, com a finalidade de realizar um processo industrial como têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, só se beneficiará da inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST prevista no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23 caso não revenda as mesmas mercadorias adquiridas.

Ademais, conforme observado pelo Fisco, “*sobre a responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS-ST do estabelecimento industrial fabricante de artefatos, prescrito no artigo 110-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e no artigo 150 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, a Multglass S/A afirmou, fls. 986/997 do e-PTA, que não se enquadra nesse tipo de estabelecimento, uma vez que realiza, em relação a sua atividade industrial, apenas o beneficiamento de vidro, como a têmpera*”.

Também não procede a alegação da Impugnante/Autuada de que a Multglass S/A é fabricante das mercadorias descritas nas operações autuadas, entendendo, dessa forma, ser cabível a inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST estabelecida no inciso I da Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18, acima reproduzido.

De acordo com os elementos constantes dos autos, a empresa Multglass S/A, além de não ser considerada, no período autuado, um estabelecimento industrial fabricante (com atividade econômica exclusivamente industrial), não fabricava, no mesmo período, as mesmas mercadorias constantes das operações autuadas, pois a Multglass S/A apenas realiza beneficiamento em parte das mercadorias adquiridas da Cebrace Cristal Plano Ltda.

Nesse sentido, o Fisco aborda da seguinte forma:

No caso da Multglass S/A, conforme já mencionado anteriormente, a sua atividade industrial não representa a principal atividade praticada pela sociedade. Contudo, quando esta realiza algum tipo de atividade industrial, esta realiza apenas o beneficiamento do vidro. Ou seja, esta não fabrica nenhum tipo de vidro, apenas realiza o beneficiamento, consoante declarou nas fls. 986/997 do e-PTA, por meio da têmpera, no vidro que foi adquirido anteriormente de outro fabricante.

No que diz respeito ao CEST do vidro temperado, esse possui o seguinte código 10.036.00, segundo a cláusula terceira e o item 36.0 do Anexo XI do Convênio ICMS 92/2015. Em contrapartida, os CESTs dos vidros vinculados às operações indicadas no Anexo 3 do Auto de infração são: 10.035.00, 10.033.00, 10.037.00 e 10.080.00.

Com relação ao conceito de beneficiamento, esse se encontra no artigo 222, inciso II, alínea “c”, da Parte Geral do RICMS/2002, como também no artigo 185, inciso II, alínea “c” do RICMS/2023, os quais estabelecem a seguinte definição de beneficiamento; “a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto.”

Assim, diante da constatação de que a Multglass S/A, além de não realizar nenhuma atividade industrial de transformação ou de montagem no seu estabelecimento, não fabrica os mesmos vidros vinculados às operações relatadas no Anexo 3 do Auto de Infração, concluiu-se que a inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, determinada no artigo 18, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e do Anexo VII do RICMS/2023, não é aplicável às supramencionadas operações.

A respeito do Acórdão nº 21.850/15/1ª, exarado pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, que foi citado pela Impugnante/Coobrigada, registra-se que mencionada decisão se refere a período anterior a janeiro de 2018, quando foi alterada a redação do inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, com a inclusão da condicionante para fruição do benefício da inaplicabilidade da substituição tributária, “*desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria*”, em conformidade com o Convênio ICMS nº 142/18, restando, assim, prejudicada sua análise.

Vale destacar que as operações objeto da presente autuação se referem às aquisições realizadas pela Multglass S/A junto à Cebrace Cristal Plano Ltda em que não houve retenção e recolhimento do ICMS/ST, portanto, o presente trabalho não abrange as operações com produtos destinados à revenda, em relação às quais a

Impugnante/Coobrigada alega que houve o devido recolhimento do ICMS/ST, não havendo que se falar em “*bis in idem*”.

Ademais, caso tenha havido recolhimento do imposto nas saídas das mercadorias constantes das notas fiscais autuadas, a Contribuinte Multglass S/A poderá, conforme já esclarecido anteriormente, se apropriar do crédito do imposto relativo à mercadoria utilizada na industrialização, ou, na hipótese de a mercadoria ter sido destinada à revenda, a Contribuinte Multglass S/A poderá pleitear a restituição do imposto recolhido na saída da mercadoria, nos moldes previstos na legislação tributária administrativa deste Estado.

Em razão de algumas alegações e documentações apresentadas pela Impugnante/Coobrigada em sua exordial, a Fiscalização, às págs. 1079/1231 dos autos, promoveu a juntada do documento denominado “*Relatório Fiscal de Juntada de Documentos ao e-PTA nº 01.004097301.71*”, no qual formalizou as seguintes requisições à Multglass S/A:

“1) *apresentar as informações requisitadas na intimação denominada “Termo Intimação 20241016”, que se encontra anexado às fls. 70/86 do e-PTA nº 01.004097301.71, as quais não foram atendidas pela Multglass S/A;*

2) *exibir as informações requeridas na intimação intitulada “Termo Intimação 20241114”, que está apensada às fls. 93/96 do e-PTA nº 01.004097301.71, as quais não foram atendidas por essa Companhia;*

3) *esclarecer o motivo de ter alegado, na fl. 976 do e-PTA nº 01.004097301.71, que a Fiscalização não realizou nenhuma reunião com o seu estabelecimento após a deflagração da operação ‘Vidraça’, mesmo sendo sabedora que tal reunião ocorreu;*

4) *informar o porquê de ter declarado, na fl. 977 do e-PTA nº 01.004097301.71, que o Fisco não solicitou nenhuma informação sobre o seu processo produtivo, apesar de saber que essa solicitação foi feita pela Fiscalização por meio do “Termo Intimação 20241114”, que foi entregue ao seu estabelecimento em 27 de novembro de 2024, o qual está apensado às fls. 93/96 do e-PTA nº 01.004097301.71;*

5) *explicar a causa de ter arguido, na fl. 981 do e-PTA nº 01.004097301.71, que é distorcida a afirmação do Fisco de que o seu estabelecimento comercializava os mesmos vidros que adquiria para industrialização, no período de 1 de janeiro de 2020 a 31 de julho de 2024, embora sabendo que a planilha a qual anexou às fls. 1.057/1.069 do e-PTA nº 01.004097301.71, faz prova de que a sua Companhia comercializava sim, no mencionado período, os mesmos vidros que adquiria para industrialização, conforme será demonstrado no decorrer do “Relatório Fiscal de Juntada de Documentos ao e-PTA nº 01.004097301.71” em foco;*

6) *explicar a razão de ter informado, na coluna “QTDE ENTRADA” da planilha que anexou às fls. 1.057/1.069 do e-PTA nº 01.004097301.71, diversos dados inexatos sobre as suas aquisições de vidros para comercialização, consoante será provado no decorrer do “Relatório Fiscal de Juntada de Documentos ao e-PTA nº 01.004097301.71” em questão;*

7) *mostrar a comprovação de que o ICMS descrito no campo “ICMS” das planilhas contidas nas fls. 1.007/1.008 do e-PTA nº 01.004097301.71 foi recolhido, englobando o período de 1 de janeiro de 2020 a 31 de julho de 2024, visto que não consta no sistema da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nenhum recolhimento da Multglass S/A referente ao ICMS devido na operação própria, no mencionado período;*

8) *demonstrar a relação das NF-es emitidas pela Multglass S/A em que foram extraídos os valores do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST) anotados no campo “ICMS ST” das planilhas registradas nas fls. 1.007/1.008 do e-PTA nº 01.004097301.71, abarcando o período de 1 de janeiro de 2020 a 31 de julho de 2024, indicando o número da NF-e, a data, o CFOP, a descrição do vidro e a quantidade de vidro vendido em m², bem como a chave de acesso de cada NF-e de aquisição de vidro que foi empregado para produzir cada um dos vidros que foram vendidos pela referida Companhia acobertados com a NF-e contendo o destaque do ICMS-ST no campo “Vlr.ICMS.ST”;*

9) *comprovar que o ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), referente ao mês de julho de 2024, o qual foi exigido no Auto de Infração nº 01.004097301.71, já foi regularizado e parcelado pela Multglass S/A, segundo alegou na fl. 1.000 do e-PTA nº 01.004097301.71.”*

Na ocasião, o Fisco detalhou cada item requisitado, dispondo, quando necessário, de algumas documentações, tais como: cópias de e-mails, telas do Siare e do Sicaf, extratos dos Registros C170 e K200 da Escrituração Fiscal Digital -EFD da Multglass S/A e fragmentos de notas fiscais emitidas pela Cebrace Cristal Plano Ltda (ora Autuada) e pela Multglass S/A (ora Coobrigada), que foram extraídos do banco de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Tendo em vista a juntada de documentos pelo Fisco, foi dada nova oportunidade para os Sujeitos Passivos se manifestarem, quando foram regularmente intimados a apresentar aditamento de impugnação.

Comparecendo novamente aos autos, a Impugnante/Atuada pontuou que as solicitações do Fisco foram direcionadas somente à ““destinatária” (Multi Glass), de forma que nada pode a Impugnante contribuir e/ou auxiliar, pela inexistência de acesso às informações pelo caráter sigiloso atribuído às informações pretendidas pela fiscalização estadual”, concluindo que “remanesce à Impugnante reiterar as teses ventiladas em sua Impugnação, não abordadas pela fiscalização estadual em sua ulterior manifestação apresentada”.

Por sua vez, a Impugnante/Coobrigada, em atendimento à requisição do Fisco, apresentou seu aditamento de impugnação, registrando suas considerações em relação a cada item abordado pelo Fisco no “Relatório Fiscal de Juntada de Documentos ao e-PTA nº 01.004097301.71”.

Em relação aos itens 1 e 2 transcritos acima, pelos quais o Fisco solicita a apresentação das informações já requisitadas nos Termos de Intimação “20241016” e “20241114”, referentes à correlação entre os códigos utilizados nas aquisições de vidros e aqueles empregados nas notas fiscais de vendas, bem como relativas a dados

dos produtos industrializados, a Impugnante/Coobrigada apenas pontua que *“a autuação já fora lavrada e, todos os esclarecimentos necessários para dirimir a controversa já foram apresentados pelo contribuinte em sua impugnação”*.

Neste ponto, importa comentar que, em sede de impugnação, a Impugnante/Coobrigada registrou que tais intimações fiscais não foram atendidas tendo em vista, principalmente, à falta de clareza do Fisco no que diz respeito à execução da operação “Vidraça”.

Todavia, conforme registrado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, *“esse relato da Multglass S/A não está em conformidade com a verdade, em virtude de a Fiscalização ter comprovado no Relatório Fiscal de Juntada de documentos, fls. 1.079/1.231 do e-PTA, que realizou uma reunião com essa companhia para informá-la sobre o motivo da sua inclusão do seu estabelecimento como um dos alvos da operação “vidraça”. Além disto, no Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, fls. 14/65 do e-PTA, o Fisco explicou o porquê da inclusão dessa companhia como um dos alvos da citada operação”*.

Ressalta-se que, em que pese a nova oportunidade dada à Contribuinte após todos os esclarecimentos constantes do Auto de Infração, a Defesa manteve seu posicionamento de não apresentar as informações solicitadas pelo Fisco.

Ademais, verifica-se que, de fato, como colocado pela própria Impugnante/Coobrigada, os esclarecimentos necessários para a controvérsia já se encontram nos autos. O fato de a Defesa não atender à intimação fiscal nos termos do solicitado apenas reforça essa conclusão.

Quanto ao item 3, pelo qual o Fisco solicita explicações a respeito da alegação da Defesa de que não foi realizada nenhuma reunião junto à Contribuinte após a deflagração da operação “Vidraça”, a Impugnante/Coobrigada esclarece que *“a ausência de reuniões se refere, exclusivamente, aos novos procuradores, constituídos em fevereiro de 2025”*.

Segundo a Defesa, *“os presentes procuradores, assumiram a defesa do contribuinte em 19 de fevereiro de 2025, isto é, com a fiscalização já em curso”, e que, “no mesmo dia (19/02), encaminhou aos e-mails dos auditores responsáveis, o Termo de Resposta 01/2025, que explicita tal situação e solicita uma reunião para dar seqüência com os esclarecimentos necessários”*.

Com isso, a Impugnante/Coobrigada reclama que *“os auditores se limitarem a acusar o recebimento desta documentação (termo de resposta 01/2025) e, não mais nos retornou em relação ao referido termo em relação ao contribuinte (MultGlass)”*.

Entretanto, tal fato, de não ter sido agendada a reunião que a Defesa afirma que solicitou, não é impedimento para a Contribuinte apresentar seus esclarecimentos, o que poderia ter sido realizado até mesmo em sede de impugnação, mas não ocorreu.

No que concerne ao item 4, pelo qual o Fisco requisita explicação a respeito da declaração da Impugnante de que não houve questionamento da Fiscalização quanto ao processo produtivo da empresa, a Impugnante/Coobrigada afirma que sua assertiva foi no contexto de a Fiscalização não ter verificado a existência de um parque fabril no

seu estabelecimento, como equipamentos e máquinas, culminando “*na afirmativa fiscal de que o contribuinte se dedicava apenas à revenda de vidros*”.

Destaca, também, que a solicitação do Fisco no Termo de Intimação 20241114 refere-se metragem de vidro industrializado e o detalhamento da matéria prima empregada na produção de cada vidro, o que, segundo a Impugnante/Coobrigada, “*não se refere, objetivamente, ao processo produtivo e como ocorreria a industrialização realizada pela empresa*”.

Aduz, então, que “*não se mostra crível a alegação constante no Relatório Fiscal de que a empresa se limitava à atividade de revenda de vidro, em evidente desacordo com a realidade fática observada in loco*”.

No entanto, ao contrário do alegado pela Coobrigada, as intimações fiscais constantes dos autos (Anexos 4 a 6 do Auto de Infração) demonstram com clareza a iniciativa do Fisco de buscar o conhecimento mais detalhado de todo o processo produtivo da empresa, em que pese isso não afetar o resultado do presente trabalho.

Ressalta-se que a própria Defendente registra que, “*por ocasião da visita dos fiscais às dependências da empresa, todo o parque fabril foi devidamente vistoriado, restando evidenciado o pleno conhecimento, por parte da fiscalização, acerca da estrutura industrial da autuada*” (destacou-se).

Ademais, conforme já exaustivamente abordado, o Fisco não afirma em momento algum que a empresa Multglass S/A “*se limitava à atividade de revenda de vidro*”, apenas pontua que a atividade principal da Coobrigada é de comércio atacadista, tendo como atividade secundária o beneficiamento de vidro/espelho.

Quanto ao item 5, em que o Fisco pede explicação à Impugnante/Coobrigada sobre sua declaração de ser distorcida a conclusão fiscal de que seu estabelecimento comercializava os mesmos vidros que adquiria para industrialização, a Defendente registra que “*a distorção se dá não na afirmativa em si (na conclusão), mas sim, nas premissas utilizadas para se chegar as conclusões realizadas pelo fisco*”, sendo que “*é inequívoco que o contribuinte era também estabelecimento industrial e, portanto, não realizava apenas a mera revenda de chaparia de vidro*” (destacou-se).

No entanto, pelos relatos da Impugnante/Coobrigada, observa-se que ela mesma reconhece que revende o mesmo produto que é adquirido da Autuada para industrialização.

Não obstante tal declaração, importante registrar que, às págs. 12/36 do Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, o Fisco demonstra essa situação, comparando, dentre as operações autuadas, alguns documentos fiscais de aquisição e de venda. Acrescenta-se que demais exemplos foram apresentados no documento denominado “7. Correlação Aquisição x Venda”, constante do Anexo 7 do Auto de Infração (págs. 98/208 dos autos), e ainda mais detalhado às págs. 19/145 do documento intitulado “Relatório Fiscal de juntada de documentos ao e-PTA nº 01.004097301.71”, juntado aos autos pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Complementando, vale transcrever o seguinte comentário do Fisco constante de sua manifestação fiscal, acerca da comprovação de que a Multglass S/A revende a mesma mercadoria adquirida da Cebrace Cristal Plano Ltda para industrialização:

Relativamente a essa prova, ocorreu em dois momentos. No primeiro foi feita no Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, fls. 14/65 do e-PTA, em conjunto com o Anexo 7 desse Lançamento de Ofício. No segundo, fls. 1.097/1.224 do e-PTA, quando a Fiscalização questionou a Multglass S/A do porquê ter declarado, fl. 981 do e-PTA, que não espelhava a realidade dos fatos a afirmação do Fisco de que a sua companhia comercializava as mesmas mercadorias que adquiria para industrialização. No tocante a esta última comprovação, o Fisco a exibiu mediante a apresentação de 20 exemplos, os quais englobam todos os vidros vinculados às operações contidas no Anexo 3 do Auto de infração.

Em relação ao item 6, pelo qual o Fisco solicita esclarecimentos a respeito dos valores de aquisições de vidro para comercialização, informados pela Impugnante/Coobrigada em planilha anexada à exordial (págs. 1057/1069 dos autos), que, segundo ele, estão “equivocados”, a Defesa pontua que, “*embora tenha sido utilizado o CFOP relativo à industrialização, verifica-se que o ICMS Substituição Tributária foi regularmente destacado na respectiva DANFE de aquisição*”.

Acrescenta que, “*dessa forma, restou configurado equívoco no preenchimento do CFOP pela empresa adquirente, uma vez que o código correto a ser utilizado na operação seria o CFOP 2403*”.

Segundo a Impugnante/Coobrigada, “*ao se considerar essas notas fiscais de entrada com CFOP de revenda, observa-se que o saldo total das aquisições passa a coincidir com os valores informados na planilha que acompanha a presente impugnação*”.

Para tais alegações, o Fisco apresenta o seguinte comentário:

Essa argumentação da Multglass S/A de que estavam erradas as informações sobre as NF-es lançadas no Registro C170 da sua EFD com o CFOP para industrialização, em razão dessas NF-es estarem com destaque do ICMS-ST, não está em harmonia com a realidade dos fatos. Para comprovar que a Multglass S/A está dizendo uma inverdade, basta verificar, por exemplo, a NF-e nº 595.967, fl. 712 do e-PTA, a qual não se encontra com o destaque do ICMS-ST; em seguida, averiguar no extrato do Registro C170 da EFD da Multglass S/A, fl. 1.228 do e-PTA, que a citada NF-e foi lançada com o CFOP 2.101.

De acordo com as argumentações da Defesa e contrarrazões do Fisco, as informações constantes da planilha em questão não são fidedignas, prejudicando, assim, a análise do documento.

Ademais, independentemente de haver, ou não, equívoco na informação dos valores de aquisições de vidro para comercialização, fato é que a empresa Multglass S/A, destinatária das mercadorias objeto de autuação, exerce tanto a atividade de comércio atacadista de vidros/espelhos (atividade principal) quanto a atividade de beneficiamento de vidros/espelhos (atividade secundária), sendo que a mesma mercadoria que ela adquire para industrialização, é também adquirida para comercialização.

Destaca-se que tais fatos são confirmados pela própria Defesa em vários trechos de suas peças impugnatórias.

Portanto, de acordo com a legislação pertinente, já exposta anteriormente, certo é que todas as operações objeto de autuação estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Já nos itens 7 e 8 do “*Relatório Fiscal de Juntada de Documentos ao e-PTA nº 01.004097301.71*”, o Fisco, reportando-se aos valores informados pela Impugnante/Coobrigada nos quadros acostados às págs. 1007/1008 dos autos, solicitou a demonstração de que os valores de ICMS neles indicados tenham sido recolhidos, pedindo, também, a relação das notas fiscais emitidas pela empresa, em que foram destacados os valores de ICMS/ST também indicados nos quadros.

Para tais itens, a Defesa responde apenas que, “*considerando que houve o destaque do ICMS próprio e do ICMS Substituição Tributária na nota fiscal de saída, ainda que não tenha resultado em imposto a recolher, é imprescindível a recomposição da conta gráfica da empresa, mediante o lançamento dos correspondentes créditos dos valores destacados*”.

O Fisco registrou, no Relatório Fiscal de Juntada de Documentos, que a resposta a tais itens permitiria “*verificar quais as NF-es de aquisições de vidros efetuadas pela Multglass S/A estão relacionadas com as NF-es de vendas de vidros que a supracitada Companhia emitiu com o destaque do ICMS-ST*”.

Contudo, sem as informações solicitadas, já que a Impugnante/Coobrigada não atendeu efetivamente às requisições fiscais, não foi possível fazer essa verificação.

Não obstante, referida demonstração, caso fosse atendida, não afetaria o resultado do trabalho fiscal, sendo, assim, inábil a elidir a acusação fiscal.

Por fim, quanto ao item 9, no qual o Fisco pede que a Impugnante/Coobrigada comprove sua alegação de que o ICMS/ST exigido nestes autos, referente ao mês de julho de 2024, já havia sido regularizado e parcelado pela Multglass S/A, a Defendente declara que “*houve um equívoco nos fatos levantados na impugnação*”, requerendo, assim, “*que seja desconsiderado o item 4.4 da impugnação intitulado “Da cobrança duplicada (bis in idem) ref. 07.2024 quanto ao valor principal*”.

Entretanto, a Impugnante/Coobrigada alega que, nesse caso, não se mostra cabível a aplicação da multa de revalidação, pois, segundo ela, “a empresa declarou espontaneamente o valor como devido por meio da DAPI e do SPED Fiscal em data anterior a emissão do auto de infração”. Entende, assim, que não houve “constituição de crédito tributário em decorrência de lançamento de ofício”.

Todavia, não procede o argumento da Defesa, de acordo com os esclarecimentos trazidos pelo Fisco:

(...)

No que tange essa ponderação da Multiclass S/A de que a retificação da sua DAPI, atrelada ao período de 1 a 31 de julho de 2024, ocorreu antes do recebimento do Auto de Infração, não está em harmonia com a verdade, visto que o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000051066.70 e o Auto de Infração foram entregues à Multiclass S/A, respectivamente, no dia 22 de agosto de 2024, fl. 12 do e-PTA, e em 27 de março de 2025, fl. 893 do e-PTA. Em contrapartida, em 23 de maio de 2025, ainda constava no sistema da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, consoante o “Extrato de irregularidade das Obrigações Acessórias”, fl. 1.230 do e-PTA, que essa companhia estava omissa da entrega da DAPI.

Quanto ao documento “REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO Tributária”, apensado às fls 1.071/ 1.078 do e-PTA pela Multiclass S/A, não prova que essa companhia retificou a sua EFD, compreendendo o período de 1 a 31 de julho de 2024, antes do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000051066.70, que foi entregue ao seu estabelecimento em dia 22 de agosto de 2024, fl. 12 do e-PTA, devido ao fato de não constar nenhuma data no campo “Data do recibo” desse documento.

(...)

Assim, pelo exposto, não carece de qualquer reparo tanto em relação à exigência do ICMS/ST quanto à respectiva multa de revalidação.

Continuando sua defesa, a Impugnante/Coobrigada pontua que não há incidência do ICMS/ST sobre operação com o produto classificado na NCM 7006.

Explica que “a chapa de vidro que é recurvada, biselada, gravada, brocada, esmaltada ou trabalhada de outra forma passa a ser classificada no NCM 7006”, cujo produto “não consta na lista de produtos sujeitos à substituição tributária prevista no Anexo VII do RICMS/MG”, destacando a Consulta de Contribuinte nº 45/2017, que, de acordo com a Defesa, “reforça esse entendimento”.

Contudo, conforme registrado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, “não há dentre as operações descritas no Anexo 3 do Auto de infração, vidro com a NCM (NBM/SH) 7006.00.00”, restando, assim, prejudicada a alegação da Defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Subsidiariamente, a Impugnante/Coobrigada alega que, “*em caso de procedência da autuação, estaria exigindo do contribuinte um pagamento de ICMS que já fora realizado quando na venda do produto*”.

Assim, requer “*o efetivo abatimento do valor exigido com o valor já recolhido a título de ICMS OP e ST quando da saída das mercadorias objetos da autuação*”.

Todavia, mais uma vez, sem razão a Impugnante/Coobrigada em seus argumentos.

Vale lembrar que o imposto exigido nos autos é relativo às aquisições de produtos constantes das notas fiscais autuadas, emitidas pela Cebrace Cristal Plano Ltda com destino à Multglass S/A, em relação à quais não houve o recolhimento do ICMS/ST devido na operação.

Conforme já comentado anteriormente, caso tenha havido recolhimento de ICMS nas saídas das mercadorias constantes das notas fiscais autuadas, a Contribuinte Multglass S/A poderá se apropriar do crédito do imposto relativo à mercadoria utilizada na industrialização, ou, na hipótese de a mercadoria ter sido destinada à revenda, a Contribuinte Multglass S/A poderá pleitear a restituição do imposto recolhido na saída da mercadoria, nos moldes previstos na legislação tributária administrativa deste Estado.

Pelo exposto, considerando todos os elementos constantes dos autos, verifica-se que o trabalho fiscal foi realizado em obediência à legislação tributária pertinente, estando, dessa forma, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Relativamente às multas aplicadas (multa de revalidação aplicada neste processo e multa isolada exigida no e-PTA complementar nº 01.004097541-86), não cabe razão à Impugnante/Autuada, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, alegando ofensa ao princípio da consunção.

Com efeito, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 foi exigida em razão do não recolhimento de ICMS/ST devido nas operações autuadas.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida no e-PTA nº 01.004097541-86 pela falta de consignação, nos documentos fiscais autuados, da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação (ou consigná-la com valor igual a zero).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Não há que se falar, dessa forma, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e falta de recolhimento do imposto).

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

No tocante ao argumento da Impugnante/Coobrigada de que a multa de revalidação tem natureza moratória, devendo, segundo o entendimento do judiciário, observar o teto de 20% (vinte por cento) do débito tributário, vale citar a mesma decisão reportada pelo Fisco, consubstanciada no Acórdão nº 23.615/23/2ª deste Conselho de Contribuintes, que aborda o assunto com perfeição.

Referida decisão esclarece, em síntese, que, embora as multas de mora e de revalidação resultem do inadimplemento da obrigação tributária principal, elas não se confundem, pois, enquanto a multa de revalidação, por possuir caráter punitivo e repressivo, é aplicada de ofício pelo Fisco mediante o lançamento do Auto de Infração, a multa de mora está vinculada ao mero pagamento intempestivo pelo contribuinte.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e inobservância ao princípio da razoabilidade, cumpre registrar que o presente trabalho foi realizado nos exatos termos da legislação tributária vigente, não cabendo 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*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pelos Sujeitos Passivos restaram devidamente comprovadas, e não tendo as Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Cebrace Cristal Plano Ltda, sustentou oralmente o Dr. Márcio Augusto Athayde Generoso e, pela Impugnante Multglass S/A, sustentou oralmente o Dr. Bruno de Almeida Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Guilherme Bessa Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 31 de março de 2026.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CSP