

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.236/26/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004188696-08
Impugnação: 40.010159887-08 (Coob.)
Impugnante: Multglass S/A (Coob.)
IE: 002989071.00-48
Autuada: P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda
IE: 003286042.00-45
Proc. S. Passivo: Bruno de Almeida Ribeiro/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a manutenção da Autuada (Remetente) no polo passivo da obrigação tributária, substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 32/09 e Convênio nº 142/18, 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, P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda, no período de setembro a novembro de 2022, julho e outubro de 2023, fevereiro, abril, maio e julho de 2024, destinadas à Coobrigada, Multglass S/A, com mercadorias (vidros/espelhos) sujeitas ao regime de substituição tributária,

constantes dos itens 33.0, 34.0, 35.0, 36.0, 37.0, 38.0 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 do lançamento, a Autuada/remetente emitiu as NF-es de vendas para acobertar essas operações sem a retenção e sem o recolhimento do referido imposto sob o motivo de que a Multglass S/A seria um estabelecimento industrial.

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 P.K.O. para fins de industrialização, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST.

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.

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 P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, porém, sem a retenção e o recolhimento do imposto devido nas operações.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 71/95, e pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 136/157, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar 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*”.

Alega, também, 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*”.

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

O Fisco relaciona os anexos que fazem parte do Auto de Infração e destaca o conteúdo de cada um deles, que são as provas empregadas para sustentar a acusação fiscal, a saber:

- Anexo 1: cálculo da multa de revalidação e a demonstração da composição do crédito tributário original;
- Anexo 2: planilha contendo o cálculo do ICMS/ST a Recolher;
- Anexo 3: relação das NF-es objeto da acusação fiscal, que foram emitidas pela P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda., ora Autuada, com destino à Multglass S/A, sem destaque do ICMS/ST;
- Anexo 4: intimação não atendida pela Multglass S/A;
- Anexo 5: DANFEs das NF-es autuadas;
- Anexo 6: extrato do livro Registro de Entradas (LRE) da Multglass S/A, que comprova que ela realmente efetuou as aquisições contidas nas NF-es autuadas.

Resta, portanto, sobejamente demonstrado que toda a afirmação feita pela Fiscalização, no Auto de Infração, foi acompanhada de provas que, por seu turno, estão anexadas ao e-PTA, permitindo, dessa maneira, a ampla defesa e o contraditório dos Autuados.

No tocante à declaração da Multglass S/A relativamente à diligência realizada (operação “Vidraça”), a Fiscalização esclarece que no Auto de Infração não foi utilizada nenhuma prova decorrente da citada diligência.

Afirma, ainda, a Fiscalização que, “*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 durante essa operação em confronto com o Código de Defesa do Contribuinte do Estado de Minas Gerais. 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 do CDC/MG, os quais serão devidamente demonstrados na hipótese de a Fiscalização lançar algum Auto de Infração utilizando-se de alguma prova coletada na supracitada diligência*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às provas empregadas no Auto de Infração, são elas: a relação das NF-es emitidas pela P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda. para a Multglass S/A, sem o destaque do ICMS/ST; os DANFES das citadas NF-es e o livro Registro de Entradas da Multglass S/A, que se encontra na Escrituração Fiscal Digital (EFD) desta companhia.

No tocante à fonte em que estavam armazenados esses documentos fiscais e livro, trata-se do banco de dados da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, que contém a totalidade das 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 ao registro das NF-es destinadas ao estado de Minas Gerais).

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.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST incidente sobre as operações remetidas pela Autuada, P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda, no período de setembro a novembro de 2022, julho e outubro de 2023, fevereiro, abril, maio e 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, 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.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

De acordo com o “*Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração*”, foi deflagrada, em 2024, a operação especial intitulada “Vidraça”, tendo a P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda e a MultGlass S/A entre as empresas alvo dessa ação fiscalizatória, uma vez que foi constatado que a P.K.O. vendia parte dos vidros sujeitos ao ICMS/ST sem a retenção e o recolhimento do imposto sob o motivo de que a Multglass S/A seria um estabelecimento industrial.

Entretanto, essa alegação de que a Multglass S/A é um estabelecimento industrial não espelha a realidade dos fatos, uma vez que a sua atividade econômica principal é comércio atacadista de vidros.

Segundo consta dos relatórios do Auto de Infração, o Fisco observou que a Multglass S/A comercializou os mesmos vidros que constam nas notas fiscais objeto do lançamento (relacionadas na planilha do Anexo 3 do Auto de Infração), sem industrializá-los e sem emissão de documento fiscal.

E, ainda, não foi encontrada nenhuma Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) emitida pela Multglass S/A referente à devolução, à venda ou à perda dessas mercadorias ou de produtos resultantes da industrialização dessas mercadorias, compreendendo o período autuado; nem a escrituração dessas mercadorias ou de produtos resultantes das mesmas no livro Registro de Inventário (Registro H010) e no Registro K200, que se encontram, respectivamente, na Escrituração Fiscal Digital (EFD) de fevereiro de 2023, de fevereiro de 2024 e de julho de 2024.

A Multglass S/A foi intimada a apresentar a destinação dessas mercadorias, porém não a apresentou. Essa intimação encontra-se apensada ao Anexo 4 do Auto de infração (juntamente com a prova de sua entrega), no documento denominado “Termo Intimação 21065075”.

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.

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.

Complementando a documentação analisada, o Fisco também acosta aos autos trechos do livro de Registros de Entrada da Multglass S/A (Anexo 6 do Auto de Infração) e telas cadastrais que indicam o regime de recolhimento das empresas P.K.O.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Brasil Importação e Exportação Ltda e Multglass S/A (Anexo 7 do Auto de Infração).

Considerando o cerne da autuação, insta destacar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição Federal de 1988 – CF/88, em seu art. 150, § 7º, e na Lei Complementar (LC) nº 87/96, em atendimento ao disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”. Confira-se:

CF/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

LC nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

No tocante à atribuição dada pela LC nº 87/96, o estado de Minas Gerais, instituiu o regime de substituição tributária por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

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

(...) (Grifou-se)

No caso em discussão, a responsabilidade do estabelecimento remetente pela retenção e recolhimento do ICMS/ST decorre do disposto no art. 12, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 13, § 1º da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23e dos Protocolos ICMS nºs: 32/09 e 142/08, observadas as normas gerais aplicáveis previstas no Convênio ICMS nº 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subseqüentes. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

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

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

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 13 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 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 respectivos capítulos da Parte 2 deste anexo.

CONVÊNIO ICMS nº 142/18

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

Cláusula primeira Os acordos celebrados pelas unidades federadas para fins de adoção do regime da substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

Cláusula segunda A adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas.

Cumprir repetir que a Autuada, P.K.O. do Brasil Importação e Exportação Ltda. deixou de reter e recolher o ICMS devido por Substituição Tributária, sob o argumento de que a MultiGlass S.A. configura-se como um estabelecimento industrial.

Diante disso, a Fiscalização apresentou, no Relatório Fiscal Complementar do Auto de infração, págs. 13/36 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 01 de setembro de 2022 a 31 de julho de 2024, era de Atacadista, o que afasta a sua caracterização como estabelecimento industrial.

A Multglass S/A, ora Impugnante, argui que em decorrência da maior parte de suas vendas ser decorrente da sua atividade de revendedor, foi necessário adotar como atividade econômica principal um CNAE de comércio atacadista.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa afirmação da Multglass S/A revela, por si só, que a sua atividade econômica principal, no período 01 de setembro de 2022 a 31 de julho de 2024, era de comércio atacadista, resultando, dessa maneira, na impossibilidade de se beneficiar da inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST, estabelecida pelo art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23.

Quanto à definição do que se considera estabelecimento industrial, objetivando esclarecer a inaplicabilidade da substituição tributária na aquisição de mercadoria destinada à industrialização, prevista no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, os quais recepcionaram a cláusula nona, inciso III, do Convênio ICMS nº 142/18, o Fisco destaca a Consulta de Contribuinte nº 120/2023 que descreve o posicionamento da SEF/MG 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).

Consulta de Contribuintes nº 120/2023

(...) 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. (...)

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 1 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 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 ESTABELECIMENTOS 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 ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL TRABALHA COM A DEFINIÇÃO DE ESTABELECIMENTO EXCLUSIVAMENTE INDUSTRIAL, AINDA QUE NÃO CONSIGNE DE FORMA EXPRESSA A QUALIFICAÇÃO DE EXCLUSIVIDADE, ASPECTO 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 QAIS SE DESENVOLVA ATIVIDADE TIPICAMENTE 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 TIPICAMENTE 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).

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.

A Multglass S/A aduz que é distorcida a afirmação do Fisco de que o seu estabelecimento, no período 01 de setembro de 2022 a 31 de julho de 2024, comercializava as mesmas mercadorias relacionadas às operações descritas no Anexo 3 do Auto de Infração.

No entanto, fato é que não atendeu a intimação apensada ao Anexo 4 do Auto de Infração, (págs. 41/44), objetivando comprovar que os vidros apontados nessa intimação não foram comercializados sem documentação fiscal e sem a realização de nenhum processo de industrialização. O que leva à conclusão de que as mercadorias adquiridas nas operações relatadas no Anexo 3 do Auto de Infração foram de fato sem emissão de NF-e e sem executar nenhum processo industrial.

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”.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Entretanto, tais artigos tratam de uma exceção a 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, 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.

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.

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.

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.

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, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

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

A Impugnante também se insurge contra a aplicação da multa nos patamares considerados, pugnando pela redução da multa de revalidação ao percentual de 20% (vinte por cento), posto que possui natureza moratória.

Sobre este ponto, bem como a aplicação da multa de mora, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, no Parecer nº 86/SEF/SUTRI-DOLT-CJUD/202526, esclareceu:

As multas de mora e de revalidação derivam do inadimplemento da obrigação tributária principal. A diferença entre elas reside no fato de que a penalidade moratória se destina a reparar o dano causado pelo atraso no pagamento, uma vez que, obviamente, o recolhimento a destempo prejudica a arrecadação do Estado e, por consequência, a consecução de seus objetivos político-sociais.

A multa de revalidação, por sua vez, incide sempre que o não recolhimento espontâneo do tributo exigir uma atuação do Fisco que resulte em lançamento, mediante lavratura de auto de infração, de imposto não declarado ou escriturado pelo contribuinte e, portanto, visa sancionar o contribuinte recalcitrante que omitiu a incidência do imposto e provocou o dispêndio de recursos fazendários para que a obrigação tributária principal pudesse ser satisfeita.”

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

A sujeição passiva solidária da Coobrigada destinatário da mercadoria, faz-se de acordo com o que prescreve o art. 22 §§ 16, 18 e 19 da Lei nº 6.763/75,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disciplinado no art. 15, Parte 1, Anexo XV, RICMS/02 e art. 16, Parte 1, Anexo VII, RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada.

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;

(...)

§ 16. Na hipótese do inciso II, o valor a recolher a título de substituição tributária será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias.

(...)

§ 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 tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

RICMS/02

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.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

RICMS/23

Art. 16 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, 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

CS/D

25.236/26/1ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 17/06/2026 - Cópia WEB

17