

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

Acórdão: 25.540/26/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.004180636-46  
Impugnação: 40.010159702-13  
Impugnante: Novelis do Brasil Ltda.  
IE: 461013765.24-51  
Proc. S. Passivo: Gustavo Luiz Argani/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, que por força do Protocolo ICMS nº 36/16, está obrigada a recolher o ICMS/ST, na condição de substituta tributária, relativo à aquisição de mercadorias procedentes do estado de Minas Gerais classificadas na NCM 7602.00.00. Infração caracteriza nos termos do art. 124, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, relativo às operações de aquisição de mercadorias procedentes do estado de Minas Gerais classificadas na NCM/SH 7602.00.00, nos termos do art. 124, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02 e do Convênio ICMS nº 36/16, no período de agosto de 2022 a junho de 2023.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação nos autos, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 14/04/26, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 15/04/26. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Silvio

José Gazzaneo Junior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leonardo Matos Clement.

## ***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**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por motivação falsa ou inexistente.

Entende que *“a Fiscalização não realizou por completo a “atividade administrativa... vinculante e obrigatória” de “determinar a matéria tributável” e “calcular [corretamente] o montante do tributo devido”, em desacordo com o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.*

Aduz que *“aplica-se a “teoria dos motivos determinantes”, segundo a qual “a invocação de ‘motivos de fato’ falsos, inexistentes, ou incorretamente qualificados vicia o ato”, conforme pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”.*

Argumenta que *“No que se refere ao lançamento por homologação (hipótese dos autos), inclusive, o CTN é expresso no sentido de que, embora os “atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito” “serão... considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação” (art. 150, parágrafos 2º e 3º). Tudo a evidenciar que a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo devido, a que se refere o art. 142, deve considerar eventuais recolhimentos de boa-fé, ainda que efetuados em desacordo com a legislação ou por pessoa diversa do devedor legalmente previsto”.*

Argui que tais exigências são de observância obrigatória para os entes da Federação, por força do que dispõe o art. 146, inciso III, alínea “b”, da CF/88. Inclusive a legislação mineira também exige precisão, e trata tanto a motivação legal e fática do ato, quanto a correta e completa quantificação do crédito tributário, como condições de validade de auto de infração, conforme disposto no art. 89, incisos IV, V e VI, do RPTA/MG.

Aduz que, no caso em discussão, o lançamento estaria viciado justamente porque se limita a mencionar o não recolhimento do ICMS/ST na entrada de mercadorias provenientes de estabelecimentos mineiros, exigido pelo RICMS/MG e pelo Convênio ICMS nº 36/16, sem considerar que houve tributação por esses mesmos fornecedores.

Sustenta que *“Na prática, portanto, enquanto o motivo determinante da autuação foi a falta de pagamento de ICMS sobre as mercadorias, a verdade material, admitida pelo próprio Auto de Infração, é que tais itens foram tributados pelos*

*fornecedores, e não pela adquirente, ora autuada. É dizer: a razão invocada para o lançamento (“falta de pagamento do ICMS”) ou é falsa ou é inexistente, o que vicia o ato e o torna nulo de pleno direito, devendo ser cancelado”.*

Observa-se que a argumentação da Impugnante se fundamenta na discordância quanto ao fato de ter os fornecedores da Autuada supostamente recolhido o ICMS das operações autuadas, o qual não teria sido considerado na apuração do crédito tributário no lançamento ora discutido.

Contudo, tais argumentos se confundem com o mérito, e assim serão analisados.

Insta, entretanto, ressaltar que, ao contrário da afirmação da Impugnante, inexistente qualquer vício no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Dispõe o citado art. 142 do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), em seu art. 89. Confira-se:

RPTA

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

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

No caso em discussão, verifica-se que restou claramente descrito o fato que motivou a emissão do Auto de Infração e as circunstâncias em que foi praticado, conforme consta do Relatório Fiscal Complementar *“não houve recolhimento do ICMS/ST devido pela entrada de mercadorias classificadas na NCM 7602.00.00, oriundas de contribuintes mineiros. Tal situação contrariou a legislação vigente, que atribui à Autuada, na condição de substituta tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto”*.

Destaca o referido relatório que *“a análise constatou que os fornecedores indevidamente destacaram o ICMS nas vendas para a Autuada durante os seguintes períodos (...)”*. *Todavia, apurou-se que os fornecedores não cumpriam integralmente as exigências dos arts. 125 e 125-A. Em especial, o credenciamento por portaria da Superintendência de Tributação, previsto na alínea "e", foi descumprido pelos Fornecedores Ball Embalagens Ltda, Ball do Brasil Ltda e Ball Beverage Can South América Ltda.”*.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Portanto, 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 RPTA, notadamente os incisos IV, V e VI do art. 89 do mesmo diploma legal, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

### **Do Pedido de Perícia**

A Impugnante requer *“a realização de diligências fiscais e, se o caso, perícia administrativa”* a fim de *“apurar, dentre outros aspectos, se o ICMS destacado*

*nas notas fiscais autuadas constou da apuração mensal dos remetentes, se foram efetivamente pagos ou compensados e se, de fato, há saldo devedor residual a ser regularizado.”*

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 litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

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

Ademais, as questões relacionadas à apuração fiscal dos remetentes e se os valores apurados foram efetivamente pagos ou compensados, quando analisadas à luz da acusação fiscal, mostra-se absolutamente irrelevante para o deslinde da questão.

Por fim, como restou demonstrado que os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos já se encontram no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial, por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA:

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

RPTA

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos, bem como desnecessário à elucidação a questão, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, relativo às operações de aquisição de mercadorias procedentes do estado de Minas Gerais classificadas na NCM/SH 7602.00.00, nos termos do art. 124, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02 e do Convênio ICMS nº 36/16, no período de agosto de 2022 a junho de 2023.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Autuada foi intimada, por meio do Termo de Intimação nº 496/2024, a apresentar Memória/relatório de cálculo da Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS por substituição tributária (GIA-ST) para os períodos de referência de 07/2022 a 06/2023; e os comprovantes de escrituração e recolhimento do ICMS/ST referentes às notas fiscais emitidas pelas IE 003.371266.01-38 (Ball Embalagens Ltda), IE 002.485322.00-03 (Ball Indústria e Comércio de Latas e Tampas Ltda), IE 251.955157.00-95 (Ball do Brasil Ltda.) e IE 525.601424.00-15 (Ball Beverage Can South América Ltda), que acobertaram operações com mercadorias com NBM 7602 nos períodos de referência de 07/2022 a 06/2023.

Em resposta, a Autuada apresentou a planilha *Excel* Memória de Cálculo GIA (doc.2). Informa que, até julho de 2022, a Novelis manteve em sua apuração e recolhimento do ICMS, por substituição tributária, as notas fiscais dos fornecedores Ball Beverage Can South América S.A., Ball Embalagens Ltda e Ball do Brasil Ltda, com NBM 7602, visto terem sido emitidas sem o destaque de ICMS.

Informa a Autuada que, em razão das alterações promovidas ao art. 125-A do RICMS/02, pelo Decreto nº 48.455 de 29/06/22, os fornecedores Ball Beverage Can South América S.A., Ball Embalagens Ltda e Ball do Brasil Ltda, enviaram à Novelis as notas complementares que contemplaram o ICMS não destacado nas notas originais emitidas em julho de 2022. A partir deste período passou a destacar o imposto nas operações de venda para a Novelis com mercadorias com NBM 7602. E que tal procedimento não teria acarretado prejuízo ao erário público, na medida em que o ICMS foi regularmente repassado ao Fisco através da apuração sobre as notas fiscais emitidas pelo fornecedor (Doc. 3 – Relatório de notas Ball).

Informa, ainda, que a Novelis, por sua vez, para não provocar uma dupla tributação da operação e, portanto, recolhimento a maior, passou a excluir de sua apuração e recolhimento do ICMS por substituição tributária, as notas fiscais dos fornecedores Ball Beverage Can South América S.A. e Ball do Brasil Ltda, com NBM 7602, visto ter passado a ser emitidas com tributação do ICMS, inclusive no caso das notas fiscais complementares.

Mediante a conferência das notas fiscais de entrada e relatórios de cálculo da GIA/ST da Autuada, o Fisco constatou que não houve recolhimento do ICMS/ST

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devido pela entrada oriunda de contribuintes mineiros, contrariando o dispositivo legal que atribui a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ao destinatário (no caso, a Autuada), na condição de substituto tributário, qual seja o art. 124, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado.

A acusação fiscal se baseia no disposto no Capítulo XXIII do Anexo XV do RICMS/02, que trata das “Operações Interestaduais com Desperdícios e Resíduos dos Metais Alumínio, Cobre, Níquel, Chumbo, Zinco e Estanho e com Alumínio em Forma Bruta”. Confira-se:

### RICMS/02 - Anexo XV

Art. 124 - O estabelecimento industrial destinatário localizado nos Estados do Mato Grosso do Sul, do Paraná ou de São Paulo, ou no Distrito Federal, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pelo recolhimento do ICMS devido pelo contribuinte situado neste Estado, nas operações com as seguintes mercadorias:

I - desperdícios e resíduos, inclusive a sucata, dos metais alumínio, cobre, níquel, chumbo, zinco e estanho e quaisquer outras mercadorias classificadas respectivamente nas subposições NBM/SH 7602.00, 7404.00, 7503.00, 7802.00, 7902.00, 8002.00;

(...)

§ 1º Para efeitos do disposto no caput, considera-se estabelecimento industrial aquele que realiza, em seu próprio estabelecimento, qualquer operação de industrialização com as mercadorias referidas nos incisos I e II do caput.

§ 2º Na operação de saída a que se refere o caput será observado o seguinte:

I - o estabelecimento remetente mineiro emitirá nota fiscal sem destaque do ICMS;

II - a base de cálculo do imposto será obtida mediante a inclusão do ICMS ao valor da operação praticada pelo contribuinte substituído;

III - o imposto a recolher será calculado mediante aplicação, sobre a respectiva base de cálculo, da alíquota interestadual correspondente.

§ 3º Para fins de recolhimento do imposto, o estabelecimento destinatário deverá observar o disposto no inciso II e no § 2º, ambos do art. 45, e na alínea “d” do inciso V, e na alínea “c” do inciso XIII, ambas do art. 46, todos do Anexo XV.

(Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se dos dispositivos legais, acima transcritos, que o estabelecimento industrial destinatário localizado nos estados do Mato Grosso do Sul, do Paraná ou de São Paulo, ou no Distrito Federal, são responsáveis pelo recolhimento do ICMS devido pelo contribuinte situado neste Estado, nas operações com mercadorias classificadas nas subposições NBM/SH 7602.00, 7404.00, 7503.00, 7802.00, 7902.00, 8002.00, em relação às operações antecedentes.

Tais disposições estão em consonância com o Convênio ICMS nº 36/16.  
Veja-se:

### Convênio ICMS nº 36/16

Estabelece substituição tributária em relação às operações antecedentes interestaduais com desperdícios e resíduos de metais ferrosos, não-ferrosos e alumínio em formas brutas quando o produto for destinado a estabelecimento industrial.

### **Redação original, efeitos até 31.08.25**

**Cláusula primeira** Nas operações interestaduais realizadas entre os Estados de Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Santa Catarina, São Paulo e do Paraná e o Distrito Federal, com desperdícios e resíduos, inclusive a sucata, dos metais cobre, níquel, chumbo, zinco, estanho e alumínio, e quaisquer outras mercadorias classificadas respectivamente nas subposições NCM/SH 7404.00, 7503.00, 7802.00, 7902.00, 8002.00, 7602.00, bem como alumínio em formas brutas, alumínio não ligado, ligas de alumínio, inclusive a granalha de alumínio e quaisquer outras mercadorias classificadas na posição NCM/SH 7601, fica atribuída ao estabelecimento industrializador destinatário, na condição de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS devido em relação às operações antecedentes.

§ 1º A base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a saída do estabelecimento do substituído, acrescido, quando for o caso, do valor do transporte.

§ 2º O imposto devido, relativamente às operações interestaduais, deverá ser recolhido mensalmente em favor da unidade federada de origem, até o décimo dia do mês subsequente ao da entrada do produto no estabelecimento industrial, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE ou outro documento de arrecadação autorizado na legislação da unidade federada remetente.

(Grifou-se).

No caso dos autos, a Autuada, estabelecimento localizado no estado de São Paulo, é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST relativo às operações de aquisição

de mercadorias procedentes do estado de Minas Gerais classificadas na NCM/SH 7602.00.00, as quais foram relacionadas pelo Fisco na planilha Anexo 5.

Transcreve-se do Relatório Fiscal Complementar a análise fiscal que concluiu pela falta de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada:

As solicitações visaram verificar o recolhimento do ICMS/ST referente a mercadorias classificadas na NCM 7602.00.00. A análise constatou que os fornecedores indevidamente destacaram o ICMS nas vendas para a Autuada durante os seguintes períodos:

- Ball Embalagens Ltda: 09/08/2022 a 07/06/2023;
- Ball do Brasil Ltda: 02/08/2022 a 16/06/2023;
- Ball Beverage Can South América Ltda: 02/08/2022 a 16/06/2023;

Como resultado, a Autuada deixou de recolher o ICMS/ST devido nessas operações.

### 3. Base Legal

Conforme declaração da Autuada (Anexo 5), a prática foi justificada com base no art. 125-A do Anexo XV do RICMS/2022 (atualmente art. 174 do Anexo VII do RICMS/2023), que dispensa a substituição tributária em operações interestaduais com mercadorias classificadas na NCM 7602.00.00, desde que atendidos os seguintes requisitos cumulativos do inciso II do caput do art. 125:

- Apuração do ICMS pelo sistema normal de débito e crédito (alínea "c");
- Regularidade na entrega da DAPI (alínea "d");
- Credenciamento do estabelecimento remetente por portaria da Superintendência de Tributação (alínea "e").

Todavia, apurou-se que os fornecedores não cumpriam integralmente as exigências dos arts. 125 e 125-A.

Em especial, o credenciamento por portaria da Superintendência de Tributação, previsto na alínea "e", foi descumprido pelos Fornecedores Ball Embalagens Ltda, Ball do Brasil Ltda e Ball Beverage Can South América Ltda.

Ademais, a infração contraria os §§ 4º a 6º da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 36/2016, que condicionam a dispensa da substituição tributária ao credenciamento prévio do remetente e à divulgação dos contribuintes credenciados nos sites das Secretarias de Fazenda.

### 4. Apuração e Penalidades

A ausência de credenciamento dos fornecedores emitiu reflexos diretos nas operações da Autuada, que não recolheu o ICMS/ST devido. Apurou-se que:

O credenciamento por portaria da Superintendência de Tributação, previsto na alínea "e", só entrou em vigência para Ball Embalagens Ltda. a partir de 08/06/2023, enquanto para a Ball do Brasil Ltda. e Ball Beverage Can South America entrou em vigência a partir de 17/06/2023, conforme Portaria SUTRI nº 1.287/2023 abaixo reproduzida.

(...)

Assim, as notas fiscais por eles emitidas até o dia anterior à entrada em vigência da Portaria foram consideradas no cálculo da autuação.

A Impugnante alega que a discussão gira em torno de divergência quanto a quem e quando se deveria registrar e recolher o imposto, cujo montante entende que não se altera em função dessas variáveis.

Afirma que, sob o prisma das normas que regem a sistemática de substituição tributária, aplicável ao caso, nem mesmo em tese se poderia considerar que o destaque do ICMS pelo remetente da mercadoria (em vez do adquirente) pudesse gerar diferenças em aberto para cada operação, uma vez que:

- houve destaque do ICMS sobre as mercadorias em questão nas saídas dos remetentes;
- a Fiscalização jamais negou que o imposto destacado tivesse sido pago pelos remetentes, que, de resto, não constam como devedores junto à Fazenda Mineira; e,
- o tributo destacado foi efetivamente extinto por pagamento/compensação.

Sustenta a Impugnante que o ICMS/ST devido pelo adquirente corresponde exatamente ao ICMS devido sobre a operação interestadual no regime normal.

Destaca o § 1º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 36/16 e § 2º do art. 171 e art. 174 do RICMS/23 (corresponde ao art. 124 e 125 do Anexo XV do RICMS/02), que tratam da base de cálculo do ICMS/ST.

Afirma que os dispositivos transcritos evidenciam que a substituição tributária prevista para as operações interestaduais com mercadorias de NCM 7602.00.00 (sucatas de alumínio e outros metais), quando remetidas de estabelecimentos do estado de Minas Gerais para adquirentes paulistas, implica mera substituição do sujeito passivo, sem alteração do montante devido, em comparação com o regime normal de apuração.

Alega que *“tais normas apenas transferem ao adquirente, localizado fora do Estado, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS que, em regra, teria de ser pago pelo remetente mineiro, o que é efeito apenas e tão somente para conferir maior praticabilidade à arrecadação e ao controle fiscal dessas operações”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca que “tanto no regime de substituição tributária quanto no regime ordinário de apuração, a base de cálculo do imposto é constituída pelo valor da operação praticada pelo remetente, ajustado pela inclusão do ICMS na própria base (cf. parágrafo 2º do art. 171 do Anexo VII do RICMS/ e cláusula primeira, parágrafo 1º, do Convênio ICMS 36/16)”. Além de a alíquota também ser a mesma, aquela vigente para saídas interestaduais. Como a metodologia e as variáveis de cálculo são idênticas em ambas as hipóteses, não há diferença de imposto entre ambas.

Aduz que não se trata, aqui, da chamada substituição tributária “para frente”, em que se antecipa o recolhimento de ICMS estimado em relação a operações subsequentes, com acréscimo de margens de lucro presumidas. Ao contrário, o que se verifica é substituição tributária “para trás” (regressiva), na qual o tributo recolhido se refere a operação já praticada pelo remetente, sem projeções futuras nem adições de margem. Logo, o modelo em questão é economicamente neutro, e não gera imposto adicional, tanto que, no presente lançamento, o imposto exigido coincide exatamente com aquele destacado nas notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos remetentes localizados em território mineiro.

Conclui, assim, que à luz da metodologia de cálculo prevista nas normas aplicáveis, mesmo que o imposto tenha sido recolhido pelo remetente em MG, e não pelo adquirente em SP, em desacordo com a forma legalmente estabelecida, nem mesmo em tese esse erro seria capaz de causar prejuízo aos cofres mineiros, na medida em que o imposto não se altera.

Contudo, tais argumentos não são capazes de afastar a acusação fiscal.

É oportuno salientar 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, conforme art. 6º. Veja-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:

(...)

§ 7.º 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.

### 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. (Grifou-se).

Especificamente em relação às operações interestaduais dispõe o art. 9º da LC nº 87/96:

LC nº 87/96

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

O estado de Minas Gerais, por sua vez, instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei 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;

(...)

§ 3º Caso o responsável esteja situado em outra unidade da Federação, a substituição dependerá de acordo entre os Estados envolvidos.

§ 8º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se:

1) conforme dispuser o regulamento, às operações e às prestações com as mercadorias e os serviços relacionados na Tabela "E" anexa a esta Lei e com outras mercadorias, bens e serviços indicados pelo Poder Executivo;

§ 15 - Na hipótese do inciso I, o imposto devido por substituição tributária será exigido do responsável, conforme dispuser o regulamento, quando da entrada ou do recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço.

(...) (Grifou-se)

Observa-se que o § 3º do art. 22 da Lei nº 6.763/75 traz redação no mesmo sentido do art. 9º da LC nº 87/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já o § 8º do art. 22 da Lei nº 6.763/75, dispõe expressamente que a responsabilidade prevista no referido artigo será aplicada conforme dispuser o Regulamento, bem como o § 15 do mesmo artigo, quanto trata da substituição tributária em relação às operações antecedentes, como no caso ora discutido.

E, como já exposto, no caso em discussão, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária atribuída à Autuada decorre do Convênio ICMS nº 36/16, cujos estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários, e do disposto no art. 124, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, acima transcritos, que definem a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, para o estabelecimento industrial localizado, entre outros, no Estado de São Paulo, pelo recolhimento de ICMS devido por contribuintes mineiros, nas operações com mercadorias classificadas na NBM/SH 7602.00.

Por sua vez, os arts. 125 e 125-A do Anexo XV do RICMS/02 (atualmente art. 172 e 173 do Anexo VII do RICMS/23) apresentam situação em que tal responsabilidade não se aplica:

### RICMS/02 - Anexo XV

Art. 125. A responsabilidade por substituição de que trata o art. 124 desta Parte não se aplica às operações interestaduais com alumínio em formas brutas, alumínio não ligado, ligas de alumínio, inclusive a granelha de alumínio e quaisquer outras mercadorias classificadas na posição NBM/SH 76.01, nas hipóteses de:

(...)

II - operação promovida por estabelecimento remetente mineiro que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos, observado o disposto nos §§ 1º a 4º:

(...)

**e) conste de portaria da Superintendência de Tributação.**

Art. 125-A - A responsabilidade por substituição de que trata o art. 124 desta Parte não se aplica à operação interestadual com desperdícios, resíduos ou sucata, de alumínio, classificados na posição NBM/SH 76.02, promovida por contribuinte mineiro signatário de protocolo de intenções firmado com o Estado e detentor de regime especial decorrente do referido protocolo, que atenda ao disposto nas alíneas "c" a "e" do inciso II do caput do art. 125 desta Parte e que seja estabelecimento:

I - do fabricante de embalagens de alumínio ou do mesmo grupo econômico;

II - do fabricante de chapas ou folhas de alumínio em bobinas, classificadas respectivamente nas posições 76.06 e 76.07 da NBM/SH;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - do fornecedor de fabricante de embalagens de alumínio situado neste Estado.

Parágrafo único - Para efeitos do disposto neste artigo:

I - será observado, no que couber, o disposto nos §§ 1º a 4º do art. 125 desta Parte;

II - considera-se estabelecimento do mesmo grupo econômico aquele sob o mesmo controle societário do fornecedor, direto ou indireto, ainda que o controlador esteja domiciliado ou tenha sede no exterior.

(Grifou-se).

Ademais, os requisitos previstos no art. 125-A do Anexo XV são reforçados pelos §§ 4º a 6º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 36/16, que condicionam a dispensa da substituição tributária ao credenciamento prévio do remetente e à divulgação dos contribuintes credenciados nos sites das Secretarias de Fazenda. Confira-se:

Convênio ICMS nº 36/16

Cláusula primeira: (...)

(...)

§ 4º O disposto neste convênio não se aplica nas operações com alumínio em formas brutas, alumínio não ligado, ligas de alumínio, inclusive granalha de alumínio e quaisquer outras mercadorias classificadas na posição NCM/SH 7601, nas seguintes hipóteses:

I - remessa para industrialização por conta e ordem do remetente;

II - operação for originada nos Estados de Minas Gerais, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraná, Rio de Janeiro ou São Paulo, **quando o remetente estiver credenciado para este fim**, observados forma, prazos e condições previstos **em ato normativo das respectivas Secretarias de Estado de Fazenda**.

§ 5º O disposto no inciso II do § 4º **fica condicionado à previa divulgação**, nas páginas de internet das Secretarias de Fazenda das respectivas unidades federadas, da relação de contribuintes credenciados.

§ 6º O disposto no inciso II do § 4º, desta cláusula, em relação às operações originadas em Minas Gerais aplica-se, também, para as mercadorias classificadas na NCM/SH 7602.

(Destacou-se).

Como destacado pelo Fisco, as operações ora autuadas não se enquadram nas hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária previstas nos artigos acima, conforme alegado pela empresa Autuada, em resposta à intimação Fiscal, porque as fornecedoras mineiras somente obtiveram o credenciamento por portaria da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superintendência de Tributação, previsto na alínea “e” do art. 125 do Anexo XV do RICMS/02, após os fatos geradores, ora discutidos. Portanto, aplica-se a substituição tributária nos termos estabelecidos no art. 124 do Anexo XV do RICMS/02.

Pontua o Fisco que quem define a responsabilidade pelo crédito tributário é a legislação, sendo assim, não cabe aos contribuintes escolherem de quem será a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ou se será ou não adotado o regime de substituição tributária ou o regime normal, conforme disposto no art. 128 do CTN:

### CTN

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Tampouco se pode acatar o pedido da Defesa para que sejam aplicados efeitos retroativos do credenciamento previsto no art. 125 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 174 do Anexo VII do RICMS/23, o qual foi obtido pelos fornecedores mineiros das mercadorias autuadas — integrantes do Grupo BALL —, em momento posterior às operações autuadas, por entender que sendo “*tal credenciamento ato da Administração Tributária, que se supõe somente seja concedido após criteriosa análise da regularidade fiscal, da idoneidade cadastral e do histórico de adimplência do pleiteante*”, caracterizaria reconhecimento da idoneidade do contribuinte por ela credenciado, gerando presunção de integridade fiscal, o qual alcançaria fatos e negócios anteriores à sua formalização.

Destaque-se que o Convênio ICMS nº 36/16, em sua Cláusula primeira, §§ 4º a 6º, supratranscrita, condiciona a dispensa da substituição tributária ao **credenciamento prévio** do remetente e **à divulgação dos contribuintes credenciados nos sites das Secretarias de Fazenda**, sendo clara a redação do dispositivo na definição do marco fático-temporal do início dos efeitos da dispensa da substituição tributária aos contribuintes do ICMS sujeitos a tal sistemática.

O regime de substituição tributária aplicável ao setor de alumínio e seus resíduos, assim como o credenciamento de determinados estabelecimentos para dispensá-los desse regime, representam um exercício de poder discricionário estatal, uma vez que a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por razões de política tributária, optou por conferir um tratamento específico a esse setor.

O Estado tem o poder-dever, nesse cenário, de estabelecer condições para o enquadramento de determinado contribuinte (ou setor) em uma categoria específica, sujeita a determinado tratamento tributário especial.

A Portaria da Superintendência de Tributação que promove o credenciamento dos contribuintes nos termos do art. 125 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 173 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23 reconhece que esses contribuintes

preencheram as condições normativas e, portanto, estão aptos a praticar suas operações pelo regime normal de apuração.

Assim, como os estabelecimentos remetentes mineiros não foram credenciados por portaria do Superintendente de Tributação, no período autuado, não se pode deixar de aplicar a substituição tributária sobre as mercadorias classificadas nas NBM/SH mencionadas no referido art. 173.

Afastar a legislação que estabelece substituição tributária em relação às operações antecedentes interestaduais com desperdícios e resíduos de metais ferrosos, não-ferrosos e alumínio em formas brutas quando o produto for destinado a estabelecimento industrial, definida em Convênio e introduzida no Regulamento do ICMS é fazer letra morta a legislação.

Assim sendo, não se pode afastar a responsabilidade da Autuada, pelo recolhimento do ICMS, em relação às operações de aquisição de mercadorias procedentes do estado de Minas Gerais, classificadas na NCM/SH 7602.00.00, sob o argumento que se trata de mera substituição de sujeito passivo.

Ademais, a Portaria SUTRI nº 1.287/23, que divulga os estabelecimentos credenciados para fins de inaplicabilidade do regime de substituição tributária nas operações interestaduais com desperdícios, resíduos ou sucata, de alumínio, classificados na posição NBM/SH 76.02, não opera efeitos em relação ao período anterior à sua publicação, qual seja 08/06/23.

Registra-se, por oportuno, que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *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;

Traz-se à colação o art. 124 do Anexo XV do RICMS/02, no que tange à base de cálculo do ICMS/ST, em relação às operações ora discutidas, vigente no período autuado (correspondente aos arts. 171 e 174 do Anexo VII do RICMS/23, citados pela Impugnante):

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 124 -

(...)

§ 2º Na operação de saída a que se refere o caput será observado o seguinte:

I - o estabelecimento remetente mineiro emitirá nota fiscal sem destaque do ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a base de cálculo do imposto será obtida mediante a inclusão do ICMS ao valor da operação praticada pelo contribuinte substituído;

III - o imposto a recolher será calculado mediante aplicação, sobre a respectiva base de cálculo, da alíquota interestadual correspondente.

§ 3º Para fins de recolhimento do imposto, o estabelecimento destinatário deverá observar o disposto no inciso II e no § 2º, ambos do art. 45, e na alínea "d" do inciso V, e na alínea "c" do inciso XIII, ambas do art. 46, todos do Anexo XV.

(Grifou-se).

Verifica-se que o Fisco procedeu a apuração do ICMS/ST observando o disposto no art. 124 do Anexo XV do RICMS/02 (correspondente ao art. 171 do Anexo VII do RICMS/23), não havendo qualquer incorreção quanto à base de cálculo do ICMS/ST.

Desse modo, corretamente procedeu o Fisco na sua apuração, conforme se verifica do Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo 1 do e-PTA).

A Impugnante segue argumentando que o Estado, ao exigir nova tributação sobre uma operação que já foi tributada, ainda que por pessoa diversa da legalmente obrigada a fazê-lo, o que implicaria que a mesma operação fosse duplamente onerada pelo tributo, sem justificativa razoável para tanto, geraria enriquecimento indevido (sem causa) aos cofres públicos, o que seria vedado.

Aduz que, no caso, desconsiderar atos praticados pelos fornecedores das mercadorias, com a finalidade de extinguir o débito do imposto sobre as operações, teria o efeito prático de utilizar a exigência da obrigação principal como sanção por ato ilícito de caráter formal, o que é expressamente proibido pelo art. 3º do CTN.

Sustenta que o CCMG, em diversas ocasiões, tem reconhecido que erros de caráter formal, que não causem efetivo prejuízo aos cofres públicos, não justificam dupla exigência de tributo, nem aplicação de penalidades incompatíveis com natureza secundária da infração praticada. Cita como exemplos os Acórdão nºs 23.383/23/2ª, 5.218/CE/19, 5.219/CE/19 e 5.298/CE/19.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Insta ressaltar que o lançamento tributário foi realizado em estrita conformidade com as disposições do art. 142 do CTN, tendo em vista que o procedimento da Fiscalização observou a legislação aplicável, na medida em que só se exigiu, da Autuada, obrigações tributárias previstas em lei, não havendo que se falar em afronta ao art. 3º do CTN.

No tocante à jurisprudência desse CCMG trazida pela Defesa, cabe pontuar que, no tocante aos Acórdãos nºs 5.218/CE/19 e 5.219/CE/19, os valores de ICMS decotados naqueles casos foram recolhidos pela própria Autuada, substituta tributária, cuja discussão se deu em relação ao momento do recolhimento, se nas entradas ou nas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas das mercadorias, situação diversa da ora discutida, em que a Autuada pretende que sejam considerados os valores recolhidos por terceiro. Confira-se:

ACÓRDÃO: 5.218/19/CE RITO: ORDINÁRIO

EMENTA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATOU-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (ART. 22, § 18 DA LEI Nº 6.763/75), EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS, ELENCADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (SUBITENS 11.2, 23.1.10, 23.1.17, 24.2.3 E 48.1), CONFORME REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTABELECIDA A EXIGÊNCIA REFERENTE AO ICMS, OBSERVADO O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO, E, AINDA, DEVE-SE: 1) ADEQUAR A MVA DOS PRODUTOS “QUEROSENE” E “AGUARRÁS” AO PERCENTUAL DE 30% (TRINTA POR CENTO) PREVISTO PARA AS REFERIDAS MERCADORIAS, COM A CONSEQUENTE ADEQUAÇÃO DA MVA AJUSTADA, QUANDO FOR O CASO E; 2) FAZER A COMPENSAÇÃO DOS VALORES DE ICMS DEVIDOS NA ENTRADA DOS PRODUTOS AUTUADOS COM O ICMS EFETIVAMENTE PAGO NAS SAÍDAS DESSES PRODUTOS, NO SISTEMA DÉBITO E CRÉDITO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 150, § 3º DO CTN.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

ACÓRDÃO: 5.219/19/CE RITO: ORDINÁRIO

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATOU-SE A FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (ART. 22, § 18 DA LEI Nº 6.763/75), EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS, ELENCADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (SUBITENS 11.2, 23.1.10, 23.1.17, 24.2.3 E 48.1), CONFORME REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTABELECIDA A EXIGÊNCIA REFERENTE AO ICMS E, AINDA, DEVE-SE: 1) ADEQUAR A MVA DOS PRODUTOS “QUEROSENE” E “AGUARRÁS” AO PERCENTUAL DE 30% (TRINTA POR CENTO) PREVISTO PARA AS REFERIDAS MERCADORIAS, COM A CONSEQUENTE ADEQUAÇÃO DA MVA AJUSTADA, QUANDO FOR O CASO E; 2) FAZER A COMPENSAÇÃO DOS VALORES DE ICMS DEVIDOS NA ENTRADA DOS PRODUTOS AUTUADOS COM O ICMS EFETIVAMENTE PAGO NAS SAÍDAS DESSES PRODUTOS, NO SISTEMA DÉBITO E CRÉDITO, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 150, § 3º DO CTN.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(DESTACOU-SE).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante ao Acórdão nº 5.298/CE/19, em relação à ocorrência de falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, cuja responsabilidade é do estabelecimento interdependente, nos termos do art. 113 c/c art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, verifica-se que a decisão da Câmara *a quo* determinou a dedução do valor efetivamente recolhido pela Coobrigada/Industrial a título de substituição tributária. Entretanto, as exigências foram restabelecidas pela Câmara Especial. Confira-se:

ACÓRDÃO: 5.298/19/CE RITO: ORDINÁRIO

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS, LISTADAS NO ITEM 24 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST À AUTUADA/DISTRIBUIDORA, EM RAZÃO DA INTERDEPENDÊNCIA COM O SEU FORNECEDOR BIOCLASS INDÚSTRIA DE COSMÉTICOS LTDA, DEFINIDA NOS TERMOS DO ART. 113 C/C O INCISO IX DO ART. 115, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO MENCIONADO REGULAMENTO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. DEDUÇÃO DO VALOR EFETIVAMENTE RECOLHIDO PELA COOBRIGADA/INDUSTRIAL A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PELA CÂMARA A QUO. RESTABELECIDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(...)

DO MÉRITO

(...)

DO RECURSO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

A FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL EM SEDE DE RECURSO DE REVISÃO PROPUGNA PELO RESTABELECIMENTO DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, SENDO REFORMADA A DECISÃO A QUO PARA QUE NÃO SEJA DEDUZIDO O ICMS EFETIVAMENTE RECOLHIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELA EMPRESA BIOCLASS INDÚSTRIA DE COSMÉTICOS EIRELI, FORNECEDORA DAS MERCADORIAS OBJETO DO LANÇAMENTO.

DE FATO, O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST EFETUADO PELA “BIOCLASS” É CONSIDERADO INDEVIDO, POR TER SIDO EFETUADO POR CONTRIBUINTE NÃO ELEITO POR LEI COMO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, SENDO PASSÍVEL, PORTANTO, DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, OBSERVADO O PRAZO DECADENCIAL.

A SITUAÇÃO INDICA RUMO AO REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DO PAGAMENTO, SEGUNDO AS NORMAS DO RPTA, ESPECIALMENTE EM SEUS ARTS. 28 A 36.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PORTANTO, HÁ PROCEDIMENTO CLARAMENTE DEFINIDO PELA NORMA PROCESSUAL PARA PROTEGER O DIREITO DAS EMPRESAS ACERCA DA EVENTUAL LOCUPLETAÇÃO INDEVIDA DO ESTADO.

NESSE CONTEXTO, É IMPERIOSO RELEMBRAR QUE NÃO COMPETE AO CCMG NEGAR APLICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL, NOS TERMOS DO ART. 110, INCISO I DO RPTA (ART. 182, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75).

NÃO SE TRATA DE OLVIDAR DA POSSIBILIDADE DE EXISTÊNCIA DE QUALQUER DIREITO SUBJETIVO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE. CONTUDO, A ADMINISTRAÇÃO PRESTIGIA COMPETÊNCIAS QUE MERECEM SER OBSERVADAS, SEM PREJUÍZO DA AUTONOMIA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES EM AFERIR O EXATO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO A ESTE ESTADO.

REPITA-SE QUE O REGULAMENTO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO DE MINAS GERAIS PREVÊ PROCEDIMENTO ESPECÍFICO PARA SER ADOTADO NA APURAÇÃO DO DIREITO PLEITEADO PELA PARTE.

(DESTACOU-SE).

No tocante ao Acórdão nº 23.383/23/2ª, citado pela Defesa, o qual trata de situação diversa da presente discussão (falta de destaque de ICMS operação própria por aplicação indevida do regime de substituição tributária), cujas exigências foram canceladas pelo voto de qualidade, verifica-se que tal decisão foi reformada pela Câmara Especial deste CCMG (Acórdão 5.737/23/CE), restabelecendo as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, prevalecendo o entendimento de que *“inexiste previsão legal para que o ICMS/ST destacado e recolhido indevidamente por terceiros, desobrigados de tais recolhimentos, seja compensado com o ICMS devido pela mesma em suas notas fiscais de saída”*. Confira-se:

ACÓRDÃO: 5.737/23/CE

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA - APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, POR FALTA DE DESTAQUE DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS DAS MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, POR CLASSIFICAÇÃO ERRÔNEA DAS OPERAÇÕES COMO SUJEITAS AO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTAS ISOLADAS PREVISTAS NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75, LIMITADA PELO § 2º, INCISO I DO ART. 55 DA MESMA LEI. INFRAÇÃO CONFIGURADA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA PARA RESTABELECER AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO E PROVIDO À UNANIMIDADE.

Cumprido destacar que, em várias decisões mais recentes sobre o tema, este CCMG entendeu que não podem ser abatidos os valores retidos por contribuinte não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eleito por lei como substituto tributário. A exemplo dos Acórdãos nºs 22.663/21/2ª, 23.516/23/2ª e 24.115/22/1ª, trechos abaixo transcritos (todas decisões unânimes):

### **ACÓRDÃO: 22.663/21/2ª RITO: ORDINÁRIO**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS, LISTADAS NO ITEM 24 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST À AUTUADA (ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO INTERDEPENDENTE), EM RAZÃO DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE A AUTUADA E SEU FORNECEDOR COLGATE PALMOLIVE COMERCIAL LTDA, DEFINIDA NOS TERMOS DO ART. 113 C/C O INCISO IX DO ART. 115, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO MENCIONADO REGULAMENTO. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MERCADORIA SUJEITA À ST – OPERAÇÃO PRÓPRIA - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA INCIDENTE NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM DESTINO A OUTRO CONTRIBUINTE. AS MERCADORIAS FORAM RECEBIDAS COM RECOLHIMENTO INDEVIDO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, TENDO EM VISTA A INTERDEPENDÊNCIA ENTRE A AUTUADA E SEU FORNECEDOR COLGATE PALMOLIVE COMERCIAL LTDA, DEFINIDA NOS TERMOS DO ART. 113 C/C O INCISO IX DO ART. 115, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

SUBSIDIARIAMENTE, SUSTENTA A IMPUGNANTE QUE O FISCO DEIXOU DE COMPENSAR NA APURAÇÃO DO VALOR EXIGIDO A TÍTULO DE ICMS/ST OS VALORES JÁ RECOLHIDOS PELA COLGATE PALMOLIVE, DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA COM DESTINO À AUTUADA. E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO PODE SER DESCONSIDERADA, SOB PENA DE SE CONFIGURAR O ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DA FAZENDA ESTADUAL.

TODAVIA, NÃO PODEM SER ABATIDOS OS VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS PELA COLGATE PALMOLIVE NO PRESENTE LANÇAMENTO POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

COMO FARTAMENTE DEMONSTRADO, O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST EFETUADO PELA “COLGATE” É CONSIDERADO

INDEVIDO, VISTO QUE NÃO FOI OBSERVADA A LEGISLAÇÃO RELATIVA ÀS OPERAÇÕES ENTRE ESTABELECIMENTOS INTERDEPENDENTES, SENDO PASSÍVEL, PORTANTO, DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, CONFORME NORMAS DISPOSTAS NO RPTA, ESPECIALMENTE EM SEUS ARTS. 28 A 36.

PORTANTO, HÁ PROCEDIMENTO CLARAMENTE DEFINIDO PELA NORMA PROCESSUAL PARA PROTEGER O DIREITO DAS EMPRESAS ACERCA DA EVENTUAL LOCUPLETAÇÃO INDEVIDA DO ESTADO.

ESSE ENTENDIMENTO É ADOTADO NESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, EM JULGADOS DE MATÉRIA SEMELHANTE A DOS PRESENTES AUTOS, CONFORME SE DEPREENDE DOS ACÓRDÃOS NºS 22.396/17/3ª, 22.044/19/2ª E 5.298/19/CE.

(...)

**ACÓRDÃO: 23.516/23/2ª RITO: ORDINÁRIO**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS, LISTADAS CAPÍTULO 20, DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST À AUTUADA (ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO INTERDEPENDENTE), EM RAZÃO DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE A AUTUADA E SEU FORNECEDOR HYGIELINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, DEFINIDA NOS TERMOS DO ART. 113, § 1º C/C O INCISO IV DO ART. 115, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO MENCIONADO REGULAMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/ HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS OPERAÇÃO PRÓPRIA, INCIDENTE NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM DESTINO A OUTRO CONTRIBUINTE. AS MERCADORIAS FORAM RECEBIDAS COM RECOLHIMENTO INDEVIDO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, TENDO EM VISTA A INTERDEPENDÊNCIA ENTRE A AUTUADA E SEU FORNECEDOR HYGIELINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, DEFINIDA NOS TERMOS DO ART. 113, § 1º C/C O INCISO IV DO ART. 115, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. LANÇAMENTO REFORMULADO PELO FISCO PARA INCLUSÃO DO VALOR DA MULTA ISOLADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

NOUTRA TOADA, A IMPUGNANTE ALEGA QUE NÃO TERIA OCORRIDO QUALQUER PREJUÍZO À ARRECADAÇÃO E AO ERÁRIO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, HAJA VISTA QUE O ICMS DEVIDO PELAS OPERAÇÕES, ORA AUTUADAS, TERIA SIDO REGULARMENTE PAGO PELO REMETENTE E TODA A CARGA TRIBUTÁRIA NÃO TERIA SIDO OBJETO DE CRÉDITO POR PARTE DA IMPUGNANTE.

(...)

TODAVIA, COMO RELATADO PELO FISCO, A EMPRESA REMETENTE ENVIU AS MERCADORIAS COM A RETENÇÃO INDEVIDA DO ICMS/ST À ATACADISTA (ORA AUTUADA), COMO SE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA FOSSE.

ASSIM SENDO, A EMPRESA REMETENTE INTERDEPENDENTE, HYGIELINE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, EM RELAÇÃO AOS DESTAQUES E RECOLHIMENTOS EVENTUALMENTE EFETUADOS EQUIVOCADAMENTE COMO SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES DE VENDA COM DESTINO À INTERDEPENDENTE, DEVERÁ SEGUIR OS PROCEDIMENTOS LEGAIS E REGULAMENTARES PARA PLEITEAR O RESSARCIMENTO DOS MESMOS. PARA TANTO, DEVERÁ OBSERVAR O ART. 92 DO RICMS/02, BEM COMO OS PROCEDIMENTOS QUE SE ENCONTRAM DISPOSTOS NOS ARTS. 28 A 36 DO RPTA.

ACÓRDÃO: 24.115/22/1ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST DEVIDO NO MOMENTO DAS SAÍDAS DAS MERCADORIAS, LISTADAS CAPÍTULO 20, DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO E O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST À AUTUADA (ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO INTERDEPENDENTE), EM RAZÃO DA INTERDEPENDÊNCIA ENTRE A AUTUADA E SEU FORNECEDOR DAHUER LABORATÓRIO LTDA, DEFINIDA NOS TERMOS DO ART. 113 C/C OS INCISOS IV, V E IX DO ART. 115, AMBOS DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO MENCIONADO REGULAMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Desse modo, não se pode acatar o pedido da Impugnante, não devendo ser abatido do imposto exigido os valores supostamente recolhidos pelos fornecedores da Autuada, por falta de previsão legal.

Ressalte-se que os valores, porventura recolhidos por estes fornecedores, são considerados indevidos, uma vez que não foi observada a legislação tributária, sendo passível, portanto, de pedido de restituição, conforme normas dispostas no RPTA, especialmente em seus arts. 28 a 36.

A Impugnante alega, ainda, que não houve prejuízo ao Estado, uma vez que o imposto relativo às mercadorias autuadas não apenas foi destacado pelos estabelecimentos mineiros remetentes, mas, também, foi efetivamente extinto por pagamento e/ou compensação, conforme art. 156, incisos I e II do CTN.

Aduz que, após o recebimento da autuação, a Impugnante diligenciou junto aos fornecedores, os quais informaram que o ICMS indevidamente destacado pelos respectivos estabelecimentos mineiros integrou a apuração mensal das referidas unidades e foi liquidado, mediante recolhimento e/ou uso de saldos credores.

Por outro lado, destaca o Fisco que *“É importante ressaltar que os procedimentos utilizados pelo contribuinte e por seus fornecedores tem potencial para afetar de forma direta a arrecadação estadual, já que os fornecedores mineiros podem compensar créditos acumulados de ICMS para extinguir o Imposto devido, em detrimento do pagamento que deveria ser realizado pela Impugnante aos cofres públicos da forma que determina a legislação”*.

Nesse sentido, não se faz necessária qualquer diligência, como pleiteado pela Defesa, “a fim de determinar-se à autoridade administrativa que refaça o cálculo do crédito tributário, descontando-lhe o ICMS indevidamente destacado nas Notas Fiscais de saída das mercadorias”, uma vez que, como já amplamente exposto, não é possível tal desconto, por falta de previsão legal.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Não se sustenta a alegação da Impugnante de que a multa de revalidação não se aplicaria ao caso concreto, por entender que não teria ocorrido falta de pagamento do imposto (e sim pagamento por estabelecimento diverso do legalmente obrigado), e que a hipótese, quando muito, seria de descumprimento de obrigação de natureza formal.

Conforme restou demonstrado, a Autuada deixou de recolher o ICMS/ST nas operações de entradas das mercadorias classificadas na NCM/SH 7602.00.00, a que estava obrigada, nos termos do art. 124, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, correta a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, penalidade que é aplicada em função da falta de pagamento ou pagamento a menor do imposto e tem por base o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte, quando há ação fiscal, conforme disposto no art. 53, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

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,

Correta, portanto, a aplicação da penalidade na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Registre-se que não se aplica ao caso em discussão, o Tema de Repercussão Geral nº 487 do STF, alegado pela Defesa, o qual estabeleceu um teto não confiscatório de até 60% (ou 100%, com agravantes) do tributo para as multas por descumprimento de obrigações acessórias, uma vez não foi exigida na presente autuação a multa isolada.

Assim, como a infração restou devidamente comprovada, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Silvio José Gazzaneo Junior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leonardo Matos Clement. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

**Sala das Sessões, 15 de abril de 2026.**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Relatora**

D