

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.893/12/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170885-75  
Impugnação: 40.010130411-34  
Impugnante: Roselito Arantes Alves  
IE: 194812550.00-82  
Proc. S. Passivo: Marcelo Oliveira Barros/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST devido pelo estabelecimento industrial autuado, nas saídas de mercadorias inseridas no item 14 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituto tributário. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, exclui-se a Multa Isolada por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

A autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST pelo substituto tributário, nas saídas de mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.983/2.001, onde alega não aplicável às operações o ICMS/ST, requer prazo adicional para juntada de novos documentos e produção de prova pericial, e formula quesitos. Ao final pede a improcedência do lançamento.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 2.003 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

Em preliminar, o Fisco destaca que a produção de prova pericial em nada contribuiria para o julgamento, uma vez que os quesitos versam sobre a destinação das mercadorias o que, além de já constar nas notas fiscais, já foi objeto de análise, nota a nota.

Ainda em preliminar, entende desnecessário prazo para juntada de documentos, pois os prazos legais já concedidos são suficientes para o levantamento e juntada da documentação.

No mérito, o Fisco, em manifestação de fls. 2.013/2.043 acata pontualmente a ponderação da Defesa em relação à Nota Fiscal nº 000353, promovendo a exclusão das exigências a ela relativas (fls. 2.044/2.050), com reformulação do crédito tributário.

No tocante aos demais documentos fiscais, o Fisco refuta as alegações da Defesa e requer a aprovação do lançamento remanescente.

### **Dos Aditamentos**

A Impugnante retorna aos autos às fls. 2.056/2.074, oportunidade em que ratifica sua impugnação, enquanto o Fisco se manifesta às fls. 2.076/2.077 e refuta as alegações da defesa.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2.547/2.565, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia. Ainda em preliminar, pelo indeferimento do pedido de prazo adicional para apresentação de documentos. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.049/2.050, e ainda: a) excluir as exigências vinculadas aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/06 a 26/08/06, em face da decadência de que trata o § 4º do art. 150 do CTN; b) adotar como parcela a deduzir a título de operação própria, no período de 01/07/07 a 31/12/08, a alíquota de 18% (dezoito por cento); c) excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram em sua maior parte utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão.

### **Das Preliminares**

#### **Do Pedido de Realização de Prova pericial**

Requer a Impugnante a realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 1.999, que versam exclusivamente sobre a distribuição das saídas das mercadorias para os destinatários, de modo a classificá-los como consumidores finais (pessoas físicas e jurídicas), revendedores de veículos novos (concessionárias) e comerciantes de veículos usados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O delate está atrelado à não aplicação do regime de substituição tributária nas remessas de mercadorias para consumidores finais pessoas físicas e nas remessas para composição do ativo permanente de pessoas jurídicas.

Entende a Impugnante que a substituição tributária não se aplica nas remessas de mercadorias para capotarias e comerciantes de acessórios, uma vez que as atividades dos destinatários classificam-se como oficinas de consertos.

A matéria, objeto da perícia, no caso, se confunde com a questão de mérito, e será mais bem abordada quando da análise da exigência. Contudo, de plano, resta evidente que a prova requerida não se justifica.

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 provando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ademais, prescreve o art. 142, § 1º, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial que, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Ressalta-se que a destinação das mercadorias, objeto da autuação, foi amplamente abordada pelo Fisco e, inclusive, resultou na exclusão das exigências relativas à Nota Fiscal nº 0000353, por se referir a uma remessa de mercadoria para consumidor final.

### **Do Pedido de Prazo Adicional para Juntada de novos Documentos**

Requer, ainda, a Impugnante, que lhe seja deferida oportunidade para juntada de identificação do ramo de atividade dos destinatários, alegando injustiça no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato de que o Estado despendeu cerca de seis meses para realizar o levantamento, enquanto entende que teve apenas 30 (trinta) dias para conferir este levantamento.

Quanto ao pedido, inclusive de juntada extemporânea de informações, cumpre esclarecer que o tempo despendido pelo Fisco, da intimação do AIAF (15/04/11) até a lavratura do Auto de Infração (29/07/11) não chegou a quatro meses.

A diferença temporal se justifica pelo fato de que, enquanto o Fisco utilizou este tempo para análise de toda a escrita fiscal e contábil da Impugnante, esta tem agora 30 (trinta) dias para analisar o conteúdo do Auto de Infração, reportando-se a documentos contábeis e fiscais que já são ou deveriam ser de seu pleno conhecimento.

No período fiscalizado foram emitidas 3.288 (três mil duzentas e oitenta e oito) notas fiscais, sendo suficiente o prazo de trinta dias para consulta da atividade do destinatário, sendo certo que, vários documentos estão atrelados a um mesmo destinatário, o que facilita sobremaneira a verificação pedida pela Impugnante, e que, caberia a ele identificar.

A bem da verdade, estas provas a Impugnante já deveria tê-las em mãos, se este era de fato o motivo da ausência de retenção e recolhimento do ICMS/ST, pois essa informação já deveria ser de seu conhecimento no momento da emissão dos documentos fiscais.

Neste sentido, não se mostra razoável o pleito de novo prazo para juntada de eventuais provas não produzidas a tempo e modo.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST pelo substituto tributário, nas saídas de mercadorias relacionadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Tratam-se de saídas de bancos para veículos automotores relacionadas nos documentos fiscais que compõem as planilhas de fls. 11/39, estando o Demonstrativo do Crédito Tributário presente nos autos às fls. 41/42.

Como bem destacou o Fisco, a substituição tributária é um instituto criado e implementado pelas Unidades da Federação antes do advento da atual Constituição Federal, por intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, de Convênios e Protocolos celebrados entre os Secretários de Fazenda dos Estados Federados.

Em face da eficiência e eficácia do instituto, a atual Constituição Federal o incorporou definitivamente e a Lei Complementar nº 87/96 veio legitimá-lo. A legislação adiante assim cuida da matéria:

Constituição Federal de 1988

Art. 150 (...)

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Lei Complementar 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. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 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.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

Lei nº 6763/75

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

### Parte Geral do RICMS/02

Art. 20 - As regras relativas à substituição tributária são as disciplinadas no Anexo XV.

### Anexo XV do RICMS/02

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

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

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

a) mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

### **SEÇÃO**

II

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

### **SUBSEÇÃO**

I

**Da Responsabilidade**

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias 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.

(...)

Art. 56. A substituição tributária nas operações com as mercadorias de que trata o item 14 da Parte 2 deste Anexo aplica-se também:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - às partes, aos componentes e acessórios, usados, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, é atribuída ao estabelecimento comercializador da mercadoria;

II - às partes, aos componentes e acessórios, inclusive usados, destinados à aplicação na renovação, no recondicionamento ou beneficiamento de peças, componentes, acessórios e demais produtos listados no item 14 da Parte 2 deste Anexo.

### Parte 2 do Anexo XV

14. PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOPROPULSADOS			
Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária			
(1953)	Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo (Protocolo ICMS 41/08).		
( . . . )			
14.10	5903.90.00	Tecidos impregnados, revestidos, recobertos ou estratificados, com plástico.	40
( . . . )			
14.83	9401.20.00 9401.90.90	Assentos e partes de assentos.	40

A Impugnante esclarece que a sua atividade consiste em substituir o revestimento original de veículos automotores, tais como bancos e laterais internas, por revestimento de couro.

Como visto alhures, o trabalho pode ser realizado em veículos por encomenda de concessionárias, pessoas físicas e pessoas jurídicas atuando como consumidores finais.

Como dito, o serviço é prestado em bancos e partes laterais dos veículos, com a substituição do revestimento original e aplicação de couro, aproveitando as demais partes dos bancos.

A Impugnante entende que a substituição tributária não se aplica em relação às suas operações, em decorrência das seguintes argumentações:

- não é devida a substituição tributária (ST) nos casos de substituição de revestimentos de veículos pertencentes a pessoas físicas e quando destinados ao ativo permanente de pessoas jurídicas;

- não se aplica a ST no revestimento de bancos de veículos usados, nas remessas para comerciantes desses veículos;

- as remessas de parte dos revestimentos substituídos para capotarias e comerciantes de acessórios não estão sujeitas ao regime, uma vez que os destinatários exercem atividades de oficinas de consertos;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- nas remessas para concessionárias de veículos novos, a substituição dos bancos não agrega valor ao veículo, sendo que a venda do veículo é tributada integralmente pelo ICMS/ST;

- além do mais, na situação anterior, se devida a ST, o sujeito passivo seria a concessionária, nos termos do art. 58 do Anexo XV do RICMS/02.

Com a razão a Defesa em relação a não aplicação da substituição tributária nas remessas dos bancos para consumidores finais pessoas físicas. Ocorre, no entanto, que, ao promover o lançamento, o Fisco listou apenas os documentos fiscais destinados a pessoas jurídicas inscritas no cadastro estadual do ICMS, com a indicação do Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5.101 ou 5.102, que se referem às seguintes operações:

DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS, BENS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

5.000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA O ESTADO

Classificam-se, neste grupo, as operações ou prestações em que o estabelecimento remetente esteja localizado na mesma unidade da Federação do destinatário.

5.100- VENDAS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA OU DE TERCEIROS

5.101 - Venda de produção do estabelecimento

Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.

5.102- Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa. (grifos nossos).

Assim, não se computou na peça fiscal as saídas da Autuada para consumidores finais pessoas físicas.

Do mesmo modo, não obstante a disposição contida na alínea “a” do inciso III do art. 1º do Anexo XV do RICMS/02, não se exigiu o imposto por diferença de alíquota nas remessas para composição do ativo permanente do destinatário, por se tratar de operações internas.

Ao descrever as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, a Impugnante destacou as seguintes notas fiscais: 000513, 000353, 000781 e 000309.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando tais documentos o Fisco assim informa:

- Nota Fiscal nº 000.513 (fl. 2.004): não se trata de consumidor final, mas sim, de pessoa jurídica com atividade econômica de comércio varejista de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE Fiscal 4530-7/03);

- Nota Fiscal nº 000.353 (fl. 2.005): considerando tratar-se de veículo destinado ao ativo permanente do destinatário, o Fisco acata a argumentação da Defesa e, exclui as exigências fiscais;

- NF-e nº 000.000.781 (fl. 2.007): trata-se de remessa de mercadoria para contribuinte do ICMS com atividade econômica de comércio varejista de automóveis, camionetas e utilitários usados, conforme tela do SICAF transcrita na manifestação fiscal;

- Nota Fiscal nº 000.309 (fl. 2.008): refere-se a uma saída de mercadoria com destino a contribuinte do imposto, com atividade econômica de peças e acessórios novos para veículos automotores. Trata-se de uma revenda de capas originais retiradas pela Autuada, estando o destinatário inscrito no CNAE Fiscal 4530-7/03. Neste caso, ainda que seja considerada como material usado, o que definitivamente não é, é devida a substituição tributária nos termos do art. 56, inciso II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Nesta linha, a única operação em que não se aplica a substituição tributária foi afastada pelo Fisco.

De igual modo, nas remessas para capoteiros (se existentes) e comerciantes inscritos no cadastro estadual, as operações estão inseridas no campo da substituição tributária.

Importante registrar que a atividade de capoteiro não se insere naquela de oficina mecânica.

No tocante às remessas para concessionárias, melhor sorte não tem a Impugnante. Em primeiro lugar, a tributação do veículo atinge o valor sugerido pelo fabricante, mas nele não estão inseridos os acessórios.

Certo é que, o banco de couro e revestimentos de couros, não se incluem no preço sugerido, uma vez que se classificam como acessórios que agregam valor ao veículo.

É de conhecimento popular que dois veículos iguais em todos os aspectos, mas tendo um, banco de couro, enquanto o outro, banco revestimento por tecido, não possuem preço idêntico.

Neste caso, aplica-se a estas operações, a sistemática de substituição tributária, figurando o remetente como responsável pela operação subsequente.

Também, no caso de comercialização de bancos para veículos usados, encaminhados pelas revendedoras desses veículos, não se pode confundir a tributação do veículo com aquela incidente sobre a fabricação e comercialização dos bancos.

Tal como na comercialização dos veículos novos, o imposto a recolher em relação à saída do veículo usado não aproveita a Autuada em decorrência da comercialização dos bancos de couro e revestimentos novos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega, ainda, a Impugnante, que a sua atividade se enquadra no item 14 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, aventando a hipótese de incidência do imposto municipal nessas operações.

A Impugnante está cadastrada na Receita Federal do Brasil (fl. 76) com a atividade econômica principal de “fabricação de artefatos de couro não especificados anteriormente, tendo como atividade secundária os serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores.

No Requerimento de Empresário (fls. 75) a Autuada indica, como objeto social, a fabricação de estofados de bancos, poltronas, volantes e outros acessórios de couro para veículos automotores e prestação de serviços de instalação desses artefatos.

No cadastro da Receita Estadual a atividade econômica principal é a mesma em relação ao registro na Receita Federal. Assim, não pairam dúvidas quanto a atividade do estabelecimento autuado, inscrito com o CNAE Fiscal 1529-7/00.

Ademais, como bem destacou o Fisco, a Autuada demonstra, por fotos, as etapas do processo de colocação das peças de couro nos bancos de um veículo novo, confirmando sua condição de industrial/fabricante consoante o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/10), aprovado pelo Decreto nº 7.212/10, que em seu art. 3º assim descreve:

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

(...)

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

(...)

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4o, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Assim, resta comprovado que a Impugnante exerce atividade industrial de beneficiamento de artefatos de couro para veículos automotores.

A atividade de beneficiamento consta no subitem 14.05 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 e, somente se insere na competência tributária dos municípios quando prestada a consumidor final. Incide o ICMS neste tipo de atividade, em etapa da cadeia de circulação nas operações destinadas à indústria e ao comércio, que é o caso ora analisado.

A Consulta de Contribuinte nº 061/05 trata da matéria da seguinte forma:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BENEFICIAMENTO – ICMS/ISSQN – INCIDE O ICMS NA ATIVIDADE INDUSTRIAL DE BENEFICIAMENTO SOBRE MERCADORIA EM ETAPA DA CADEIA DE CIRCULAÇÃO NAS OPERAÇÕES DESTINADAS À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO. EM SE TRATANDO DE ATIVIDADE DE BENEFICIAMENTO PRESTADA A USUÁRIO FINAL, INCIDE O ISSQN CONFORME PREVISTO NO SUBITEM 14.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03.

(...)

CONSULTA:

1 – ESTÁ CORRETO O SEU ENTENDIMENTO DE RECOLHER O ICMS APENAS NAS OPERAÇÕES DESTINADAS À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO, E SUBMETENDO-SE AO ISSQN NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL?

(...)

RESPOSTA:

1 – SIM. A ATIVIDADE DE BENEFICIAMENTO CONSTA NO SUBITEM 14.05 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03, E SOMENTE SE INSERE NA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS, NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ISSQN, QUANDO PRESTADA A USUÁRIO FINAL.

INCIDE O ICMS NA ATIVIDADE INDUSTRIAL DE BENEFICIAMENTO SOBRE MERCADORIA EM ETAPA DA CADEIA DE CIRCULAÇÃO NAS OPERAÇÕES DESTINADAS À INDÚSTRIA E AO COMÉRCIO.

As operações realizadas pela Impugnante foram tributadas pelo ICMS da operação própria e suas declarações mensais e anuais – DAPI - Simples (Sistema de Apuração e Pagamento Informatizados – SAPI) e DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) – são compostas de recolhimento do ICMS durante todo o período fiscalizado (fls. 78 a 187), compreendendo o período de 01/01/06 a 31/12/10.

Registra-se, ainda, que em suas DASN (fls. 184/187) a Autuada não faz repartição de receita para o ISSQN, fato comprovado, também, pelas telas do SIARE inseridas pelo Fisco na manifestação fiscal.

Noutra linha, conforme destacou o Fisco, a Autuada, quando promoveu a classificação fiscal do produto para fins de IPI, o fez equivocadamente, pois a classificação correta para os assentos é 9401.20.00, e, é exatamente aquela prevista no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Aduz, ainda, a Impugnante que, se for o caso, a substituição tributária deve ser calculado nos termos do art. 20, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

(...)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, na hipótese em que o remetente for microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser deduzido, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação.

(...)

O Fisco afirma que não desconhece o regime tributário da Impugnante, destacando que no período de janeiro de 2006 a junho de 2007, a Impugnante pertencia ao regime de Simples Minas, regulamentado pelo Anexo X do RICMS/02, que, naquela época, excluía do regime simplificado as operações sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, nos termos do então inciso I do art. 34, que vigia com a seguinte redação:

Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

I - prestação ou operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

(...)

De igual modo, o regime do Simples Nacional, implementado em 01/07/07 pela Lei Complementar nº 123/06, também excepciona do modelo diferenciado a obrigação decorrente de substituição tributária, conforme previsão contida no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a”, com a seguinte redação:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)

No tocante à apuração do *quantun debeatur*, explica o Fisco que, no período em que a Impugnante pertencia ao regime de Simples Minas, o cálculo da substituição tributária para as microempresas industriais era feito seguindo os preceitos emanados do Anexo X do RICMS/02, conforme previsão do art. 34:

Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

(...)

III - para os efeitos da apuração do imposto a ser retido, será deduzido do valor apurado a título de substituição tributária o valor resultante da aplicação da alíquota prevista no art. 42 deste Regulamento sobre o valor da operação própria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir de julho de 2007, a Autuada cadastrou-se no regime de tributação do Simples Nacional. Neste período, a legislação federal não apontava a forma de dedução do imposto devido na operação própria, para cálculo do ICMS/ST.

Neste caso, no período de julho de 2007 a dezembro de 2008, o Fisco adotou a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/07 para as empresas optantes pelo Simples Nacional. O item 35 assim menciona:

35 - Como deverá ser efetuado o cálculo do ICMS/ST por contribuinte substituto, optante pelo Simples Nacional?

R: Na remessa de mercadoria sujeita à substituição tributária, o contribuinte optante pelo Simples Nacional, responsável pelo imposto devido pelas operações subsequentes, para fins de cálculo do ICMS/ST devido a este Estado, deverá deduzir, a título de ICMS/operação própria, a parcela equivalente à aplicação do percentual de 7% (sete por cento) sobre o valor da operação realizada.

A matéria foi regulamentada pela Resolução CGSN nº 51/08 e, mais tarde, pela Resolução CGSN nº 61/09. Assim, no período de janeiro a julho de 2009, a alíquota que a microempresa poderia utilizar para dedução do ICMS da operação própria era de 7% (sete por cento), enquanto a partir de 1º de agosto de 2009 a dedução passa a ser realizada com a aplicação da alíquota interna, no caso de 18% (dezoito por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “e” da Parte Geral, RICMS/02.

Registre-se que, as definições do Conselho Gestor foram acompanhadas pela legislação mineira, nos termos do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02:

RICMS/02

Anexo XV

Art. 20 (...)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, na hipótese em que o remetente for microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da respectiva operação.

Efeitos de 1º/01/2009 a 31/07/2009 - Acrescido pelo art. 2º, IV, e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, “b” ambos do Dec. nº 45.136, de 16/07/2009:

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, na hipótese em que o remetente for microempresa ou empresa de pequeno porte, deverá ser deduzido, a título de ICMS da operação própria, o resultado da aplicação do percentual de 7% (sete por cento) sobre o valor da respectiva operação. (grifos nossos).

Com efeito, os cálculos elaborados pelo Fisco nas planilhas de fls. 21/39 e 2.045/2.047 acompanharam as posições ora destacadas, deduzindo a título de ICMS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação própria o percentual de 7% (sete por cento) ou 18% (dezoito por cento) nos respectivos períodos, conforme síntese adiante:

Período	Alíquota	Fundamentação
01/01/06 a 30/06/07	18%	Art. 34, inciso III do Anexo X do RICMS/02.
01/07/07 a 31/12/08	7%	OT DOLT/SUTRI n° 001/2007.
01/01/09 a 31/07/09	7%	Resolução CGSN 51/08
01/08/09 a 31/12/10	18%	Resolução CGSN n° 61/09

Desta forma, revelam-se corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75.

Exige, ainda, o Fisco a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei n° 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Até 31/10/03, o dispositivo em questão vigia com a seguinte redação:

Art. 55 - (...)

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

No período anterior a 31/10/03, grande discussão se apresentava em relação à aplicabilidade do dispositivo nas hipóteses de arbitramentos realizados com base em parâmetros de tabelas, pauta de valores, documentos do próprio contribuinte, conclusão fiscal ou documentos extrafiscais com menção apenas dos valores de venda, sem descrição de mercadorias, persistindo dúvidas quanto a se aplicar o disposto no inciso VII ou a previsão contida no inciso II do mesmo art. 55, ou nenhuma das imputações fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vários foram os posicionamentos da então SLT no sentido de definir qual a penalidade, nos diversos casos ora mencionados.

Com efeito, a regra do novo inciso VII veio para encerrar a polêmica instalada, ou seja: quando identificados os tipos previstos no inciso II (saída, entrega, transporte, estoque ou depósito) sem documento fiscal, aplica-se a pena nele prevista. Ao contrário, quando o tipo se referir a subfaturamento ou arbitramento, por exemplo, aplica-se a pena capitulada no inciso VII do art. 55 do mencionado diploma legal.

*In casu*, trata-se de uma operação em que não se verifica a hipótese de subfaturamento ou outro ilícito praticado com a finalidade de impedir a ocorrência do fato gerador. Cuida-se da não aplicação da retenção do imposto devido por substituição tributária.

Como se nota, a Autuada não utilizou base de cálculo diversa na operação de venda dos bancos de couro, não havendo qualquer discussão quanto ao preço praticado na operação.

Afirmar que, por não ter praticado a retenção do imposto devido por ST, corresponde a adotar uma base de cálculo igual a zero, e, em decorrência, ter suprimido 100% (cem por cento) da base de cálculo não condiz com a regra da boa interpretação do tipo penal estampado no inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Certo é que, o dispositivo busca atingir justamente aquela parcela que, uma vez suprimida, demanda análise fiscal para sua apuração, às vezes sem sucesso. Esta atitude é que o dispositivo visa neutralizar.

Com efeito, a posição majoritária no CC/MG tem sido a de não reconhecer a validade da imputação fiscal nestes casos, como no Acórdão nº 20.523/11/1ª, com a seguinte ementa:

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO ICMS/ST – PEÇAS COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS.** FOI CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, QUE POR FORÇA DO PROTOCOLO ICMS Nº 00/41/08 ESTAVA OBRIGADA A RECOLHER ANTECIPADAMENTE O ICMS PELA SAÍDA DOS PRODUTOS REFERENTES AO ITEM 14.48 DO ANEXO XV DO RICMS/02, PARA CONTRIBUINTES DESTE ESTADO, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE, NO ART. 56, INCISO. II, § 2º, E 55, INCISO VII DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE PARA CANCELAR A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75. DECISÃO UNÂNIME.

Assim, no caso concreto, há que se promover a exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em indeferir o requerimento de concessão de prazo para juntada de documentos. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da Reformulação Fiscal de fls. 2049/2050 e, ainda, para excluir as exigências relativas à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2012.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Revisor**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

C