

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

Acórdão: 19.673/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171777-56  
Impugnação: 40.010130955-95  
Impugnante: Metalúrgica Trapp Ltda  
CNPJ: 83.238832/0001-78  
Proc. S. Passivo: Thiago de Oliveira Cunha Miranda/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, devido pela Autuada, por força de protocolos/convênios celebrados por Minas Gerais, pela saída de diversos produtos, relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros, nos termos dos arts. 12 e 46, inciso I, alínea “a” da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST- BASE DE CÁLCULO.** Constatado recolhimento a menor do ICMS/ST, devido pela Autuada, em decorrência da utilização indevida da redução da base de cálculo do imposto prevista no item 16 da Parte 4 do Anexo IV do RICMS/02, em operações com mercadorias não contempladas pelo referido benefício, e pela utilização de alíquota interna incorreta, de 17% (dezesete por cento), em algumas de suas operações. Exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, com adequação à alínea “c”, e majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, § 7º da mencionada lei. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária nas remessas de mercadorias efetuadas pela Autuada, destinadas a contribuintes mineiros, no período de maio de 2010 a maio de 2011.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos do art. 53, § 7º da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 104/129, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 192/204.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco reformula o crédito tributário às fls. 205/208. Aberta vista para a Impugnante que reitera às fls. 213, os argumentos apresentados em sua impugnação.

### **DECISÃO**

O presente lançamento é oriundo de procedimento em que o Fisco, observando os requisitos formais e legais necessários à sua plena eficácia, constatou falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de maio de 2010 a maio de 2011, em virtude da utilização indevida da redução de base de cálculo, enquadramento de mercadorias em desacordo com códigos da NBM/SH e pela aplicação de alíquota incorreta para operações internas.

O Auto de Infração está instruído por Relatório Fiscal e respectivos anexos (fls. 08/101), no qual consta, clara e precisamente, a descrição das irregularidades constatadas, a indicação dos dispositivos legais infringidos, a capitulação das penalidades correspondentes, bem como o demonstrativo do crédito tributário, além de planilhas elaboradas e demais documentos que embasam o lançamento.

Como é sabido, o instituto da substituição tributária foi constitucionalizado pela Emenda Constitucional nº 3, de 17/03/93, que acrescentou ao art. 150 da Constituição da República o § 7º, *in verbis*:

§ 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.

O Supremo Tribunal Federal (STF), por sua vez, em relação à matéria, concluiu pela definitividade do fato gerador presumido, relativamente às operações alcançadas pela ST, não dando ensejo à complementação do imposto recolhido ou restituição, salvo, em relação a esta, se não houver a ocorrência do fato gerador anteriormente presumido. Essa decisão decorreu do julgamento da ADI 1851/AL, de relatoria do Min. Ilmar Galvão, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CLÁUSULA SEGUNDA DO CONVÊNIO 13/97 E §§ 6.º E 7.º DO ART. 498 DO DEC. N.º 35.245/91 (REDAÇÃO DO ART. 1.º DO DEC. N.º 37.406/98), DO ESTADO DE ALAGOAS. ALEGADA OFENSA AO § 7.º DO ART. 150 DA CF (REDAÇÃO DA EC 3/93) E AO DIREITO DE PETIÇÃO E DE ACESSO AO JUDICIÁRIO. CONVÊNIO QUE OBJETIVOU PREVENIR GUERRA FISCAL RESULTANTE DE EVENTUAL CONCESSÃO DO BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO REPRESENTADO PELA RESTITUIÇÃO DO ICMS COBRADO A MAIOR QUANDO A OPERAÇÃO FINAL FOR DE VALOR INFERIOR AO DO FATO GERADOR PRESUMIDO. IRRELEVANTE QUE NÃO TENHA SIDO SUBSCRITO POR TODOS OS ESTADOS, SE NÃO SE CUIDA DE CONCESSÃO DE BENEFÍCIO (LC 24/75, ART. 2.º, INC. 2.º). IMPOSSIBILIDADE DE EXAME, NESTA AÇÃO, DO DECRETO, QUE TEM NATUREZA REGULAMENTAR. A EC N.º 03/93, AO

INTRODUZIR NO ART. 150 DA CF/88 O § 7.º, APERFEIÇOOU O INSTITUTO, JÁ PREVISTO EM NOSSO SISTEMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIO, AO DELINEAR A FIGURA DO FATO GERADOR PRESUMIDO E AO ESTABELECE A GARANTIA DE REEMBOLSO PREFERENCIAL E IMEDIATO DO TRIBUTO PAGO QUANDO NÃO VERIFICADO O MESMO FATO A FINAL. A CIRCUNSTÂNCIA DE SER PRESUMIDO O FATO GERADOR NÃO CONSTITUI ÔBICE À EXIGÊNCIA ANTECIPADA DO TRIBUTO, DADO TRATAR-SE DE SISTEMA INSTITUÍDO PELA PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO, ENCONTRANDO-SE REGULAMENTADO POR LEI COMPLEMENTAR QUE, PARA DEFINIR-LHE A BASE DE CÁLCULO, SE VALEU DE CRITÉRIO DE ESTIMATIVA QUE A APROXIMA O MAIS POSSÍVEL DA REALIDADE. A LEI COMPLEMENTAR, POR IGUAL, DEFINIU O ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR PRESUMIDO COMO SENDO A SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO, NÃO DEIXANDO MARGEM PARA COGITAR-SE DE MOMENTO DIVERSO, NO FUTURO, NA CONFORMIDADE, ALIÁS, DO PREVISTO NO ART. 114 DO CTN, QUE TEM O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL COMO A SITUAÇÃO DEFINIDA EM LEI COMO NECESSÁRIA E SUFICIENTE À SUA OCORRÊNCIA. O FATO GERADOR PRESUMIDO, POR ISSO MESMO, NÃO É PROVISÓRIO, MAS DEFINITIVO, NÃO DANDO ENSEJO A RESTITUIÇÃO OU COMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO PAGO, SENÃO, NO PRIMEIRO CASO, NA HIPÓTESE DE SUA NÃO-REALIZAÇÃO FINAL. ADMITIR O CONTRÁRIO VALERIA POR DESPOJAR-SE O INSTITUTO DAS VANTAGENS QUE DETERMINARAM A SUA CONCEPÇÃO E ADOÇÃO, COMO A REDUÇÃO, A UM SÓ TEMPO, DA MÁQUINA-FISCAL E DA EVASÃO FISCAL A DIMENSÕES MÍNIMAS, PROPICIANDO, PORTANTO, MAIOR COMODIDADE, ECONOMIA, EFICIÊNCIA E CELERIDADE ÀS ATIVIDADES DE TRIBUTAÇÃO E ARRECADAÇÃO. AÇÃO CONHECIDA APENAS EM PARTE E, NESSA PARTE, JULGADA IMPROCEDENTE

No âmbito da legislação ordinária, a Lei nº 6.763/75, em relação à normatização da base de cálculo, sobressaem os seguintes preceitos:

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2) em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a - o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b - o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

§ 29 - Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item.

Por seu turno, o RICMS/02 prevê, expressa e respectivamente no art. 12 e art. 19 do Anexo XV, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e a base de cálculo a ser observada para o caso em comento, veja-se:

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. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

Conforme o entendimento firmado pela Suprema Corte, o recolhimento do ICMS a título de substituição tributária tem caráter de definitividade, a não ser que o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato gerador presumido ao qual se referir não se concretize. O recolhimento, logicamente, deverá resultar de lançamento em que a base de cálculo utilizada pelo contribuinte esteja em conformidade com a legislação de regência do tributo.

Com efeito, o lançamento encontra-se perfeitamente fundamentado na legislação de regência da matéria.

A Impugnante alega que, em relação aos produtos classificados sob as posições NCM 9032.89.89, 4011.92.90 e 8424.90.90, contrariamente ao afirmado pelo Fisco, houve o recolhimento do ICMS/ST. Todavia, não trouxe aos autos a comprovação do alegado. Ao contrário, o Fisco traz à colação (fls. 20 e 22), notas fiscais emitidas pela Impugnante sem o destaque do imposto relativamente aos produtos classificados nas posições 4011.92.90 e 8424.90.90. Também apresenta às fls. 94 e 95, relação em que consta a NF nº 30.364, de 18/03/11, por ela emitida, em que discrimina o produto classificado na posição 9032.89.89, para o qual, porém, não há lançamento do ICMS/ST.

Quanto ao produto classificado na posição NCM 8467.29.99, a Impugnante afirma que o Convênio ICMS 52/91 assegura a redução de base de cálculo do imposto para os produtos descritos como: “outras ferramentas com motor elétrico incorporado”.

A redução em comento está assim disciplinada pela cláusula primeira do Convênio ICMS 52/91, *in verbis*:

### CONVÊNIO ICMS 52/91

Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.

**Cláusula primeira** Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

(...)

Por sua vez, o seu Anexo I traz as “ferramentas com motor elétrico incorporado” no subitem 56.5, com a seguinte redação:

#### ANEXO I CLÁUSULA PRIMEIRA DO CONVÊNIO ICMS 52/91 MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS

56.5	Outras ferramentas com motor elétrico ou não elétrico incorporado, de uso manual	8467.29 8467.89.00
------	--	-----------------------

O Estado de Minas Gerais, deveras, é signatário do Convênio ICMS 52/91 e o disposto em sua cláusula primeira está regulamentado no RICMS/02 pelo item 16 da Parte 1 do Anexo IV e o subitem 56.5 encontra correspondência no subitem 56.5 da Parte 4 do deste Anexo, veja-se:

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## ANEXO IV DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO  
(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)		
			18 %	12%	7%
16	Saída, em operação interna ou interestadual, de máquina, aparelho ou equipamento, industriais, relacionados na Parte 4 deste Anexo:				

### PARTE 4

MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS  
(a que se refere o item 16 da Parte 1 deste Anexo)

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/SH
56.5	Outras ferramentas com motor elétrico ou não elétrico incorporado, de uso manual.	8467.29 8467.89.00

Entretanto, analisando os termos descritivos relacionados às operações ao qual se aplica, verifica-se que o item 56.5 não se aplica aos produtos comercializados pela Impugnante.

Os benefícios fiscais previstos pela legislação, especialmente os concedidos conforme o caso em análise, devem ser tratados de forma restritiva ao conteúdo da norma, não podendo, por interpretação, serem alargados nem ampliados no sentido de contemplar situações, fatos ou bens que não se enquadrem perfeitamente à descrição do texto normativo.

Cabe lembrar que, em matéria de redução de base de cálculo, o STF tem entendimento firmado no sentido de que tal benefício tem a consideração de isenção parcial. Esse entendimento está expresso, dentre outras, na seguinte decisão:

AI 565666 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO

RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CESTA BÁSICA. LEI 8.820/89 DO RS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 174.478/SP, REL. P/ O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, DJ 30.09.2005), AO APRECIAR QUESTÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, ASSENTOU QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS CORRESPONDERIA A UMA ISENÇÃO PARCIAL, POSSIBILITANDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO TRIBUTO, E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO

Logo, a teor do disposto no art. 111, II do CTN, que prescreve que deverá ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, esse benefício também deverá ser interpretado de forma literal, na expressão gramatical da norma concessiva. Dessa forma, as disposições exonerativas em questão, ainda que parciais, contemplam tão somente os produtos nelas referidos, em sua exata conformação.

Portanto, o benefício previsto no subitem 56.5 não se aplica aos bens objetos de operações realizadas pela Impugnante, haja vista que essas não preenchem um requisito essencial previsto na norma: MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS. Somente os produtos produzidos com destinação específica para utilização nas indústrias podem usufruir do benefício fiscal.

Em outra linha, também não procede qualquer argumentação no sentido do enquadramento do cortador de grama fabricado pela Impugnante, objeto da exigência fiscal, no Anexo II do Convênio ICMS 52/91. Esses equipamentos estão assim elencados em seus subitens 14.1 e 14.2:

### ANEXO II

(CLÁUSULA SEGUNDA DO CONVÊNIO ICMS 52/91)  
MÁQUINAS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS

14.1	Cortadores de grama, motorizados, cujo dispositivo de corte gira num plano horizontal	8433.11.00
14.2	Outros cortadores de grama	8433.19.00

Vê-se que aqui, da mesma forma, há um requisito essencial previsto na norma e não atendido pelo produto em discussão: MÁQUINA ou IMPLEMENTO AGRÍCOLA.

Conforme consta às fls. 184/189, a própria Impugnante não obteve sucesso junto à Receita Federal em sua pretensão de ver seu produto enquadrado na classificação 8433.11.00. Segundo o Fisco federal a classificação correta do produto fabricado pela Impugnante está na posição 8467.29.99, para o qual, como já demonstrado, não se aplica o benefício da redução de base de cálculo do ICMS.

Quanto à constatação de utilização de alíquota interna incorreta, 17% (dezesete por cento), em algumas operações, a Impugnante não apresentou qualquer contestação. O demonstrativo de apuração do ICMS/ST com essa irregularidade consta do Anexo 5, à fl. 26 dos autos.

É cediço que, salvo nas hipóteses previstas nas alíneas “a” a “c” e “g” a “i” do inciso I do art. 12 da Lei nº 6.763/75, a alíquota a ser aplicada a operações internas é de 18% (dezoito por cento), conforme preceitua a subalínea “d.I” desse dispositivo legal, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

Dessa forma, as infringências à legislação de regência do ICMS/ST apontadas pelo Fisco se mostraram configuradas.

Quanto às multas, considerando-se a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 205/208, verifica-se que foram corretamente aplicadas, tanto a multa de revalidação quanto a multa isolada. A multa isolada aplicada às operações em que a Impugnante utilizou indevidamente a redução de base de cálculo foi adequada, em razão da alteração no inciso VII da Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978/11 e em observância à alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, a alínea “c” desse dispositivo, por ser menos severa que a anterior, vigente à época de ocorrência da infração.

Assim preceitua a ora vigente alínea “c” do inciso VII da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Em situação anterior, houve quitação por parte da Impugnante do ICMS/ST e multas devidas de irregularidade idêntica mediante Documento de Arrecadação Fiscal – DAF, que se comprova pelas impressões de telas do SICAF, “Consulta Autuações por Envolvido” e “Consulta Infringência/Penalidade” e “Pagamentos por contribuinte”, anexadas às fls. 13 a 15, onde consta a aplicação da penalidade prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75. Essa circunstância ensejou o agravamento, de forma correta, da multa isolada a partir de 06/08/10, majorada em 50% (cinquenta por cento), face à constatação da reincidência, cuja previsão legal assim se expressa:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55 , determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 205/208. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 30 de maio de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**