

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.740/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174216-14
Impugnação: 40.010132288-38
Impugnante: Santana Produtos Siderúrgicos Ltda
IE: 277030244.02-00
Proc. S. Passivo: Rômulo Damasceno Naves/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO N° 3.166/01. Constatado que a Autuada promoveu o recolhimento a menor do ICMS/ST, relativamente às entradas de mercadorias recebidas de fornecedor sediado no Estado do Pará, sujeitas ao regime da substituição tributária, uma vez que, ao calcular o imposto devido, deduziu, a título de ICMS da operação própria do remetente, o valor integral destacado nas notas fiscais, valor esse objeto de incentivo fiscal na origem, não ratificado mediante convênio, contrariando a Lei Complementar n° 24/75 e o art. 62, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75. Infração caracterizada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - MARGEM DE VALOR AGREGADO – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatado, mediante análise das notas fiscais de aquisição de mercadorias (vergalhões de aço tipo CA 50), de contribuinte estabelecido no Estado do Pará, o recolhimento a menor do imposto devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro, em razão da aplicação incorreta da margem de valor agregado (MVA). Infração caracterizada nos termos do disposto no subitem 18.1.39 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época da autuação. Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75. Entretanto, deve ser excluída a MVA ajustada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST INTERNA – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, nos termos do art. 14, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02, na entrada de mercadorias (vergalhões de aço tipo CA 50), adquiridas de contribuinte estabelecido no Estado do Pará, inseridas no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujo Estado de origem não é signatário dos protocolos para fins de retenção do imposto devido por substituição tributária nas remessas destinadas à empresa mineira. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75. Infração caracterizada em parte. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, deve, ainda, ser excluída a MVA ajustada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS/ST, nos meses compreendidos entre dezembro de 2009 a abril de 2011, referente a entradas decorrentes de operações interestaduais originadas na Siderúrgica Norte Brasil S/A, estabelecida no Estado do Pará. No cálculo do ICMS/ST foram deduzidos, a título de operação própria do remetente, valores integrais do imposto destacados nas notas fiscais, valores esses que não são efetivamente cobrados, em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado da Pará, pela Resolução nº 001 de 27/01/10, do Presidente da Comissão da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75. Tal aproveitamento acarretou uma redução indevida nos valores do ICMS/ST devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Apurou-se, ainda, em relação aos mesmos documentos fiscais de aquisições, a utilização de margem de valor agregado (MVA) incorreta, em face de a Autuada ter adotado a MVA de 27,74% (vinte sete inteiros e setenta e quatro décimos por cento), correspondente ao produto classificado no subitem 18.1.40, quando deveria ter utilizado a MVA de 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis décimos por cento), do subitem 18.1.39, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por se tratarem de vergalhões de aço tipo CA 50.

Em relação a algumas notas fiscais de aquisições, do mesmo produto (vergalhões de aço tipo CA 50), apurou-se que não houve o pagamento do ICMS/ST devido na entrada dos produtos em território mineiro, por força dos arts. 14 e 46, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído pelo Fisco com o Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 04); Planilha de Apuração do ICMS/ST (fls. 05/08); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 09); Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 11); cópia dos Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) referentes às notas fiscais objeto da autuação (fls. 13/104) e telas de consulta de “Pagamentos por Contribuinte” (fls. 105/131).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador legalmente constituído, Impugnação às fls. 132/163, acompanhada dos documentos de fls. 164/412, sustentando resumidamente o que se segue:

- aplicação do art. 4º do Código de Defesa do Contribuinte, Lei nº 13.515/00, por entender que o valor da multa aplicada ultrapassa o limite do razoável;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o aproveitamento do crédito de ICMS obedeceu à norma aplicada ao Estado de origem das mercadorias (Pará) e que a vedação ao crédito iria contra o princípio da não cumulatividade;

- o adquirente de mercadorias de outra Unidade da Federação, estando a documentação em ordem, tem o direito ao crédito corretamente destacado no documento fiscal;

- se um Estado considera indevido benefício fiscal concedido por outro ente da Federação, deve procurar a via judicial por meio do manejo da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), em vez de glosar o benefício com base em Decreto Estadual;

- não há, nas notas fiscais presentes no PTA, a distinção de ser vergalhão de ferro ou de aço, apresentando apenas a palavra “vergalhão (...) NCM 7214.20.00”, o que a induziu a aplicar o MVA relativo ao vergalhão de ferro;

- a alteração da legislação por meio do Decreto nº 45.531/11, que acabou com a distinção entre vergalhões de ferro e de aço, passando a utilizar apenas a expressão “vergalhão”, a partir de 01/03/11, ajuda a demonstrar que a Autuada não concorreu para a infração ora imputada e requer a aplicação do art. 106 do CTN;

- reconhece que deixou de recolher o imposto sobre algumas notas fiscais, demonstradas na planilha (fls. 410/412), e reclama que nas exigências constantes no Auto de Infração constam notas fiscais cujo imposto foi recolhido, conforme documentação que anexa às fls. 390/409;

- o valor da multa contraria vários princípios constitucionais, como os da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, por não haver nenhuma vantagem pecuniária na infração cometida.

Requer, ao final, seja julgado improcedente o lançamento.

Da Manifestação Fiscal e Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco, em manifestação de fls. 425/429, refuta as alegações da Defesa e informa que foram acatados os comprovantes de recolhimento apresentados, junto com a peça de defesa, exceto com relação ao correspondente à Nota Fiscal nº 026523, sendo reformulado o crédito tributário.

Acatando, parcialmente, as reclamações da Impugnante na peça de defesa, o Fisco reformulou o crédito tributário, excluindo das exigências as parcelas pagas correspondentes às Notas Fiscais nºs 025.892 (fls. 398), 033.543 (fls. 403), 049.705 (fls. 390) e 050.846 (fls. 407). Contudo, com relação a essas notas fiscais, permaneceram as exigências decorrentes do aproveitamento indevido de crédito (Resolução nº 3.166/01) e da utilização incorreta da margem de valor agregado (MVA).

Além das notas fiscais relacionadas acima, a Impugnante trouxe a cópia do DANFE nº 026.523 (fls. 394), acompanhada do DAE de fls. 397. Entretanto, para essa nota fiscal, o Fisco não acatou o documento de arrecadação, sob o argumento de que o pagamento efetuado no valor de R\$ 3.023,90 (três mil, vinte e três reais e noventa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

centavos) corresponde à Nota Fiscal nº 028.523, conforme informado na tela de consulta de pagamentos de fls. 113.

Intimada da reformulação do crédito tributário, com reabertura do prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento/parcelamento, a Impugnante protocolou, no dia 29/08/12, Termo de Reconhecimento Parcial de Débito, requerendo o parcelamento de parte do crédito tributário exigido no Auto de Infração, conforme cálculo efetuado por ela, demonstrado na planilha apresentada junto com o termo de reconhecimento e pedido de parcelamento (docs. de fls. 439/443).

DECISÃO

Da Preliminar

Conforme descrito no relatório acima, a Impugnante requer, em preliminar, a aplicação do Código de Defesa do Contribuinte, instituído pela Lei nº 13.515/00, em especial o previsto no inciso XIV do seu art. 4º, reproduzido a seguir, sob o argumento de que *o valor da penalidade aplicada ultrapassa o limite do razoável, em total desacerto com o princípio jurídico da proporcionalidade da pena.*

Art. 4º São direitos do contribuinte:

(...)

XIV - a observância, pela Administração Pública, dos princípios da legalidade, igualdade, anterioridade, irretroatividade, publicidade, capacidade contributiva, impessoalidade, uniformidade, não-diferenciação e vedação de confisco;

De início, há de se relembrar, que no presente caso, as exigências atinentes à penalidade dizem respeito tão somente a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, cuja aplicação está relacionada à falta de pagamento do imposto.

Assim, no que pertine à presente contestação, conquanto haja sido tratada em preliminar pela Impugnante, a matéria será abordada por ocasião da análise do mérito do feito fiscal.

Do Mérito

Conforme relato acima, cuida o presente contencioso sobre falta de recolhimento e recolhimento a menor do ICMS/ST, nos meses compreendidos entre dezembro de 2009 e abril de 2011, referente a entradas de vergalhões de aço tipo CA 50, oriundas de operações interestaduais originadas na Siderúrgica Norte Brasil S/A, estabelecida no Estado do Pará, decorrentes das seguintes irregularidades:

- utilização do imposto destacado nas notas fiscais à título de crédito, cujo o montante não foi cobrado na origem, em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado da Pará, por meio da Resolução nº 001 de 27/01/10, do Presidente da Comissão da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- adoção de margem de valor agregado (MVA) incorreta, em face de ter sido adotado a MVA de 27,74% (vinte sete inteiros e setenta e quatro décimos por cento), correspondente ao produto classificado no subitem 18.1.40, quando deveria ter utilizado a MVA de 40,36% (quarenta inteiros e trinta e seis décimos por cento), do subitem 18.1.39, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por se tratarem de vergalhões de aço tipo CA 50;

- falta de apuração e pagamento do ICMS/ST devido na entrada dos produtos em território mineiro, por força dos arts. 14 e 46, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, em relação a algumas notas fiscais de aquisição.

Foi exigido ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

O Fisco elaborou as planilhas de fls. 05/08, que contém a relação das notas fiscais emitidas pelo fornecedor da Impugnante, beneficiário de incentivos fiscais, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Por meio delas, verifica-se o valor do crédito autorizado pelos itens 20.1 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, a base de cálculo do ICMS/ST com a MVA prevista para o produto “vergalhão de aço CA 50”, a parcela do ICMS/ST devida e a diferença de imposto pago a menor.

Ressalta-se que as referidas planilhas sofreram alterações, quando da reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco, conforme nova versão às fls. 431/434.

A Impugnante aduz, em sua peça de defesa, a impossibilidade de um Estado membro estornar créditos com base na inconstitucionalidade de norma concessiva de benefício fiscal editada por outro Estado da Federação.

Sem razão o argumento da Defesa, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas.

A exigência do estorno do ICMS aproveitado da parcela não cobrada na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução nº 3.166/01, mas em disposições inseridas na legislação, e, sobretudo, na Constituição Federal de 1988, que determina por meio do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, que a lei complementar disporá sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederão isenções, benefícios e incentivos fiscais.

Assim estabelece a legislação mineira de regência, conforme citado no Auto de Infração, a respeito das exigências do imposto devido ao Estado de Minas Gerais nas aquisições das mercadorias objeto das operações que motivaram a autuação:

RICMS/02

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal. (Grifou-se).

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

(...)

ANEXO XV - Parte 1

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

ANEXO XV - Parte 2

Efeitos de 1º/11/2009 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, III, e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 45.192, de 13/10/2009:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
18.1.39	7214.20.00 7308.90.10	Barras próprias para construções, inclusive vergalhões de aço	40,36
18.1.40	72.13 7214.20.00	Vergalhões de ferro	27,74

Efeitos a partir de 01/03/2011

18.1.48	72.13 7214.20.00 7308.90.10	Vergalhões	33
---------	-----------------------------------	------------	----

A Impugnante, destinatária das mercadorias, conforme atestam as cópias das notas fiscais às fls. 13/104, ao calcular o valor do ICMS/ST a ser recolhido ao erário mineiro, considerou o imposto da operação própria da Remetente, reduzindo, indevidamente, do ICMS devido por substituição tributária para o Estado de Minas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gerais crédito tributário relativo ao imposto não cobrado na origem, devido ao benefício fiscal concedido sem aprovação no âmbito do Confaz.

Com efeito, não resta dúvida, no presente caso, de que a Impugnante, na condição de substituta tributária, por força do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, considerou indevidamente o crédito tributário referente à operação própria da remetente, reduzindo, ao arrepio da lei, o valor do imposto devido por substituição tributária para o Estado de Minas Gerais. Logo, a descrição do fato motivador está devidamente contida no campo "relatório", bem como a capitulação legal cabível para a operação sujeita ao regime de substituição tributária.

A Remetente das mercadorias, Siderúrgica Norte Brasil S/A, estabelecida no Estado do Pará, goza de benefício fiscal concedido unilateralmente por aquele Estado, por meio da Resolução nº 001 de 27/01/10, do Presidente da Comissão da Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico do Estado do Pará, em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República (CF/88) e na Lei Complementar nº 24/75, que exigem a edição de convênio entre os Estados para a concessão de benefícios.

A concessão de benefícios fiscais foi regrada pelo art. 150, § 6º da Constituição Federal, nos seguintes termos:

Art. 150 - (omissis)

(...)

§ 6º - Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativo a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

Por sua vez, o art. 155, § 2º, inciso XII da CF/88 estabelece que:

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais são concedidos ou revogados.

Observada a ordem constitucional, a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, dispõe sobre a necessidade de celebração e ratificação de convênios pelos Estados e Distrito Federal para a concessão de benefícios fiscais, *verbis*:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de **convênios**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus; (grifou-se)

(...)

Art. 2º - (...)

(...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados;

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria; (grifou-se)

(...)

Verifica-se, no texto constitucional e na LC nº 24/75, a determinação explícita de **nulidade** do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados, com a consequente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria. Neste aspecto, o dispositivo regulamentar do Estado de Minas Gerais, RICMS/02, não destoaria, nem poderia, dispor:

Art. 62 - (...)

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal. (grifou-se)

É de se ver que não houve nenhuma ilegitimidade do Estado ou invasão de competência. Ocorreu apenas o legítimo exercício da competência constitucionalmente outorgada aos Estados federados, visando preservar o princípio da neutralidade e da não cumulatividade do ICMS, ao impedir que a Remetente, Siderúrgica Norte Brasil S/A, estabelecida no Estado do Pará, não sendo onerada pelo ICMS em sua operação própria, se utilizasse do valor desse imposto inexistente para abater de etapas subsequentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A jurisprudência do STF é pacífica e, afasta a concessão de benefício fiscal sem a celebração de convênio específico pelas unidades da Federação. Dentre outros, menciona-se os seguintes julgados: ADIs nºs 3429/RO, 2548/PR, 2722/PR e 3936/PR. Na ADI nº 3936/PR, destaca-se o que foi consignado na decisão: “desencadeie a denominada ‘guerra fiscal’, repelida por larga jurisprudência deste tribunal”.

Nesse sentido consta a decisão proferida na ADIN nº 1.247, relatada pelo eminente Ministro Celso de Mello (RTJ – 168/755), demonstrando que a celebração de convênio entre os Estados da Federação é considerado pressuposto essencial para tornar válida a concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais em tema de ICMS.

Vê-se, portanto, que o STF já decidiu, reiteradas vezes pela impropriedade quanto ao aproveitamento integral do crédito do ICMS decorrente de benefícios fiscais concedidos ao arrepia da LC nº 24/75, por invalidade de tais normas.

Assim, a concessão de benefícios fiscais por um Estado, sem a celebração de convênio ratificado pelas demais Unidades da Federação, infringe normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e, conseqüentemente, sem efeito o crédito fiscal do estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na Lei Complementar nº 24/75.

O que transparece claro, portanto, é que a parcela do crédito outorgado constitui-se imposto não cobrado e não pago, não gerando crédito ao adquirente da mercadoria.

Desta forma, ao destacar o imposto à alíquota de 12% (doze por cento), em operação interestadual, o remetente não o faz sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente que não deve ser suportado pelo Estado destinatário.

Depreende-se, assim, que o cálculo do ICMS/ST efetuado pelo Fisco, considerando como crédito da operação anterior somente a parcela permitida pelo item 20.1 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, não ofende o princípio da não cumulatividade do imposto. Ao contrário, foi efetuado com a estrita observância do mesmo.

Por outro, como destacado anteriormente, faz parte da exigência, a parcela do ICMS/ST apurado a menor pela Impugnante em face da utilização imprópria da margem de valor agregado (MVA) para o produto “vergalhão de aço CA 50”, objeto da autuação.

Com efeito, a margem de valor agregado (MVA) para o referido produto, no período compreendido entre dezembro de 2009 a fevereiro de 2011, era a prevista no item 18.1.39, no percentual de 40,36% (quarenta vírgula trinta e seis por cento), e não a utilizada pela Impugnante de 27,74% (vinte e sete vírgula setenta e quatro por cento), própria para vergalhão de ferro, o qual, frisa-se, não é o produto constantes nas notas fiscais de aquisição, cópias às fls. 13/104.

Já no que se refere à análise da possibilidade de adoção da MVA ajustada nas operações autuadas, o deslinde da questão passa, necessariamente, pela correta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

identificação dos elementos quantitativo e subjetivo da respectiva hipótese de incidência, tendo em vista as características do fato tributável.

Neste particular, afigura-se fundamental ter presente que as operações, objeto da autuação, estão sujeitas à tributação mediante a sistemática da substituição tributária, configurando a ora Impugnante na condição de responsável pela apuração e pelo recolhimento do tributo incidente nas operações subsequentes, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Em relação ao *quantum debeatur*, tem-se que, no presente caso, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será a especificada no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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;

Ocorre que o § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, remete expressamente o dispositivo supracitado, e, determina que seja usada a MVA ajustada, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo da operação iniciada em outra unidade da Federação com as mercadorias relacionadas no item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Neste diapasão, analisando-se a matéria, urge seja considerada a disposição contida na alínea “b.12”, inciso I do art. 42 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - Nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12% (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguinte mercadorias:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial.

Sendo certo que o produto em tela encontra-se relacionado no item 2 da Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02, satisfazendo, portanto, a primeira das condições acima apontadas, impõe-se, para fins de aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), a apreciação da restrição remanescente, qual seja, que as operações hajam sido promovidas por estabelecimento industrial.

Assim sendo, não há como olvidar o fato de que, em se tratando de operação destinada a estabelecimento não qualificado como industrial, resta impossibilitada a utilização da alíquota de 12% (doze por cento), por inaplicável à espécie. Isso porque, a despeito de estar o remetente das mercadorias enquadrado como estabelecimento industrial, é de se ressaltar que as operações objeto da exigência do ICMS/ST não se confundem, em absoluto, com a operação própria do remetente.

Cuida-se, sim, das operações que, por presunção legal, ocorrerão (até o consumidor final) neste Estado, as quais **não** se pode afirmar que serão realizadas apenas por estabelecimentos industriais, mormente levando-se em conta o fato de que o próprio destinatário indicado nos documentos fiscais autuados desenvolve atividade **comercial**.

Com efeito, considerando que se tributa, mediante a sistemática da substituição tributária, as operações **subsequentes**, descabe considerar a condição do remetente para fins de aplicação da alíquota prevista na subalínea “b.12” do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

Isto posto, conclui-se que a alíquota aplicável para as operações internas objeto da substituição tributária neste caso monta a 18% (dezoito por cento).

Ocorre, todavia, que o RICMS/02, em seu Anexo IV, Parte 1, item 9, prevê redução de base de cálculo nas operações internas com “ferros e aços não planos” relacionados na Parte 2 do referido Anexo IV, dentre os quais figura o vergalhão, de modo que a carga tributária resulte em 12%.

Não obstante a existência de tal benefício fiscal, a Fiscalização utilizou-se, para fins de cálculo do ICMS/ST, a MVA ajustada.

Contudo, há que se ter presente, para desenlace da questão, as razões que ensejaram a concepção normativa da MVA ajustada, qual seja, a eliminação de vantagem concorrencial de índole tributária decorrente da localização do Contribuinte, o que se encontra em franca desconformidade com a norma extraída do art. 152 da Constituição da República.

De fato, é sabido que repugna à ordem constitucional o estabelecimento de diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

Assim sendo, em se tratando de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, cuja carga tributária interna seja superior à alíquota aplicável nas operações interestaduais destinadas a este Estado com alíquota de 12 % (doze por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento), para efeitos de apuração de base de cálculo com utilização de margem de valor agregado, faz-se necessário o ajuste da mesma à alíquota interestadual aplicável, de sorte a anular a dita distorção, sob pena de inaceitável discriminação em desfavor dos contribuintes mineiros.

Referida situação não se configura, todavia, na hipótese em que a carga tributária interna é equivalente àquela incidente na operação interestadual, caso em que, a adoção da MVA ajustada, ao invés de combater a distorção concorrencial, acaba por gerá-la.

No presente caso, por questões de política tributária, optou o Estado de Minas Gerais em conceder o benefício da redução da base de cálculo nas operações internas com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo IV do RICMS/02. Assim, caso fosse adotada a MVA ajustada, conforme intenciona a Fiscalização, os contribuintes mineiros responsáveis pela apuração e pelo recolhimento do ICMS/ST relativo às operações subsequentes que, por presunção legal, ocorrerão neste Estado, não gozariam do benefício concedido, ao contrário das empresas localizadas em Minas Gerais que promovessem operações internas com as mesmas mercadorias, ocasionando, assim, prejuízos à posição concorrencial dos primeiros.

Em outras palavras, a prevalecer o entendimento que fundamentou a ação fiscal, a adoção da MVA ajustada importará na geração da distorção que, paradoxalmente, deveria ser por ela eliminada, em franca contradição não só com o ordenamento jurídico, mas também, com as próprias razões que ensejaram a sua criação, bem como privaria os contribuintes mineiros responsáveis pela apuração e pelo recolhimento do ICMS/ST do gozo do benefício da redução da base de cálculo.

Importante, ainda, destacar, que o inciso IV, § 5º, art. 19, Anexo XV do RICMS/02, foi alterado pelo Decreto nº 45.531/11, com vigência a partir de 01/03/11, prevendo que na equação para cálculo da MVA ajustada a “*ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial substituto com a mercadoria em operação interna*”. Ou seja, a própria legislação foi aperfeiçoada, estabelecendo que, como no caso presente, não há ajuste a ser feito na MVA.

Portanto, não há que se falar em MVA ajustada no percentual de 50,63% (cinquenta vírgula sessenta e três por cento) ou de 42,73%, (quarenta e dois vírgula setenta e três por cento) conforme adotado pelo Fisco no presente Auto de Infração.

Quanto à reclamação da Impugnante de que houve o pagamento do imposto correspondente a algumas notas fiscais, que fizeram parte da planilha de fls. 05/08, como não havido nenhum recolhimento, o Fisco reformulou o crédito tributário, excluindo das exigências as parcelas pagas correspondentes às Notas Fiscais nºs 025.892 (fls. 398), 033.543 (fls. 403), 049.705 (fls. 390) e 050.846 (fls. 407). Contudo, com relação a essas notas fiscais, permaneceram as exigências decorrentes do aproveitamento indevido de crédito (Resolução nº 3.166/01) e da utilização incorreta da margem de valor agregado (MVA).

Além das notas fiscais relacionadas acima, a Impugnante trouxe a cópia do DANFE nº 026.523 (fls. 394), acompanhada do DAE de fls. 397. Entretanto, para essa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nota fiscal, o Fisco não acatou o documento de arrecadação, uma vez que o mesmo diz respeito à Nota Fiscal nº 028.523, conforme informado na tela de consulta de pagamentos de fls. 113.

Noutra linha, entende a Impugnante que o valor da multa contraria vários princípios constitucionais, como os da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, por não haver nenhuma vantagem pecuniária na infração cometida e por seu caráter confiscatório.

A penalidade aplicada foi, unicamente, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, referente ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

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

(...)

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

(...)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Por fim, as questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I, do RPTA, Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 430/434 e, ainda, para que seja excluída a MVA ajustada. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Alexandre Périssé de Abreu e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 04 de dezembro de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

T