

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

Acórdão: 20.061/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172471-42  
Impugnação: 40.010131796-67  
Impugnante: Pulvitec do Brasil Indústria e Comércio de Colas e Adesivos  
IE: 001815757.00-93  
Proc. S. Passivo: Rodrigo Francisco Vesterman Alcalde/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - SP

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a título de diferencial de alíquota de mercadorias (colas, materiais de construção e de papelaria) destinadas ao uso/consumo de contribuintes mineiros adquirentes. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada, art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve ser excluída a multa isolada por atipicidade. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a título de diferencial de alíquota de mercadorias destinadas ao uso/consumo de contribuintes mineiros adquirentes, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

Exige-se ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquota, Multa de Revalidação prevista no inciso II do *caput* c/c inciso II do § 2º, ambos do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no inciso VII do art. 55 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 173/184.

O Fisco reformula o crédito tributário, conforme fls. 244/295, para excluir as exigências relativas a operações tributadas sob a alíquota de 18% (dezoito por cento), comprovadamente destinadas a prestadores de serviços, não contribuintes do ICMS.

Às fls. 297/298, a Impugnante, intimada da aludida reformulação, ratifica os termos de sua impugnação.

O Fisco novamente manifesta-se às fls. 304/313.

**DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo, exceto no que se refere à fundamentação para exclusão da multa isolada.

Inicialmente, cumpre frisar que o presente Auto de Infração decorre de falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST e da conseqüente falta de retenção do ICMS/ST constatadas em operações e respectivas notas fiscais destinadas para uso e consumo dos clientes da Autuada, contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.

É possível afirmar que os produtos foram remetidos pela Autuada para uso e consumo, pois o Anexo E, elaborado pelo Fisco e autuado às fls. 58/64, demonstra o perfil dos destinatários.

Estando esses produtos relacionados no Anexo XV do RICMS/02 e tendo sido remetidos para uso e consumo, é devido a Minas Gerais o ICMS/ST calculado pelo diferencial de alíquota, razão pela qual foi emitido o Auto de Infração em análise.

No tocante à alegação da Impugnante de que o Fisco deixou de averiguar o correto NCM para cada produto, basta verificar, às fls. 66/71, o Anexo F - Tabela dos Produtos – Produto x NCM x Item do Anexo XV para constatar que estão relacionados todos os produtos comercializados pela Impugnante, sujeitos à substituição tributária.

Constata-se, ainda, a indicação para cada um deles do código NCM informado pelo contribuinte, da finalidade e descrição do produto e do código NBM/SH utilizado pelo Fisco.

Verifica-se no referido Anexo F que, em regra, os códigos do Fisco coincidem com os códigos NCM informados pelo contribuinte. Entretanto, em alguns casos os códigos NCM informados pelo Contribuinte estavam incorretos, sendo então adotados de ofício pelo Fisco os códigos NBM/SH corretos, e exigido o ICMS/ST respectivo.

Para exemplificar o aludido, o produto denominado BIS/TUBO POLYSTIC 280G / ZR que, conforme sua finalidade/descrição genérica, é “adesivo vedante siliconizado menor que 1 kg”, está relacionado no referido Anexo F à fl. 66.

A Autuada atribuiu a esse produto a NCM 39239000 enquanto o Fisco atribuiu a NCM 35061090, cujas especificações transcrevem-se abaixo:

NCM 39239000

VII - PLÁSTICOS E SUAS OBRAS; BORRACHA E SUAS OBRAS

39 - PLÁSTICOS E SUAS OBRAS

39.23 - ARTIGOS DE TRANSPORTE OU DE EMBALAGEM, DE PLÁSTICOS; ROLHAS, TAMPAS, CÁPSULAS E OUTROS DISPOSITIVOS PARA FECHAR RECIPIENTES, DE PLÁSTICOS.

3923.90.00 - -Outros

NCM 3506.10.90

VI - PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS

35 - MATÉRIAS ALBUMINÓIDES; PRODUTOS À BASE DE AMIDOS OU DE FÉCULAS MODIFICADOS; COLAS; ENZIMAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

35.06 - COLAS E OUTROS ADESIVOS PREPARADOS, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES; PRODUTOS DE QUALQUER ESPÉCIE UTILIZADOS COMO COLAS OU ADESIVOS, ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO COMO COLAS OU ADESIVOS, COM PESO LÍQUIDO NÃO SUPERIOR A 1KG.

3506.10 - Produtos de qualquer espécie utilizados como colas ou adesivos, acondicionados para venda a retalho como colas ou adesivos, com peso líquido não superior a 1kg

3506.10.90 - Outros

Ocorre que a NCM 39239000 atribuída pela Autuada remete ao item 30.2.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cuja descrição é “recipientes isotérmicos sem isolamento produzido pelo vácuo, bem como suas partes (garrafas, garrafões com ou sem torneira, cantis, caixas)” e o âmbito de aplicação da substituição tributária é apenas interno.

Todavia, a descrição da mercadoria não se coaduna com aquela mencionada no referido item 30.2.2, razão pela qual o Fisco procedeu ao correto enquadramento e à exigência do ICMS/ST correspondente.

Atualmente, o item 18.1.2 contempla “produtos de qualquer espécie utilizados como colas ou adesivos, acondicionados para venda a retalho como colas ou adesivos, com peso líquido não superior a 1 kg” e o âmbito de aplicação da substituição tributária alcança as remessas originadas do Estado de São Paulo por força do Protocolo ICMS nº 40/09.

Portanto, estando o referido produto com sua classificação fiscal e respectiva descrição consignada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 está sujeito à substituição tributária, razão pela qual se exige o ICMS/ST respectivo.

Destaca-se que o produto em tela já esteve classificado nos itens 18.1.72 e 11.6, em razão de alterações na legislação tributária.

Pode-se utilizar outro exemplo relacionado no referido Anexo F à fl. 66, desta feita o produto denominado AD. EPOXI PULVIPOX 50G C/72, sua finalidade/descrição genérica é “massa epóxi c/2 componentes”.

A Autuada atribuiu a esse produto a NCM 32141010 enquanto o Fisco atribuiu a mesma NCM 32141010, de maneira que não houve divergência entre a classificação fiscal no que tange a este caso.

Destaca-se que, ao contrário do que alega a Autuada, com a reformulação do crédito tributário, todas as operações remanescentes foram destinadas a consumidores finais e contribuintes mineiros. Estão, portanto, sujeitas ao ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquota, exigido por esta autuação, nos termos do inciso II do art. 6º e do § 1º do art. 13, ambos da Lei nº 6.763/75, bem como do § 2º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, abaixo transcritos:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

...

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

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

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

### RICMS/02 - ANEXO XV - Art. 12, § 2º (redações vigentes ao tempo da ocorrência dos fatos geradores)

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.

(...)

**Efeitos de 1º/01/2010 a 30/09/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.252, de 21/12/2009**

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 16, 18 a 24, 26, 29 a 32, 39, 43 a 46 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.”

**Efeitos de 1º/11/2009 a 31/12/2009 - Redação dada pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 2º, II, ambos do Dec. nº 45.192, de 13/10/2009:**

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 16, 18 a 24, 26, 29 a 32, 39, 43 a 45 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.”

**Efeitos de 1º/08/2009 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:**

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens:”

**Efeitos de 25/05/2006 a 31/07/2009 - Redação dada pelo art. 2º, IX, e vigência estabelecida pelo art. 4º, IV, "f", ambos do Dec. nº 44.301, de 24/05/2006:**

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 16 e 26 da Parte 2 deste Anexo e destinadas, conforme o caso, a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.”

Importante frisar que a Nota Fiscal nº 30.998 mencionada pela Impugnante à fl. 176 foi excluída da autuação porque restou comprovado que o destinatário é empresa não contribuinte do ICMS em Minas Gerais.

Conforme fls. 244/246, foram excluídas quatro notas fiscais pelo mesmo motivo (NF nº 30.998; NF nº 31.740; NF nº 32.967 e NF nº 33.003).

No “Anexo E-Relação dos Destinatários/Nota” de fls. 59/64 estão relacionadas todas as operações/notas fiscais que foram destinadas para uso e consumo de contribuintes mineiros, com indicação do destinatário, da nota fiscal, do ICMS/ST destacado, do ICMS/ST apurado e do valor da diferença entre os dois últimos.

O Anexo E de fls. 289/295 apresenta ainda, além de cada destinatário, o respectivo CNAE-F e a coluna “perfil” que denota que todos são contribuintes substituídos, por serem contribuintes adquirentes de mercadorias para fins de uso e consumo.

Os documentos referentes às Notas Fiscais nºs 31.196 e 30.998 juntados pela Impugnante às fls. 197, 199 e 202, respectivamente, em nada alteram a exigência fiscal, porquanto são documentos alheios ao Auto de Infração, além de haver duplicidade em relação à Nota Fiscal nº 30.998.

No que tange à cópia do Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE nº 15.873, anexado pela Autuada às fls. 200/201, corrobora a autuação, pois

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

evidencia que o destinatário é contribuinte inscrito, de forma que é devido o ICMS/ST consoante apurado no Anexo C às fls. 277.

De maneira análoga ao parágrafo anterior, o documento relativo à Nota Fiscal nº 31.418 de fl. 203 confirma que o destinatário é contribuinte inscrito, de maneira que é devido o ICMS/ST consoante apurado no Anexo C à fl. 254.

Assim, os documentos juntados pela Autuada, exceção feita àquele de fl. 206, somente reforçam a exigência fiscal, porque apresentam a inscrição estadual do destinatário mineiro, o que demonstra a correção do feito fiscal.

O documento de fl. 206 refere-se à Nota Fiscal nº 31.740 que foi excluída na reformulação promovida pelo Fisco, porquanto se tratar de remessa a não contribuinte do ICMS.

Cumprе mencionar que o Fisco já havia juntado muitas dessas cópias de DANFEs às fls. 93 a 161.

Pelo acima exposto, as exigências remanescentes da reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco relativas ao ICMS/ST e à respectiva multa de revalidação afiguram-se corretas.

No tocante à Multa Isolada capitulada no inciso VII, alínea “c”, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, cabe ressaltar que a inclusão do inciso XXXVII ao mesmo art. 55, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, acabou por evidenciar que a conduta “**deixar de consignar**” no documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária não era penalizada pela lei antes de sua introdução.

Ressalte-se que a legislação tributária não prevê base de cálculo do imposto igual a “zero”, conforme se pode aferir no art. 43 do RICMS/02.

Existem situações, tais como nas hipóteses de não incidência ou isenção, em que não há base de cálculo a ser considerada pelo Contribuinte, o que equivale a dizer que ela, nesses casos, é igual a zero, em razão de esse número representar a ausência de algo.

Por exemplo, tem-se a informação da existência de 2, 3 ou 4 produtos, isso representa que tem-se essa quantidade de produto. No entanto, quando afirma-se que tem “zero” produto, isso significa que não tem produto algum.

Desse modo, a Autuada ao apor “zero” ou nada no campo “base de cálculo do ICMS substituição” dos documentos fiscais o faz, logicamente, com a intenção de declarar que não havia base de cálculo do ICMS a ser considerada nas operações elencadas pelo Fisco, o que, tendo em vista o seu equívoco, ensejaria a penalização por “deixar de consignar base de cálculo prevista na legislação tributária”, nos termos do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Contudo, tal penalidade ainda não estava em vigor ao tempo da ocorrência da infração. Assim, em função da atipicidade da penalidade aplicada frente à conduta efetivamente praticada pela Impugnante, deve ser excluída a multa isolada aludida.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da

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

reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 244/295 e, ainda, para excluir as exigências relativas à multa isolada. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 16 de abril de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Relator**

7

CC/MG