

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.552/14/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000198329-48
Impugnação: 40.010135056-11
Impugnante: Roca Brasil Ltda
IE: 578014188.00-94
Proc. S. Passivo: Rogério Andrade Miranda/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Acusação fiscal de que a Autuada, contribuinte substituto tributário, sediada neste Estado, promoveu saídas, em operações internas, de produtos (listados nos subitens 18.34, 18.1.30 e 18.1.37 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), por ela fabricados, sujeitos ao regime de substituição tributária, acobertadas por documentos fiscais constando os CFOPs 5949 (outras saídas não especificadas) e 5912 (remessa de mercadoria ou bem para demonstração), sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do §2º do mesmo artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, esta adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme o disposto no inciso XXXVII do art. 55 da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em razão da constatação da reincidência. Para o período de 01/01/12 a 31/01/13 foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da referida lei, sem majoração. Infração caracterizada, tendo em vista a não comprovação do retorno das mercadorias. Contudo, deve-se excluir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, por ser inaplicável ao caso dos autos. Por consequência, deve ser excluída também a majoração, pela constatação da reincidência.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO - ESTOQUE. Constatou-se a falta de recolhimento de ICMS/ST relativo ao estoque de mercadoria (assento de MDF) que foi incluída no regime de substituição tributária. Inobservância das disposições contidas no art. 7º da Resolução nº 3.728/05. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – ST INTERNA - MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatado que a Autuada deixou de recolher o ICMS/ST devido no momento da entrada no território mineiro de mercadorias (assentos plásticos e de madeira) listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de terceiros ou recebidas em transferência de estabelecimento de mesma titularidade. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. As hipóteses de não

aplicabilidade da substituição tributária, na entrada das mercadorias neste Estado, listadas no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, não se amoldam ao caso dos autos. Infração caracterizada. Entretanto, devem ser excluídas as exigências correspondentes às operações interestaduais com os produtos e abatidos os valores recolhidos pela Autuada, a título de ICMS e de ICMS/ST, relativos às operações subsequentes com as mercadorias autuadas, ocorridas neste Estado, no período autuado.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO – MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. Constatado que a Autuada adquiriu/recebeu em transferência mercadorias (assentos plásticos), de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo nº 32/09, firmado pelos Estados de Minas Gerais e de São Paulo, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. Responsabilidade solidária do destinatário mineiro, prevista no art. 22 § 18 da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso II do §2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. As hipóteses de não aplicabilidade da substituição tributária, na entrada das mercadorias neste Estado, listadas no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, não se amoldam ao caso dos autos. Infração caracterizada. Entretanto, devem ser excluídas as exigências correspondentes às operações interestaduais com os produtos e abatidos os valores recolhidos pela Autuada, a título de ICMS e de ICMS/ST, relativos às operações subsequentes com as mercadorias autuadas, ocorridas neste Estado, no período autuado.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de setembro de 2008 a janeiro de 2013, incorreu nas seguintes irregularidades:

a) saídas internas de produtos (listados nos subitens 18.34, 18.1.30 e 18.1.37 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), por ela fabricados, sujeitos ao regime de substituição tributária, acobertadas por documentos fiscais constando o CFOP 5949 - outras saídas não especificadas, sem a retenção e o destaque do ICMS/ST devido (item 7.1 do relatório do Auto de Infração).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do § 2º do citado artigo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, em relação ao período de 01/09/08 a 31/12/11, esta adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme disposto no inciso XXXVII do art. 55 da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em razão da constatação da reincidência. Para o período de 01/01/12 a 31/01/13 foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da referida lei, sem majoração.

b) saídas internas de produtos (listados no subitem 18.34 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), por ela fabricados, sujeitos ao regime de substituição tributária, acobertados por documentos fiscais constando o CFOP 5912 (remessa de mercadoria ou bem para demonstração), sem comprovação do retorno dos referidos produtos e sem o recolhimento do ICMS/ST devido (item 7.2 do relatório do Auto de Infração).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o inciso I do § 2º do citado artigo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme disposto no inciso XXXVII do art. 55 da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em razão da constatação da reincidência.

c) falta de recolhimento do ICMS/ST devido sobre o estoque de assentos de MDF existente em 30/09/08 (item 7.3 do relatório do Auto de Infração).

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

d) falta de recolhimento do ICMS/ST devido na ocasião das entradas neste Estado de assentos plásticos, recebidos em transferência de outro estabelecimento de mesma titularidade ou adquiridos de terceiros, no período de 02/09/08 a 31/07/09 (ST interna) e também no período de 04/08/09 a 29/01/13, neste caso quando o imposto não foi retido/recolhido pelo remetente das mercadorias (contribuinte substituto tributário) - item 7.4 do relatório do Auto de Infração.

A partir de 01/08/09, os assentos plásticos foram incluídos no Protocolo ICMS nº 32/09 – Material de Construção, firmado com o Estado de Minas Gerais e o Estado de São Paulo e posteriormente com outros Estados.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 em relação ao período de 02/09/08 a 31/07/09. Em relação ao período de 04/08/09 a 29/01/13, foi exigida a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso II do § 2º do mesmo artigo da citada lei.

e) falta de recolhimento do ICMS/ST devido na ocasião das entradas neste Estado das mercadorias (assentos de madeira), recebidas em transferência de outro estabelecimento de mesma titularidade ou adquiridas de terceiros (Item 7.5 do relatório do Auto de Infração).

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 302/337, requerendo a procedência de seus argumentos. São juntados aos autos os documentos de fls. 338/1.588.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.599/1.630, rebate as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento.

Na ocasião, ressalta a Fiscalização que constatou “*algumas incorreções nos resultados informados nas células total do exercício e/ou no total geral da planilha dos documentos abaixo relacionados, que compõem o Auto de Infração em questão. No entanto, as tais incorreções em nada afetaram a correta apuração dos valores exigidos da Impugnante, isto porque os lançamentos no Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 09 a 13) são mensais e não por exercício. Os documentos a que se refere são os seguintes:*

Errata 1: *No subitem 7.5 do relatório fiscal, fl. 16, onde se lê R\$ 381.611,10, leia-se R\$ 190.805,55. Este erro de digitação não interfere na exigência tributária levantada pelo fisco, visto que os lançamentos constantes no Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração estão corretos (fls. 09 a 13).*

Errata 2: *No “Comparativo Multas Isoladas” do Anexo 6, onde se lê o título “MI prevista no art. 55 , inciso VII alínea “c” c/c § 1º (art. 216 , inciso VII, alínea “c” c/c o § 3º do RICMS/02) ” , leia-se : “MI prevista no art. 55, inciso VII, com aplicação do percentual de 20%, nos termos do inciso XXXVII do mesmo artigo, combinado com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN”, para os exercícios de 2008 a 2011 e “MI prevista no art. 55 , inciso XXXVII” para os exercícios de 2012 e 2013 . O equívoco foi somente na redação, não interferindo na apuração do valor das respectivas multas.”*

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.640/1.686, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento para que seja excluída a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, bem como a sua majoração pela reincidência, por ser tal penalidade inaplicável ao caso dos autos.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Incongruência da Autuação Fiscal

A Defesa da Autuada entende que há incongruência no trabalho fiscal decorrente da cobrança da multa de revalidação, alega que no Auto de Infração e no Relatório Fiscal o percentual informado é de 100% (cem por cento), ao passo que nos Anexos 7 e 8 consta que a cobrança dessa multa é no percentual de 50% (cinquenta por cento), o que, no seu entender, impõe a redução de plano.

Ressalta-se que a motivação dessa reclamação da Defesa da Autuada reside no fato de ter sido lançado no item 7.5 constante no Relatório Fiscal, às fls. 16 dos autos, importância que corresponde a 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST.

No entanto, essa incorreção não trouxe nenhum prejuízo à Impugnante. Primeiro porque se constata da análise do quadro (“Demonstrativo do Crédito Tributário”) do mesmo relatório fiscal, às fls. 18, bem como do DCMM, que o valor da multa de revalidação exigida para o referido item 7.5 foi o de 50% (cinquenta por cento).

Segundo, o pleito da Impugnante, nessa prefacial, quer que seja aplicado o percentual de 50% (cinquenta por cento), que é exatamente o exigido no crédito tributário.

Registra-se que essa questão foi enfrentada pela Fiscalização no momento da manifestação fiscal, conforme já informado anteriormente, consignando no tópico “Da Instrução Processual” (fls. 1.614) a incorreção por meio da “**Errata 1**”: *No subitem 7.5 do relatório fiscal, fls. 16, onde se lê R\$ 381.611,10, leia-se R\$ 190.805,55. Este erro de digitação não interfere na exigência tributária levantada pelo fisco, visto que os lançamentos constantes no Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração estão corretos (fls. 09 a 13)”*.

A Impugnante foi comunicada dessa correção, às fls. 1.636, com vistas aos autos pelo prazo de 05 (cinco) dias, tendo, inclusive, recebido cópia dos documentos, conforme registrado no próprio documento.

Dessa forma, inexistem no Auto de Infração sob análise qualquer vício material, pelo que, rejeita-se a prefacial de vício apontada pela Impugnante.

Do Pedido de Prova Pericial

No entender da Defesa da Autuada, a Fiscalização não examinou, para elaboração do lançamento em análise, a integralidade de seus documentos, limitando-se apenas à análise dos documentos referentes à apuração dos valores do ICMS/ST “nas entradas dos assentos sanitários”.

Informa que anexou aos autos, juntamente com sua impugnação, os seguintes documentos:

- relação de todas as notas fiscais de entrada e de saída relativas ao período autuado, demonstrativo dos valores pagos a título de substituição tributária, relação dos valores que deveriam ser restituídos a título de substituição tributária, haja vista a venda de mercadoria para contribuinte estabelecido em outra unidade da federação. Anexa também guias de recolhimento do ICMS/ST nas operações internas. Anexa também CD no qual consta cópia de todos os livros fiscais de entrada e de saída de mercadorias, registro de apuração do ICMS, além de planilha compreendendo o encontro das contas pretendido.

Argui que um simples exame das aludidas relações, que anexa aos autos, demonstra que as notas fiscais montam em um grande volume de documentos, as quais se encontram à disposição para exame, inclusive para subsidiar prova pericial, se for o caso.

Diante do exposto, requer a realização de prova pericial, o que no seu entender, seria uma boa solução para dirimir qualquer dúvida existente e evitaria a juntada de uma grande quantidade de documentos fiscais.

Apresenta os quesitos listados às fls. 335/336.

Contudo, a prova pericial, como se sabe, é admitida no curso de um processo como meio ou forma de esclarecimento ao juiz ou órgão julgador, quando o exame do fato depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame, o que não é o caso dos presentes autos.

No caso em tela, os quesitos apresentados pela Autuada referem-se aos seguintes temas:

- interpretação da legislação tributária que rege a substituição tributária, informação sobre notas fiscais emitidas relativas à transferência de mercadorias entre estabelecimento de mesma titularidade e de operações interestaduais para outros contribuintes, indicação de mercadorias sujeitas a ST que foram remetidas para outra UF, correção dos demonstrativos juntados aos autos pela Autuada referentes ao imposto recolhido quando das saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, metodologia adotada pela Fiscalização para apuração das exigências fiscais, elaboração de recomposição de conta gráfica com demonstração do imposto que entende ter direito a ser ressarcido e compensado, etc..

Destaca-se que a maior parte das respostas aos questionamentos da Impugnante será tratada no mérito, à luz da legislação tributária.

Outra parte das respostas aos questionamentos trazidos pela Autuada poderia ou até já foi respondida por ela na sua impugnação, como, por exemplo, informação sobre mercadorias recebidas em transferência de estabelecimento de mesma titularidade.

Ademais, como bem destaca a Fiscalização, não é o caso de se determinar a realização de perícia técnica para elaboração de demonstrativos que podem ser confeccionados pela própria Autuada.

Ressalta-se que os demonstrativos colacionados aos autos pela Autuada nos quais consta a apuração de valores de imposto por ela supostamente recolhido nas operações subsequentes com as mercadorias autuadas, em relação às quais entende fazer jus à compensação/ressarcimento, foram objeto de análise pela Fiscalização conforme se verifica na manifestação fiscal.

Na oportunidade, a Fiscalização apontou equívocos contidos nos demonstrativos apresentados, bem como entendeu ser improcedente os pedidos de compensação/ressarcimento efetuados pela Autuada, o que será objeto de análise no mérito na sequência.

Resta, portanto, evidenciado que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que os documentos acostados aos autos bem como as planilhas elaboradas pela Fiscalização e também pela Autuada contêm todas as informações necessárias para a elucidação da controvérsia.

Sendo assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Do Mérito

Como relatado, a autuação diz respeito à falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 01/09/08 a 31/01/13, devido nas saídas de mercadorias com CFOPs 5.912 e 5.949, estoque de produtos em 30/09/08 e na entrada de produtos adquiridos ou recebidos em transferência de operações interestaduais.

Passa-se à análise de cada item do lançamento:

Itens 7.1 e 7.2 do relatório do Auto de Infração:

- **Item 7.1:** acusação fiscal que a Autuada promoveu saídas internas de produtos (listados nos subitens 18.34, 18.1.30 e 18.1.37 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), por ela fabricados, sujeitos ao regime de substituição tributária, acobertadas por documentos fiscais constando o CFOP 5949 - outras saídas não especificadas, sem a retenção e o destaque do ICMS/ST devido, no período de setembro de 2008 a janeiro de 2013.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do §2º do citado artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, em relação ao período de 01/09/08 a 31/12/11, esta adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme disposto no inciso XXXVII do art. 55 da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, majorada em razão da constatação de reincidência. Para o período de 01/01/12 a 31/01/13 foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da referida lei.

A apuração do ICMS/ST exigido neste item encontra-se detalhada, por documento fiscal, nas planilhas contidas no Anexo 1 da mídia eletrônica de fls. 292. A título de exemplo, extraem-se os seguintes excertos dos referidos demonstrativos:

Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST Apurado													
Data de Emissão	Nota Fiscal	UF	Produto	Quant.	BC ST Fórmula	BC ST Apurada	Aliq.	BC ST x Aliq.	BC da Parcela Dedutível x Aliq	Parcela Dedutível	ICMS ST Apurado	ICMS ST Destacado	Diferença ICMS ST
				(A)	(B)	(C)	(D)	(E)=C x D	(F)	(G)	(H)=E - G	(I)	(J)=H - I
17/09/2008	1179	MG	BACIA P CAIXA THEMA BR	1	$(78,50 + 3,93) \times 1,35$	111,28	12	13,35	$78,50 \times 0,12$	9,42	3,93	0,00	3,93
17/09/2008	1274	MG	CUBA DE APOIO 52X36 SFSL MASSI BR	1	$(190,20 + 9,51) \times 1,35$	269,61	12	32,35	$190,20 \times 0,12$	22,82	9,53	0,00	9,53
17/09/2008	1275	MG	LAVAT 47X38 5 CM FC SAVEI BR	1	$(20,23 + 1,01) \times 1,35$	28,67	12	3,44	$20,23 \times 0,12$	2,43	1,01		
			COLUNA P TANQUE CEL BR	1	$(25,55 + 1,28) \times 1,35$	36,22	12	4,35	$25,55 \times 0,12$	3,07	1,28		
			COLUNA P LAVAT SAVEI BR	1	$(15,57 + 0,78) \times 1,35$	22,07	12	2,65	$15,57 \times 0,12$	1,87	0,78		
			Total N.F.			86,96		10,44		7,36	3,08	0,00	3,08

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relatório de Apuração do ICMS ST SAÍDAS - Irregularidade 7.1 do Relatório Fiscal																
Data de Emissão	Nota Fiscal	UF	Produto	Quant.	Valor Unitário	Desconto	Valor Total	IPi + Frete + Tributos	Despesas + Seguro	BC ST Destacada	BC ST Apurada	Alíquota	Parcela Dedutível	ICMS ST Apurado	ICMS ST Destacado	Diferença ICMS ST
				(A)	(B)	(C)	(D)=(A x B) - C	(E)	(F)	(G)	(H)	(I)	(J)	(K)=(H x I) - J	(L)	(M)=K - L
17/09/2008	1179	MG	BACIA P CAIXA THEMA BR	1,0	78,50	0,00	78,50	3,93	0,00	0,00	111,28	12,00	9,42	3,93	0,00	3,93
17/09/2008	1274	MG	CUBA DE APOIO 52X36 SFSL MASSI BR	1,0	190,20	0,00	190,20	9,51	0,00	0,00	269,61	12,00	22,82	9,53	0,00	9,53
17/09/2008	1275	MG	LAVAT 47X38 5 CM FC SAVEI BR	1,0	20,23	0,00	20,23	1,01	0,00	0,00	28,67	12,00				
			COLUNA P TANQUE CEL BR	1,0	25,55	0,00	25,55	1,28	0,00	0,00	36,22	12,00				
			COLUNA P LAVAT SAVEI BR	1,0	15,57	0,00	15,57	0,78	0,00	0,00	22,07	12,00				
									Total N.F.	0,00	86,96		7,36	3,08	0,00	3,08

O demonstrativo da multa isolada exigida está anexado às fls. 38/41.

- **Item 7.2:** acusação fiscal de que a Autuada promoveu saídas internas de produtos (listados no subitem 18.34 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), por ela fabricados, no período de setembro a outubro de 2008, sujeitos ao regime de substituição tributária, acobertadas por documentos fiscais constando o CFOP 5912 (remessa de mercadoria ou bem para demonstração) sem comprovação do retorno dos referidos produtos e sem o recolhimento do ICMS/ST devido.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c o inciso I do § 2º do citado artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei, esta adequada ao percentual de 20% (vinte por cento) conforme disposto no inciso XXXVII do art. 55 da referida lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em razão da constatação da reincidência.

A apuração do ICMS/ST exigido neste item encontra-se detalhada, por documento fiscal, nas planilhas contidas no Anexo 2 da mídia eletrônica de fls. 292. A título de exemplo, extraem-se os seguintes excertos dos referidos demonstrativos:

Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST Apurado													
Data de Emissão	Nota Fiscal	UF	Produto	Quant.	BC ST Fórmula	BC ST Apurada	Aliq.	BC ST x Aliq.	BC da Parcela Dedutível x Aliq.	Parcela Dedutível	ICMS ST Apurado	ICMS ST Destacado	Diferença ICMS ST
				(A)	(B)	(C)	(D)	(E)=C x D	(F)	(G)	(H)=E - G	(I)	(J)=H - I
05/09/2008	4E+05	MG	CJ FIT 66006 66201 66303 BR	1	(75,31 + 3,77) x 1,35	106,76	12	12,81	75,31 x 0,12	9,04	3,77	0,00	3,77
08/09/2008	4E+05	MG	CAIXA ECOFLUSH 3 6 LTS THEMA BR	1	(51,62 + 2,58) x 1,35	73,17	12	8,78	51,62 x 0,12	6,19	2,59	0,00	2,59
09/09/2008	4E+05	MG	CUBA EMB RETANG 50 5X37 CM SFSL INC CZPL	1	(19,82 + 0,99) x 1,35	28,09	12	3,37	19,82 x 0,12	2,38	0,99		
			LAVAT 54 5X42 5 CM FC CALYP BR	1	(32,92 + 1,65) x 1,35	46,67	12	5,6	32,92 x 0,12	3,95	1,65		
			CUBA EMB RED 36 5 CM SFSL INC BISC	1	(15,36 + 0,77) x 1,35	21,78	12	2,61	15,36 x 0,12	1,84	0,77		
			CUBA EMB OVAL 49X32 5 CM SFSL INC PR	1	(13,55 + 0,68) x 1,35	19,21	12	2,31	13,55 x 0,12	1,63	0,68		
			COLUNA P LAVAT CALYP BR	1	(21,56 + 1,08) x 1,35	30,56	12	3,67	21,56 x 0,12	2,59	1,08		
			CJ CALYP 14353 14570 BR	1	(96,96 + 4,85) x 1,35	137,44	12	16,49	96,96 x 0,12	11,64	4,85		
						Total N.F.		283,75	34,05	24,02	10,03	0	10,03

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relatório de Apuração do ICMS ST SAÍDAS - Irregularidade 7.1 do Relatório Fiscal																
Data de Emissão	Nota Fiscal	UF	Produto	Quant.	Valor Unitário	Desconto	Valor Total	IPI + Frete + Tributos	Despesas + Seguro	BC ST Destacada	BC ST Apurada	Alíquota	Parcela Dedutível	ICMS ST Apurado	ICMS ST Destacado	Diferença ICMS ST
				(A)	(B)	(C)	(D)=(A x B) - C	(E)	(F)	(G)	(H)	(I)	(J)	(K)=(H x I) - J	(L)	(M)=K - L
05/09/2008	4E+05	MG	CJ FIT 66006 66201 66303 BR	1,0	75,31	0,00	75,31	3,77	0,00	0,00	106,76	12,00	9,04	3,77	0,00	3,77
08/09/2008	4E+05	MG	CAIXA ECOFLUSH 3 6 LTS THEMA BR	1,0	51,62	0,00	51,62	2,58	0,00	0,00	73,17	12,00	6,19	2,59	0,00	2,59
09/09/2008	4E+05	MG	CUBA EMB RETANG 50 5X37 CM SFSL INC CZPL	1,0	19,82	0,00	19,82	0,99	0,00		28,09	12,00				
			LAVAT 54 5X42 5 CM FC CALYP BR	1,0	32,92	0,00	32,92	1,65	0,00		46,67	12,00				
			CUBA EMB RED 36 5 CM SFSL INC BISC	1,0	15,36	0,00	15,36	0,77	0,00		21,78	12,00				
			CUBA EMB OVAL 49X32 5 CM SFSL INC PR	1,0	13,55	0,00	13,55	0,68	0,00		19,21	12,00				
			COLUNA P LAVAT CALYP BR	1,0	21,56	0,00	21,56	1,08	0,00		30,56	12,00				
			CJ CALYP 14353 14570 BR	1	96,96	0	96,96	4,85	0		137,44	12				
									Total N.F.	0	283,75		24,02	10,03	0	10,03

O demonstrativo da multa isolada está anexado às fls. 42.

As Margens de Valores Agregados – MVAs utilizadas para cálculo do ICMS/ST foram as seguintes:

→ **Efeitos a partir de 1º/03/11**

18.1.37	69.10	<i>Pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários, caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para usos sanitários, de cerâmica</i>	40
---------	-------	---	----

→ **Efeitos de 1º/08/09 a 28/02/11**

18.1.30	69.10	<i>Pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários, caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para usos sanitários, de cerâmica</i>	34,29
---------	-------	---	-------

→ **Efeitos de 1º/01/05 a 31/07/09**

18.34	6910	<i>Pias, lavatórios, colunas para lavatórios, banheiras, bidês, sanitários, caixas de descarga, mictórios e aparelhos fixos semelhantes para usos sanitários, de cerâmica</i>	35
-------	------	---	----

Cópias dos documentos fiscais, emitidos pela Autuada, relativos a estes itens do lançamento encontram-se acostadas às fls. 216/269, por amostragem.

O cálculo do ICMS devido por substituição tributária deu-se na forma estabelecida no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e no art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, a Fiscalização apurou a base de cálculo do ICMS/ST a partir do valor da mercadoria objeto da autuação constante da nota fiscal emitida pela Autuada (nesse caso contribuinte substituto tributário, por ser fabricante da mercadoria autuada, conforme determina o art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), acrescentou a importância relativa ao IPI, frete, seguros (quando existentes) agregou o percentual referente relativo à Margem de Valor Agregado – MVA ditada nas normas regulamentares mineiras, aplicou a alíquota interna e, em seguida, abateu o ICMS da operação própria (que no caso é o ICMS destacado pela Autuada).

Em apertada síntese, alega a Autuada que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a mercadoria objeto da autuação é a mesma – louça sanitária por ela produzida e que em ambas as saídas (CFOPs 5949 e 5912) referem-se à remessa de mostruários;

- as mercadorias tiveram a mesma destinação, qual seja, o envio para seus clientes para comporem os estandes expositores; que todas as louças são marcadas por processo de queima com a palavra “mostruário”. Assegura que tais louças não podem ser vendidas, pois a gravação não pode ser removida e a peça perde a garantia da fábrica;

- essas operações não podem ser classificadas como venda ou a transferência de propriedade das referidas mercadorias;

- descreve o procedimento interno por ela adotado em tais operações: → os produtos e os expositores são enviados para os clientes regulares; → o representante gera o pedido livre de débito, sendo que os gerentes comerciais realizam a liberação dos mesmos; → após a liberação do pedido, é feita a programação de entrega dos materiais e a emissão da nota fiscal; → os expositores e os produtos são enviados sem custo para o cliente, inclusive o transporte; → em seguida, já nas lojas dos clientes, as peças são marcadas com a expressão “mostruário” (tal gravação é permanente, pois é feita com ácido especial aplicado diretamente nas peças pelos representantes, promotoras ou assistente técnicos); → as peças ficam nos estabelecimentos dos clientes por tempo indeterminado ou até saírem de linha, quando são quebradas na própria loja do cliente (geralmente pelo representante da Impugnante), pois o custo de trazê-las de volta ao seu estabelecimento é muito alto e geralmente as peças estão danificadas.

Relata que, algumas vezes, são enviadas várias peças do mesmo modelo para o mesmo cliente, pois é o próprio cliente quem fará a distribuição para as filiais destes, possibilitando assim que a Impugnante reduza seus custos de distribuição.

Conclui que as operações em questão não podem ser classificadas como “vendas” e também “ante a impossibilidade de sua venda para consumidor final” não se poderia falar em aplicação da substituição tributária, posto que tal instituto apenas alcança aquelas mercadorias que seriam revendidas.”

Defende que no caso sequer ocorreu a venda das louças, pois não houve transmissão da propriedade e o pagamento do preço da respectiva aquisição.

Com intuito de corroborar seus argumentos são colacionados aos autos os seguintes documentos discriminados a seguir:

- fotos das louças destinadas a mostruário (fls. 352/355);

- declarações de clientes (modelo padrão) nas quais consta que: os produtos referentes aos documentos fiscais nelas listados foram encaminhados para serem expostos como mostruário; após saírem de linha foram destruídos; tais materiais foram identificados com a expressão mostruário por meio de produto químico indelével; não foram aproveitados os créditos de ICMS destacados nas referidas notas fiscais tendo em vista a inexistência de compra e venda de produtos (fls. 356/436);

- cópia de pedidos emitidos pela Roca (produtos enviados para ficar nos expositores dos clientes) - fls. 437/813;

- amostragem da contabilização no livro Diário, constando que as mercadorias foram lançadas em uma conta transitória (faturamento livre de débito), na qual o valor das mercadorias constante nos documentos fiscais emitidos para remessa de mostruário é debitado e creditado, por não haver contraprestação dos destinatários pela aquisição. Explica a Autuada que há apenas o recolhimento dos impostos lançados nas notas fiscais (fls. 814/1588).

Conclui que os documentos por ela apresentados comprovam que as louças não se destinaram à revenda, não podendo ser exigido o ICMS/ST tendo em vista a inexistência de operação subsequente com os referidos produtos, o que se aplica também ao item 7.2 do relatório fiscal, cuja exigência do imposto e respectivas multas ampara-se no não retorno das louças sanitárias.

Pede o cancelamento das exigências constantes nos itens 7.1 e 7.2 em comento. Entende que nos casos em análise somente é devido o ICMS já destacado nas notas fiscais.

Discorre sobre as multas aplicadas e conclui que as Multas Isoladas previstas no inciso VII do art. 55 e no inciso VI do art. 54, todos da Lei nº 6.763/75, são inaplicáveis.

Requer também a exclusão da majoração da multa isolada em razão da reincidência. No seu entender, a contagem do prazo para a aplicação da reincidência também se sujeita às regras da decadência prevista na legislação e que as autuações que fundamentam a majoração da penalidade isolada pela reincidência foram alcançadas pela decadência.

Vale registrar que a Fiscalização, às fls. 1615 dos autos, promoveu adequação na citação da penalidade isolada exigida em relação a estes itens do lançamento, tendo em vista que houve um equívoco na informação constante no Anexo 6 - Comparativo Multas Isoladas, a citação correta é a seguinte: **“MI prevista no art. 55, inciso VII, com aplicação do percentual de 20%, nos termos do inciso XXXVII do mesmo artigo, combinado com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN”, para os exercícios de 2008 a 2011 e “MI prevista no art. 55 , inciso XXXVII” para os exercícios de 2012 e 2013 .**

Importante ressaltar que no Auto de Infração e no Relatório Fiscal a ele anexo consta a indicação correta da penalidade exigida, bem como não houve alteração do valor da penalidade exigida.

A respeito das alegações da Impugnante nestes dois itens, a Fiscalização argumenta que os “pedidos” mencionados na peça defensiva, na verdade são impressos com o nome “Documento de Vendas”, conforme pode ser verificado nas fls. 438/813.

Destaca que se os produtos foram enviados para outros contribuintes na condição de “mostruários”, a Impugnante ignorou completamente o disposto na legislação tributária em relação aos procedimentos relativos às remessas para demonstração/saídas de mostruários (Capítulo LXI do Anexo IX, art. 19, Parte Geral, c/c o item 7 do Anexo III e as Notas de 1 a 4 do mesmo anexo, todos do RICMS/02), adotando, por conta própria, um processo particular de remessa de seus “mostruários”.

Ressalta que a alegação da Defesa de que a queima das louças com a aposição da palavra “mostruário” impossibilita a venda posterior da mercadoria não procede, tendo em vista a possibilidade de existir a comercialização de produtos com leves defeitos.

Lembra que não há qualquer documento fiscal de retorno das referidas mercadorias, o que, por si só, já é motivo para que seja caracterizada a ocorrência do fato gerador do ICMS, independentemente de tais operações terem sido lançadas em “Contas Transitórias” na contabilidade.

Menciona que o art. 455 do Anexo IX do RICMS/02 dispõe que a NF de mercadoria destinada a mostruário deve ter como destinatário o empregado ou representante do contribuinte emitente da mesma, mas que nos documentos fiscais autuados constam como destinatários os próprios clientes.

Conclui que o fato de os produtos autuados estarem sujeitos à sistemática da substituição tributária e terem sido remetidos para contribuintes mineiros sem a observação do disposto na legislação tributária supracitada, por si só, já é suficiente para se exigir o ICMS/ST.

Com relação às multas exigidas, destaca que houve um equívoco na citação da multa isolada exigida no Anexo 6 “Comparativos Multas Isoladas”, conforme alega a Autuada, mas, que essa citação errônea em nada reflete nos valores apurados, pois o percentual da multa isolada exigida foi de 20% (vinte por cento).

Ressalta que a citação da penalidade no relatório fiscal (Penalidades) e no Auto de Infração está correta.

Constata-se que a controvérsia em relação a estes dois itens gira em torno da natureza da operação alegada pela Impugnante para se eximir da obrigatoriedade de reter e recolher o ICMS/ST e do fato de o procedimento adotado pela Autuada não ter respaldo na legislação e de serem as mercadorias sujeitas à sistemática da substituição tributária.

Primeiramente, pertinente transcrever os dispositivos legais que dispõem sobre as remessas de produtos para mostruário/demonstração:

Anexo IX do RICMS/02

(CAPÍTULO LXI)

Das Operações com Mercadorias Destinadas a Demonstração e Mostruário

Art. 452. Os contribuintes que realizarem operações com mercadorias destinadas a demonstração e mostruário, para cumprimento de suas obrigações tributárias, observarão o disposto neste Capítulo.

Art. 453. Considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para se conhecer o produto, desde que retornem ao estabelecimento de origem em 60 (sessenta) dias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Na saída de mercadoria destinada a demonstração, o contribuinte deverá emitir nota fiscal que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - no campo natureza da operação: Remessa para Demonstração;

II - no campo do CFOP: o código 5.912 ou 6.912, conforme o caso;

III - do valor do ICMS, quando devido;

IV - no campo Informações Complementares: Mercadoria remetida para demonstração.

§ 2º O trânsito de mercadoria destinada a demonstração, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto no artigo anterior.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, no que couber, as operações internas, observado o disposto no item 7 e nas notas 1 a 4, todos do Anexo III.

Art. 454. Considera-se operação com mostruário a remessa de amostra de mercadoria, com valor comercial, a empregado ou representante, desde que retorne ao estabelecimento de origem em 90 (noventa) dias.

§ 1º Não se considera mostruário aquele formado por mais de uma peça com características idênticas, tais como, mesma cor, mesmo modelo, espessura, acabamento e numeração diferente.

§ 2º Na hipótese de produto formado por mais de uma unidade, tais como, meias, calçados, luvas, brincos, somente será considerado como mostruário se composto apenas por uma unidade das partes que o compõem.

§ 3º O prazo previsto no caput poderá ser prorrogado, por até igual período, a critério do Chefe da Administração Fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

Art. 455. Na saída de mercadoria destinada a mostruário o contribuinte deverá emitir nota fiscal indicando como destinatário o seu empregado ou representante, que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - no campo natureza da operação: Remessa de Mostruário;

II - no campo do CFOP: o código 5.949 ou 6.949, conforme o caso;

III - do valor do ICMS, quando devido, calculado pela alíquota interna prevista para a operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - no campo Informações Complementares: Mercadoria enviada para compor mostruário de venda.

Parágrafo único. O trânsito de mercadoria destinada a mostruário, em todo o território nacional, deverá ser efetuado com a nota fiscal prevista no caput desde que a mercadoria retorne no prazo previsto no artigo anterior.

(...)

Art. 457. No retorno das mercadorias de que trata este Capítulo, o contribuinte deverá emitir nota fiscal relativa à entrada das mercadorias, exceto na hipótese retorno de mercadoria remetida em demonstração para contribuinte do ICMS, hipótese em que este deverá emitir nota fiscal com o nome do estabelecimento de origem como destinatário.

Parágrafo único. Tratando-se de emissão de NF-e, o retorno da mercadoria será acompanhado pelo DANFE.

Anexo III (item 7 e notas 1 a 4)

DA SUSPENSÃO

(a que se refere o artigo 19 deste Regulamento)

(...)

7 - Saída de mercadoria, remetida para fins de demonstração, no Estado, observado o disposto nas notas "1" a "4" ao final deste Anexo e no Capítulo LXI da Parte 1 do Anexo IX.

(...)

1 - nas hipóteses dos itens 2, 4, 7 e 8, o retorno deverá ocorrer dentro de 60 (sessenta) dias, contados da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério da autoridade fazendária a que o remetente estiver circunscrito.

2 - Se a mercadoria não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, observando-se o seguinte:

a) no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando, como destinatário o detentor da mercadoria, e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria;

b) o imposto incidente na operação deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

3 - Ocorrendo a transmissão de propriedade de mercadoria nos casos dos itens 1, 2, 4, 7 e 8,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

antes de expirado o prazo para seu retorno e sem que ela tenha retornado ao estabelecimento de origem:

a - o estabelecimento transmitente deverá emitir nota fiscal em nome do destinatário, com destaque do imposto, mencionando o número, série, data e valor do documento fiscal emitido por ocasião da saída originária, e a observação de que a emissão se destina a regularizar a transmissão da propriedade;

b - o estabelecimento detentor da mercadoria deverá emitir nota fiscal, ou Nota Fiscal Avulsa, se for o caso:

b.1 - em nome do remetente, tendo como natureza da operação "retorno simbólico", constando o nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento destinatário da mercadoria;

b.2 - em nome do destinatário, sem destaque do imposto, para acompanhar a mercadoria até o destino, mencionando o número da nota fiscal referida na alínea anterior;

c - o débito do imposto será apurado no movimento normal do contribuinte, ressalvado o disposto na nota seguinte.

4 - Ocorrendo a transmissão de propriedade dos produtos de que tratam os itens 1, 2, 7 e 8, para o próprio destinatário, considera-se ocorrido o fato gerador na data da remessa da mercadoria, devendo o imposto ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

(...) (Grifou-se)

Como bem menciona a Fiscalização, o procedimento adotado pela Autuada em relação às remessas de produtos para mostruário/demonstração, como alegado na peça de defesa, não encontra respaldo na legislação.

Convém mencionar que pretendendo a Autuada, como qualquer outro contribuinte, adotar qualquer procedimento diferente daquele previsto na legislação, deverá pleiteá-lo junto à Fiscalização da SEF/MG que, dentro de sua discricionariedade, decidirá sobre o pedido, analisando as peculiaridades de cada caso específico e a conveniência de sua adoção, observando que ele não poderá dificultar a ação da Fiscalização, nem acarretar prejuízos à Fazenda Pública, nos termos do art. 49 e seguintes do RPTA.

Vale dizer que a circulação de mercadoria encontra-se no campo de incidência do ICMS, conforme competência para a sua instituição atribuída pela Constituição da República de 1988 aos Estados e ao Distrito Federal. No entanto, a demonstração/mostruário de mercadoria, que tem por objetivo a apresentação do produto a possíveis clientes, tem tratamento tributário diferenciado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, estabeleceu-se no item 7, Anexo III do RICMS/02, a previsão de suspensão do imposto relativo às “operações” internas destinadas à demonstração/mostruário. Depreende-se, portanto, que não caberá a aplicação de substituição tributária no momento da saída, em operação interna, destinada à demonstração.

Por outro lado, é sabido que para ocorrência da substituição tributária há que se verificar a hipótese de operações subsequentes.

Nesse sentido, importante mencionar que os documentos colacionados aos autos pela Impugnante (*fotos dos produtos com aposição da expressão mostruário, declarações dos clientes de que não revenderam tais mercadorias e que elas foram destruídas, cópias dos pedidos dos mostruários e a demonstração da contabilização das remessas dos produtos em conta contábil transitória sem contraprestação do cliente pela remessa dos produtos*) não são suficientes para comprovar que as mercadorias enviadas para demonstração/mostruário, de fato, não foram comercializadas, uma vez que não retornaram ao estabelecimento autuado.

Registra-se que não há comprovação inequívoca nos presentes autos de que as mercadorias foram destruídas como alegado pela Autuada.

Assim, como as mercadorias enviadas aos clientes da Autuada a título de demonstração/mostruário não retornaram ao estabelecimento remetente, resta descaracterizada a remessa para fins de demonstração/mostruário, a qual tem requisitos próprios listados na legislação.

A legislação tributária é clara ao determinar que nos casos em que a mercadoria, anteriormente enviada para demonstração/mostruário, não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa.

Assim, não obstante as remessas para demonstração/mostruário ocorram com a suspensão do ICMS, ocorrendo qualquer das situações previstas nas Notas 1 a 4 do Anexo III mencionado anteriormente, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o ICMS/ST em relação ao produto remetido para demonstração desde a data da saída da mercadoria.

Dessa forma, como no caso em exame, a Autuada destacou o ICMS operação própria devido nas operações, mas deixou de reter e recolher a parcela do ICMS/ST, já que as mercadorias remetidas estão sujeitas à substituição tributária, correto o procedimento da Fiscalização de exigir o imposto devido.

Acrescenta-se, por oportuno, que caso restasse comprovado que as mercadorias se deterioraram nos estabelecimentos dos clientes da Autuada, seria aplicável ao caso as disposições legais sobre as perdas de mercadorias, o que não afastaria a obrigação da Autuada de recolher o ICMS/ST ora exigido.

É que a deterioração do produto após a entrega aos destinatários, como no caso em exame, caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, conforme já se manifestou a SEF/MG em consultas respondidas pelo órgão competente, em casos semelhantes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 209/2007

ICMS - SUCATA - EMBALAGENS DANIFICADAS - CARACTERIZAÇÃO - A mercadoria, ou parcela desta, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida caracteriza-se como sucata, aplicando-se à operação a ela relacionada o tratamento tributário previsto nos arts. 218 a 224, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02.

CRÉDITO DE ICMS - PERDA - MERCADORIAS DETERIORADAS - **A deterioração do produto após a entrega aos adquirentes caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, não se aplicando ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos na legislação tributária.**

Exposição:

O contribuinte exerce a atividade de industrialização, comercialização, distribuição, importação e exportação de produtos de limpeza doméstica, industrial, automotiva, higiene pessoal e animal, recolhendo o ICMS pelo sistema de débito e crédito. Afirma que com certa frequência, a pedido de seus clientes, troca mercadorias que foram deterioradas no transporte ou na estocagem.

(...)

Solução:

1 e 2 - Ressalte-se, preliminarmente, que a deterioração do produto após a entrega aos adquirentes caracteriza-se como perda no estabelecimento destes clientes, não se aplicando ao caso os procedimentos relativos à devolução de mercadorias estabelecidos na legislação tributária.

Como se tratam de mercadorias sujeitas a ST, os clientes do contribuinte, nesta hipótese, poderão solicitar o ressarcimento de que trata o inciso III, art. 23, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

(...)

Hipótese diversa é a perda dos produtos antes de sua entrega aos clientes. Neste caso, o contribuinte estornará o crédito das matérias-primas e produtos intermediários utilizados na fabricação dos produtos perdidos, nos termos do inciso V, art. 71, Parte Geral do RICMS/02, e manterá os créditos das embalagens que serão vendidas como sucata.

Para anular os débitos relativos ao ICMS da operação própria e ao ICMS/ST, emitirá, por

analogia, nota fiscal de entrada, adotando os procedimentos disciplinados nos arts. 34 e 35, Parte 1, Anexo XV, e art. 78, Parte Geral, ambos do RICMS/02, mencionando em seu corpo o número do Boletim de Ocorrência policial, o motivo de sua emissão, além dos dados relativos à nota fiscal que acobertou a saída dos produtos. (grifou-se)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 303/2010

PTA Nº : 16.000398220-67

ICMS – VENDA PARA ENTREGA FUTURA – PRODUTOS ÓPTICOS – EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – (...)

CONSULTA:

(...)

2 – Qual é o processo de baixa adequado quando lentes e outros produtos se deterioram ou se tornam obsoletos? Após a baixa, qual é o procedimento a ser adotado para se obter o ressarcimento do ICMS/ST que foi recolhido na entrada das mercadorias que estão sendo baixadas sem terem sido vendidas?

(...)

5 – Qual é o procedimento a ser adotado quanto às trocas de produtos em garantia?

RESPOSTA:

(...)

2 – Verificada a existência de mercadoria deteriorada, imprópria para a comercialização, para regularizar o estoque e efetuar o estorno de crédito, caso tenha sido apropriado por ocasião da respectiva aquisição, nos termos do inciso V do art. 71 e art. 73, ambos do RICMS/02, o contribuinte deverá emitir nota fiscal em seu próprio nome, consignando o CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque, decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Tratando-se de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, os arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 descrevem os procedimentos que o contribuinte substituído deve observar em relação à restituição do ICMS/ST, verificada a ocorrência de hipótese mencionada no art. 23 da mesma Parte 1.

De acordo com o inciso III desse art. 23, o estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria

ocorrer perecimento ou qualquer outro tipo de perda, devendo o contribuinte comprovar o fato, nos termos do § 5º do referido artigo.

Saliente-se que esse tratamento não se aplica às mercadorias que se tornaram obsoletas, mas apenas àquelas com as quais ocorreram perecimento ou qualquer outro tipo de perda.
(grifou-se)

Ademais, a alegação de que as mercadorias não se prestam para serem destinadas à comercialização também não socorre à Autuada, pois, como bem sustentado pela Fiscalização, é prática comum no mercado a comercialização de produtos anteriormente expostos como mostruário com preço menor do que o praticado com a mercadoria nova.

Portanto, como não restou configurado o retorno das mercadorias remetidas para mostruário/demonstração pela Autuada, restando descaracterizada a remessa para fins de demonstração/mostruário, corretas são as exigências de ICMS/ST e da respectiva multa de revalidação.

A Multa de Revalidação foi exigida no percentual de 100% (cem por cento) nos termos do que dispõe o art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Em relação às mercadorias objeto das exigências de ICMS/ST nestes itens do lançamento, **as quais são industrializadas no estabelecimento autuado**, exige-se o ICMS/ST da Autuada tendo em vista a sua condição de contribuinte substituto tributário, nos termos do disposto no art. 12 do RICMS/02, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadorias ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo.

Dessa forma, correta a exigência da multa de revalidação no percentual de 100% (cem por cento) uma vez que a Autuada deixou de reter e conseqüentemente recolher o imposto em decorrência de substituição tributária.

Quanto às Multas Isoladas exigidas, a questão merece uma melhor análise.

Vale lembrar que a Fiscalização deixou consignado que exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, com adequação ao percentual de 20% (vinte por cento) nos termos do inciso XXXVII do mesmo artigo c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, para os exercícios de 2008 a 2011 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da mesma lei para os exercícios de 2012 e 2013.

Conforme entendimento da Fiscalização, o procedimento adotado pela Autuada ocasionou o descumprimento simultâneo de duas obrigações acessórias (informar nas notas fiscais por ela emitidas, tanto o valor da base de cálculo do ICMS/ST, quanto o valor do próprio ICMS/ST), ambas com previsão de apenamento na legislação tributária mineira.

Por ter a Autuada deixado de informar corretamente o destaque do ICMS/ST nas notas fiscais emitidas, entende a Fiscalização aplicável a penalidade prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02, observado o limite máximo estabelecido no § 4º também do mencionado art. 54.

Por ter a Autuada deixado de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST nas notas fiscais emitidas, entende a Fiscalização aplicável, até dezembro de 2011, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 c/c o inciso XXXVII do mesmo artigo (que prevê uma multa de 20% do valor da diferença apurada), reportando-se ao disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Para os fatos geradores ocorridos em 2012 e 2013, entende a Fiscalização aplicável as penalidades previstas nos mencionados arts. 55, inciso XXXVII e 54, inciso VI.

A fim de evitar uma dupla penalização pela mesma irregularidade, reportou a Fiscalização ao disposto no art. 211 do Regulamento mineiro que prevê a adoção da penalidade mais grave quando forem as infrações conexas com a mesma operação. Veja-se:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Dessa forma, a Fiscalização, procedeu, conforme se vê no Anexo 6 do Auto de Infração (fls. 29/46), à comparação dos valores resultantes da aplicação das multas previstas nos arts. 54, inciso VI, § 4º e 55, inciso VII c/c o inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75 e adotou o valor mais grave.

Assim, para os fatos geradores ocorridos até dezembro de 2011, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 no percentual de 20% (vinte por cento) sobre a base de cálculo da substituição tributária não informada nos documentos fiscais, com base no inciso XXXVII do referido art. 55, em face da retroação benéfica prevista no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 2012, a Multa Isolada exigida foi a prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, sem majoração pela reincidência.

Destaca-se que no campo “Penalidade” do Auto de Infração apenas constou as penalidades efetivamente exigidas (art. 55, incisos VII e XXXVII).

Constata-se que a Autuada ao deixar de consignar no campo “base de cálculo do ICMS/ST” dos documentos fiscais, objeto da autuação, o faz, logicamente, com a intenção de declarar que não havia base de cálculo do ICMS a ser considerada nas operações elencadas pela Fiscalização, o que 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, *in verbis*:

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:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (grifou-se)

Conforme reiteradas decisões deste Conselho, com a inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, restou evidenciado 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. Não se aplicando, portanto, ao caso dos autos a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 à infração cometida pela Autuada.

Dessa forma, em razão da atipicidade da penalidade aplicada frente à conduta efetivamente praticada pela Autuada, exclui-se a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, mantendo-se a penalidade do inciso XXXVII no art. 55 da citada lei exigida a partir de janeiro de 2012.

Assim, corretas as exigências de ICMS/ST, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Excluindo-se a exigência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da referida lei, por inaplicável à irregularidade consubstanciada em deixar de consignar base de cálculo nos documentos fiscais emitidos, e também a sua majoração pela reincidência.

Dessa forma, as discussões trazidas pela Defesa relativas à reincidência perderam seu objeto.

Por fim, ressalta-se que também não é o caso de se afastar somente a aplicação do disposto no art. 211 do RICMS/02, mantendo-se a “penalidade menos gravosa” (art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75), uma vez que tal penalidade não constou no campo “Penalidade” do Auto de Infração.

Item 7.3 do Relatório do Auto de Infração

Acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS/ST devido sobre o estoque de assentos de MDF existente em 30/09/08 (item 7.3 do relatório do Auto de Infração), tendo em vista que tal mercadoria passou a se sujeitar ao regime de substituição tributária a partir de 01/10/08.

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

A matéria encontra-se disciplinada pela Resolução nº 3.728, de 1º de 20/12/05, que dispõe sobre a apuração do estoque e do respectivo imposto, em decorrência da inclusão ou exclusão de mercadorias no regime de substituição tributária.

A apuração do ICMS/ST exigido neste item encontra-se detalhada nas planilhas contidas no Anexo 3 do Auto de Infração “Demonstrativo Apuração do ICMS/ST sobre estoques de assentos de madeira” (fls. 25/26) e no Anexo 3 constante na mídia eletrônica de fls. 292.

O demonstrativo da Multa de Revalidação está anexado às fls. 52.

A quantidade de mercadorias existentes em estoque no dia 30/09/08 foi apurada por meio da seguinte equação:

Quantidade de assentos de MDF em estoque = [(estoque em dez./07 + compras de assentos MDF ocorridas no período de 01/01/08 a 30/09/08) – saídas de assentos MDF ocorridas no período de 01/01/08 a 30/09/08]

Como ponto de partida para formação da base de cálculo do ICMS/ST exigido sobre a quantidade de assentos em estoque, a Fiscalização adotou o menor valor unitário de aquisição de tal produto ocorrida em setembro/08 (preço mais recente) = R\$ 20,12.

Em seguida, a Fiscalização apurou o ICMS/ST exigido por meio da seguinte equação:

ICMS/ST exigido = [(Quantidade em estoque x R\$ 20,12) x 1,35 (MVA)]

Vê-se que a apuração retrocitada encontra-se de acordo com o disposto no art. 4º da Resolução nº 3.728/05. Examine-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CAPÍTULO II

DA APURAÇÃO DO IMPOSTO RELATIVO AO

ESTOQUE DE MERCADORIAS

Art. 4º O contribuinte que possuir em seu estabelecimento mercadorias cujas operações passaram a estar alcançadas pelo regime de substituição tributária deverá:

I - inventariar o estoque de mercadorias existente no estabelecimento ao final do dia anterior à mudança do regime de tributação;

II - calcular o imposto devido a título de substituição tributária, aplicando a alíquota estabelecida para a mercadoria em operação interna sobre o valor obtido na forma das alíneas deste inciso:

(...)

c) na hipótese em que a legislação estabeleça como base de cálculo o valor encontrado mediante utilização de percentual de margem de valor agregado (MVA), o resultado da multiplicação da quantidade da mercadoria em estoque pelo preço de aquisição mais recente, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de MVA estabelecido para a mercadoria.

Legítimas, portanto, as exigências de ICMS/ST e da multa de revalidação.

A Impugnante pede que seja compensado o ICMS porventura recolhido quando da saída das mercadorias do estabelecimento.

No entanto, não há que se falar em qualquer compensação/ressarcimento de imposto recolhido em operações subsequentes com as exigências de ICMS/ST devido sobre o estoque de assentos de madeira existente em 30/09/08, porque no período seguinte de 01/10/08 a 31/12/08 não há exigência de ICMS/ST nos presentes autos em relação aos assentos de madeira.

Itens 7.4 e 7.5 do Relatório do Auto de Infração

Esses itens do lançamento referem-se às seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

Item 7.4 do relatório do Auto de Infração: deixou de recolher ICMS/ST devido na ocasião das entradas neste Estado de assentos plásticos, recebidos em transferência de outro estabelecimento de mesma titularidade ou adquiridos de terceiros, no período de 02/09/08 a 31/07/09 (ST interna) e também no período de 04/08/09 a 29/01/13, neste caso quando o imposto não foi retido/recolhido pelo remetente das mercadorias (contribuinte substituto tributário) - item 7.4 do relatório do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a partir de 01/08/09, os assentos plásticos foram incluídos no Protocolo ICMS nº 32/09 – Material de Construção, firmado por este Estado e o Estado de São Paulo, posteriormente com outras UFs.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, em relação ao período de 02/09/08 a 31/07/09. No período de 04/08/09 a 29/01/13, foi exigida a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso II do § 2º do mesmo artigo da citada lei.

A apuração do ICMS/ST exigido neste item encontra-se detalhada nas planilhas contidas no Anexo 4 da mídia eletrônica de fls. 292.

O demonstrativo da Multa de Revalidação está anexado às fls. 52/55.

Item 7.5 do relatório do Auto de Infração: deixou de recolher ICMS/ST devido na ocasião das entradas neste Estado de mercadorias (**assentos de madeira**) (item 18.2.11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), recebidas em transferência de estabelecimentos de mesma titularidade ou adquiridas de terceiros, no período de 20/01/09 a 18/01/13.

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

A apuração do ICMS/ST exigido neste item encontra-se detalhada nas planilhas contidas no Anexo 5 da mídia eletrônica de fls. 292.

O demonstrativo da Multa de Revalidação está anexado às fls. 56/58.

As Margens de Valores Agregados – MVAs utilizadas para cálculo do ICMS/ST foram as seguintes:

→ **Efeitos de 1º/03/11 a 28/02/13**

18.1.9	39.22	Banheiras, boxes para chuveiros, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos.	41
--------	-------	---	----

→ **Efeitos de 1º/08/09 a 28/02/11**

18.1.8	39.22	Banheiras, boxes para chuveiros, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos	39,28
--------	-------	--	-------

→ **Efeitos de 1º/12/05 a 30/09/08**

18.12	3922 9019	Banheiras, banheiras para ducha, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos; banheiras de hidromassagem	35
-------	--------------	--	----

→ **Efeitos de 1º/10/08**

18.2.11	4420.90.00	Assentos de madeira para vasos sanitários	35
---------	------------	---	----

Cópias dos documentos fiscais das entradas das mercadorias relativas a estes itens do lançamento encontram-se acostadas às fls. 103/204, por amostragem.

O cálculo do ICMS devido por substituição tributária deu-se na forma estabelecida no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e no art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, a Fiscalização apurou a base de cálculo do ICMS/ST a partir do valor da mercadoria objeto da autuação constante da nota fiscal emitida pelo fornecedor da Autuada ou de transferência de mercadoria, acrescentou a importância relativa ao IPI, frete, seguros (quando existentes) agregou o percentual relativo à Margem de Valor Agregado – MVA ditada nas normas regulamentares mineiras, aplicou a alíquota interna e, em seguida, abateu o ICMS da operação própria (que no caso é o ICMS destacado na nota fiscal de entrada).

Em relação às operações autuadas ocorridas a partir de 1º/01/09, a Fiscalização corretamente adotou a margem de valor agregado ajustada no cálculo do imposto exigido, conforme disposto no § 5º do art. 19, Parte 1 do mesmo Anexo XV do RICMS/02.

Em síntese, alega a Defesa que:

- há incongruência na autuação fiscal no que tange ao item 7.5 do Relatório Fiscal, alegando que no Auto de Infração e no Relatório Fiscal é exigida multa de revalidação no percentual de 100% (cem por cento), ao passo que nos Anexos 7 e 8 consta que a cobrança da multa de revalidação, referente ao mesmo item 7.5, é no percentual de 50% (cinquenta por cento), estando de acordo com a legislação tributária;

- a substituição tributária não pode ser aplicada ao caso vertente pelas razões a seguir elencadas: a) é empresa industrial que fabrica louças sanitárias de modelagem própria e totalmente diversa das fabricadas por seus concorrentes; b) os moldes dos assentos sanitários foram por ela elaborados e encaminhados para os fabricantes dos mesmos onde são produzidos por encomenda para serem utilizados única e exclusivamente nas louças sanitárias produzidas por ela, não se prestando a serem utilizados por produtos fabricados por concorrentes em razão da especificidade; c) a elaboração e a remessa dos moldes para o fabricante é realizado pela matriz do estabelecimento autuado ou por uma de suas filiais estabelecidas em outras unidades da Federação, motivo pelo qual, até junho de 2010, os assentos eram remetidos em transferência para a unidade de Santa Luzia pela matriz ou filiais;

- os assentos sanitários são partes do processo industrial, havendo apenas uma terceirização desse processo em questão, enquadrando no conceito de produto intermediário em relação ao seu processo de industrialização, uma vez que “compõem” a louça sanitária, já que as vendas são realizadas por conjunto sanitário composto da louça, suas colunas, o assento e as ferragens, possuindo utilização exclusiva para os assentos por ela fabricados, inexistindo a possibilidade de sua venda para terceiros;

- entende não ser possível falar em aplicação da substituição tributária para o caso, em função do disposto no inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (inaplicabilidade da ST nas operações que “destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem”);

- caso se entenda que os assentos não se enquadram na hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária retromencionada, entende que deve ser aplicado o disposto no inciso II do § 2º do mesmo art. 18 (retenção do ICMS/ST relativo às mercadorias recebidas pelo industrial e não empregadas no processo de industrialização na saída das referidas mercadorias). Assim, todas as mercadorias já foram regularmente tributadas na saída (quer seja nas saídas internas ou nas saídas interestaduais em que vigore o recolhimento do ICMS/ST pelo remetente).

Argumenta que não se aplica a substituição tributária nas operações realizadas entre industriais. Reproduz o item 3 - “Hipóteses de Inaplicabilidade da Substituição Tributária” - da Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2007.

Cita o disposto no §2º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08, que entende corroborar sua defesa.

Diz que a cobrança do ICMS/ST nas entradas neste Estado de assentos não é cabível nem nas operações de aquisição realizadas pela Impugnante, ocorridas a partir de julho de 2010, nem no recebimento das mercadorias por transferência (o que ocorreu até junho de 2010), uma vez que não há, nessas duas situações, o “elo da venda propriamente dita para o distribuidor ou para o varejista, o que somente ocorreria na etapa seguinte da operação”.

Requer que sejam canceladas as exigências relativas aos itens 7.4 e 7.5 do Relatório Fiscal.

Cita a hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no inciso III do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Relata que as transferências foram realizadas entre a matriz e/ou filiais estabelecidas em outras unidades da Federação e a filial da Impugnante estabelecida em Minas Gerais, todas elas indústrias, não se destinando os assentos ao comércio varejista ou distribuidor/atacadista. Entende restarem atendidos todos os requisitos necessários para a inaplicabilidade da substituição tributária no caso em exame.

Sustenta ainda que caso sejam vencidas as teses apresentadas, a presente autuação deve ser julgada improcedente no que tange às transferências de mercadorias entre os estabelecimentos de mesma titularidade, invocando a Súmula 166/STJ.

Noutra toada, informa que várias das notas fiscais relativas à entrada neste Estado de assentos, em relação as quais é exigido o ICMS/ST, são de devolução de mercadorias (relação anexa) remetidas a contribuintes estabelecidos em outras UFs, sendo a cobrança de ICMS/ST indevida, tendo em vista que pode implicar em pagamento em duplicidade do ICMS uma vez que tais mercadorias já haviam dado entrada no estabelecimento da Autuada quando da sua aquisição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pede que sejam excluídas do lançamento todas as notas fiscais que tratam da devolução de mercadorias, em razão da duplicidade de exigência e também por faltar previsão legal para a exigência do ICMS/ST em tais operações.

A Fiscalização, por sua vez, sustenta o seguinte:

- a multa de revalidação questionada pela Impugnante refere-se aos assentos plásticos, exigida no percentual de 100% (cem por cento), por se tratar de ST Protocolo. Em relação aos assentos de madeira foi exigida a multa de revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento), por se tratar de ST interna;

- foi constatada incorreção no subitem 7.5 do Relatório Fiscal (fls. 16), visto que foi demonstrada MR no valor de R\$ 381.611,10 (trezentos e oitenta e um mil seiscentos e onze reais e dez centavos), sendo que o correto é R\$ 190.805,55 (cento e noventa mil oitocentos e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), (50%). No entanto, esse erro não influencia na exigência tributária porque os lançamentos constantes no Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração estão corretos (fls. 09/13);

- o fato de a Impugnante ser uma indústria não a impede de exercer também atividades de caráter comercial, como por exemplo, a venda de assentos sanitários, os quais não são produzidos pela matriz ou alguma de suas filiais, conforme informado pela própria Impugnante. A informação de que os respectivos assentos são produzidos por encomenda, também não retira a incidência do ICMS/ST, conforme previsto nos arts. 14 e 15, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- mesmo que os respectivos assentos atendam exclusivamente às louças sanitárias fabricadas pela Impugnante, eles, na prática, podem ser comercializados completamente desvinculados daquelas. Muitas das vezes os referidos assentos são adquiridos pelos consumidores para substituir outro que foi danificado. Cita, a título de ilustração, as Notas Fiscais nºs 25416, de 09/08/10, na qual consta a saída de 40 (quarenta) bacias e também a saída de 08 (oito) assentos e 28800, de 19/08/10 com saída de 06 (seis) assentos e de 12 (doze) bacias;

- a quantidade de assentos não é correspondente ao número de bacias (vaso sanitários), o que comprova que o comércio dos assentos é totalmente independente da venda das bacias sanitárias produzidas. Assim, além de indústria, a Impugnante fica também caracterizada como comerciante de assentos sanitários, justificando-se assim a infringência aos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- a Impugnante não se enquadra no disposto no inciso IV do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02;

- os assentos não são adquiridos pela Impugnante com a finalidade de serem empregados no processo de produção das louças sanitárias e sim, para o seu comércio. Dessa forma, não prospera o pedido para aplicação do disposto no inciso II do § 2º do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- o fato de a Impugnante afirmar que os assentos foram regularmente tributados na saída demonstra apenas que ela os tributou, em momento errado, deixando de utilizar a MVA ajustada, inclusive;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- conforme informado pela própria Impugnante, ela não fabrica os referidos assentos, estes são encomendados por sua matriz ou outra filial do grupo, que fornecem os moldes dos assentos aos fornecedores que não pertencem à mesma pessoa jurídica do grupo da Impugnante e que também estão localizados em outra UF. Assim, nenhum dos estabelecimentos do grupo é o fabricante dos assentos, o que corrobora o entendimento de que a transferência dos assentos para o estabelecimento autuado não está sujeita à inaplicabilidade da ST, pois ocorre uma atividade comercial normal;

- o fato de a Impugnante encontrar-se enquadrada como indústria no CNAE-F 2349-4/01 - fabricação de material sanitário de cerâmica e não possuir CNAE-F secundário relacionado à prática do comércio é completamente irrelevante para determinar a incidência ou não de substituição tributária na questão em pauta, pois este cadastro pode ser feito de ofício, uma vez constatada a atividade de comercialização, conforme já se verificou em relação à Impugnante;

- há incidência de ICMS nas transferências de mercadorias de entre estabelecimento de mesmo titular;

- requer a manutenção das exigências fiscais.

Registra-se que o ICMS/ST exigido da Autuada, em relação às mercadorias objeto destes itens do lançamento (assentos de plástico e de madeira), até 31/07/09, com fulcro no disposto o art. 14, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (ST âmbito interno):

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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

A partir de 01/08/09, a exigência do ICMS/ST, em relação às mercadorias objeto destes itens do lançamento (assentos de plástico e de madeira), se dá com fulcro no disposto no art. 15 da Parte 1, Anexo XV do RICMS/02 e na cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 32/09 e item 9 do seu anexo único, reproduzidos a seguir, uma vez que o contribuinte substituto tributário não efetuou a retenção do imposto devido (ST Protocolo).

Parte 1 do Anexo XV

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

PROTOCOLO ICMS 32, DE 5 DE JUNHO DE 2009

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

Os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, (...)

PROTOCOLO

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes. (Grifou-se)

(...)

Anexo único do Protocolo nº 32/09

(...)

9.	39.22	Banheiras, boxes para chuveiros, pias, lavatórios, bidês, sanitários e seus assentos e tampas, caixas de descarga e artigos semelhantes para usos sanitários ou higiênicos, de plásticos.
----	-------	---

Nesses termos, tratando-se de operação interna, basta que a mercadoria esteja consignada no rol de itens sujeitos ao ICMS/ST para que os contribuintes se submetam ao referido regime.

Lado outro, nos casos de operações interestaduais, é necessário que seja firmado um protocolo ou um convênio entre os Estados que desejarem impor o regime da substituição tributária aos seus contribuintes, conforme disposição expressa do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96.

A exigência de ICMS/ST, no caso da ST de âmbito externo (ST Protocolo), decorre da responsabilidade solidária do destinatário mineiro prevista no art. 22 § 18 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Dessa forma, autorizado que foi pela legislação que rege a matéria, retrotranscrita, o imposto devido por substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Protocolo retromencionado é exigido da Autuada, na qualidade de responsável tributário, por ter recebido em transferência/adquirida de terceiros, mercadoria sem a devida retenção e recolhimento do imposto devido para este Estado.

Diferentemente do entendimento da Autuada, as operações objeto das exigências destes itens do lançamento não se enquadram em nenhuma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme se verá.

Transcreve-se o art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e suas alterações, no que interessa ao caso em tela:

Subseção II

Das Hipóteses de Inaplicabilidade da Substituição Tributária

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo subitem da Parte 2 deste Anexo, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

Efeitos de 1º/12/2005 a 29/09/2009

"III - às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento, exceto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;"

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

(...)

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do *caput* deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Efeitos de 14/06/2007 a 29/09/2009

"§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista ou depósito, estes deverão operar exclusivamente com produtos recebidos em transferência do estabelecimento industrial."

§ 2º Na hipótese do inciso IV do *caput* deste artigo:

(...)

II - se a mercadoria não for empregada no processo de industrialização, caberá ao industrial que a recebeu a responsabilidade pela retenção do imposto devido a título de substituição tributária, no momento da saída da mercadoria.

§ 3º Na hipótese do inciso II do *caput* deste artigo, em se tratando de encomendante estabelecimento varejista, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante.

Efeitos de 1º/05/2010 a 05/07/2013

"§ 3º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante."

§ 4º Nas hipóteses do *caput*, o sujeito passivo indicará no campo "Informações Complementares" da nota fiscal que acobertar a operação o dispositivo em que se fundamenta a inaplicabilidade da substituição tributária.

Efeitos a partir de 1º/02/2013

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º Para os efeitos do disposto no inciso II do caput, retorno ao estabelecimento encomendante compreende as remessas das seguintes mercadorias ao encomendante:

I - mercadoria produzida pelo industrial com emprego de produto recebido do encomendante;

II - mercadoria produzida pelo industrial, com a marca comercial de propriedade de outra pessoa ou do encomendante, ainda que o industrial não tenha recebido produto do encomendante. (Grifou-se)

Conveniente destacar que as mercadorias objeto das exigências do ICMS/ST nestes itens do lançamento são assentos para sanitários de madeira e de plástico revendidos pela Autuada, que é inscrita no Cadastro de Contribuintes deste Estado sob o CNAE-F 2349-4/01 (fabricação de material de sanitário de cerâmica).

Conforme alegado pela Autuada, os assentos plásticos e de madeira objeto do lançamento não são por ela produzidos, sendo a sua industrialização efetuada sob encomenda.

Relata a Autuada que todo o procedimento de elaboração dos moldes e remessa deles ao fabricante é realizado pelo estabelecimento matriz ou por uma de suas filiais estabelecidas em outras unidades da Federação e por isso, até junho de 2010, as referidas mercadorias eram remetidas ao estabelecimento autuado pelos estabelecimentos matriz ou filiais.

De plano ficam afastadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária na entrada das mercadorias no território mineiro, previstas nos incisos I e II do art. 18 retrocitado, tendo em vista que a Autuada não é fabricante das mercadorias autuadas e tampouco o estabelecimento encomendante da industrialização das referidas mercadorias, conforme se verifica nos documentos fiscais de entrada acostados às fls. 103/204.

Da mesma forma, o caso dos autos não se subsume à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária contida no inciso III retromencionado. É que os estabelecimentos matriz e filial da Autuada que transferiram os assentos plásticos não industrializaram as referidas mercadorias, conforme já mencionado.

Também não se aplica ao caso dos autos, a hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no retrotranscrito inciso IV, uma vez que os assentos plásticos/madeira não se enquadram como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem no processo de industrialização efetuada pela Autuada.

Equivoca-se a Autuada ao defender que os assentos plásticos enquadram-se como produtos intermediários no processo de industrialização realizado pela Autuada, pois os assentos adquiridos pela Autuada não integram ao produto industrializado pela Autuada (louças sanitárias), também não são consumidos, imediata e integralmente, no curso da industrialização. Tais assentos são inclusive revendidos separadamente pela Autuada conforme relatado pela Fiscalização.

Dessa forma, verifica-se que os assentos são mercadorias adquiridas para revenda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outro equívoco comete a Autuada ao entender que o disposto no § 2º, inciso II do art. 18 respalda o seu entendimento de que a retenção do ICMS/ST relativos aos assentos deva ocorrer no momento da saída do seu estabelecimento. O referido dispositivo dispõe que caso a mercadoria adquirida para ser empregada no processo de industrialização, em relação a qual não se aplica a ST no momento da entrada neste Estado (inciso IV do art. 18), não seja empregada na industrialização, caberá ao industrial que a recebeu a responsabilidade pela retenção do imposto devido a título de substituição tributária, no momento da saída da mercadoria.

Consta na mídia eletrônica de fls. 351, colacionada aos autos pela Autuada, listagem de notas fiscais, objeto deste item do lançamento, relativas a mercadorias que foram recebidas em operação interestadual em devolução no período objeto das exigências fiscais.

Alega a Autuada que dentre os documentos fiscais, objeto das exigências de ICMS/ST, exigido no momento da entrada da mercadoria no território mineiro, há documentos fiscais relativos à devolução de mercadorias (assentos) emitidas por contribuinte sediado em outra UF, o que pode implicar em exigência em duplicidade, uma vez que tais mercadorias já haviam dado entrada no estabelecimento autuado.

No entanto, essa questão reclamada pela Autuada foi superada com a decisão da Câmara de Julgamento que excluiu as exigências correspondentes aos produtos comercializados em operações interestaduais.

Dessa forma, como houve a exclusão para a primeira entrada, cuja saída se deu para fora do Estado, correta a exigência da segunda entrada, porque a mercadoria retornou ao ciclo de comercialização, não havendo em se falar em *bis in idem*.

Quanto ao disposto no § 2º da cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08, o qual dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com **autopeças**, citado pela Defesa, não se aplica ao caso dos autos e por esse motivo não foi objeto de análise.

Em relação à questão levantada pela Defesa referente à Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, deve-se destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências interestaduais:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (Grifou-se)

Ademais, a citada súmula trata de situações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade e o caso tratado no presente lançamento diz respeito a ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto, para as operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias.

A Multa de Revalidação foi exigida nos exatos termos da legislação (art. 56, inciso II, §2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Em relação ao item 7.4, foi exigida a Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido (**art. 56, inciso II**), referente ao período de 02/09/08 a 31/07/09 (ST interna). Para o período de 04/08/09 a 29/01/13 (ST Protocolo), foi exigida a Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento) – **art. 56, inciso II do § 2º**, conforme demonstrativo de fls. 52/55.

Em relação ao item 7.5, foi exigida a Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido (**art. 56, inciso II**), ST interna, conforme demonstrativo de fls. 56/59.

Do pedido de abatimento do ICMS/ST que foi pago por ocasião das saídas das mercadorias e do Ressarcimento de ICMS/ST. Do direito à compensação.

Neste tópico alega a Autuada, em síntese:

- por entender que a operação de entrada de **assentos sanitários** não estava alcançada pela substituição tributária, tratou as operações como se débito e crédito fossem, conforme cópias dos livros fiscais anexados aos autos. Assim, creditou o ICMS destacado nas notas fiscais de entrada e debitou o ICMS destacado nos documentos fiscais de saída (ICMS operação própria). E também aplicou a “*substituição interna para as operações internas e a substituição tributária para as operações interestaduais*”;

- o simples fato de o ICMS ter sido recolhido segundo os ditames de outro regime de tributação (débito/crédito) não altera a natureza do imposto a ser recolhido, ou seja, o ICMS;

- caso prevaleça o entendimento da Fiscalização (exigência do ICMS/ST nas entradas das mercadorias neste Estado), ocorreria o enriquecimento ilícito do ente tributante, uma vez que se desconsidera a operação praticada como débito e crédito sob

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o entendimento de ser exigido o ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias (assentos sanitários) neste Estado;

- diz que é impossível fracionar a aplicação da substituição tributária. Assim, caso prevaleça o entendimento de que a ST é aplicável quando da entrada das mercadorias no território mineiro, as posteriores saídas internas não devem ser tributadas, motivo pelo qual o procedimento correto deve ser o refazimento da conta gráfica da Autuada para excluir do valor cobrado os valores pagos indevidamente na saída das mesmas mercadorias;

- sustenta que está apresentando, nesta oportunidade, levantamento contendo os valores recolhidos a título de ST, nas saídas internas das mercadorias, no mesmo período objeto da autuação. Requer a compensação de tais valores;

- cita decisão do TJ/MG proferida nos autos da Apelação Cível 1.0024.09.482173-3/002 e também decisões deste Conselho (Acórdãos n.ºs 19.620/10/1ª, 20.394/12/3ª e 20.645/11/1ª), com intuito de corroborar suas pretensões;

- informa que ocorre ainda no presente caso, a saída das mesmas mercadorias para outras unidades da Federação (operação interestadual, por transferência ou para outros contribuintes), hipótese em que a legislação prevê o desfazimento da substituição tributária. Entende que se a Fiscalização exige o ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias, não tem sentido o não abatimento daquelas operações em que a substituição tributária deve ser desfeita;

- reporta-se ao disposto no art. 24, inciso II e §2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, para corroborar sua tese;

- nem se alegue que a legislação possui procedimento especial para tal encontro de contas, pois a utilização equivocada da forma de apuração do ICMS, por si só, não conduz à obrigação da Autuada pagar a totalidade do tributo novamente, sob pena de incorrer em *bis in idem*, ou de pagar e pleitear sua restituição posterior;

- reporta-se ao art. 28 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 para dizer que tal dispositivo prevê a restituição via abatimento do imposto devido nas operações seguintes, *não se podendo falar em nota fiscal*, por estar diante de um acerto de contas em uma autuação fiscal, o que, no seu entender, resulta em uma automática conferência do direito ao ressarcimento;

- o § 7º do art. 150 da CF/88 e o art. 22, Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02, embasam o direito à restituição do imposto anteriormente retido por substituição tributária em relação à mercadoria destinada a outra UF;

- é correto apurar o ICMS/ST devido pelas entradas mês a mês, abatendo-se os valores das operações interestaduais, aplicando-se apenas as multas e encargos pelo atraso no possível recolhimento que deveria ter sido efetuado;

- aduz que os documentos que anexados (relatórios descrevendo as notas fiscais de compra de mercadorias, notas fiscais de venda de mercadorias, cópia do livro de Registro e Apuração do ICMS, guias de recolhimento e o relatório com o encontro de contas), comprovam que as operações ocorreram na forma por ela citada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita ainda o Acórdão nº 20.566/11/1ª, deste Conselho, que entende respaldar seus argumentos;

- requer a elaboração de uma conta gráfica, na qual seja lançada o valor devido pela entrada no respectivo mês e em seguida “o valor a ser ressarcido” no mesmo mês, cobrando-se a diferença de forma mensal, com a incidência de juros e multas sobre esta. Entende que, no caso, o crédito é um direito da Impugnante, não havendo forma especial para a sua apropriação, aplicando-se a regra geral do lançamento do crédito nos livros próprios, de forma extemporânea;

- sustenta que o direito ao crédito independe da autorização pelo próprio princípio da não cumulatividade. Disserta sobre o tema;

- argumenta que a recomposição da conta gráfica é o caminho correto. Entende que o Acórdão nº 18.206/07/3ª deste Conselho respalda seu entendimento, bem como doutrina que menciona.

Requer seja julgada procedente a sua impugnação, considerando o abatimento dos “valores recolhidos a maior pela Impugnante” dos valores exigidos a título de ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias no território mineiro.

A Fiscalização, refutando os pedidos da Impugnante, sustenta:

- a Impugnante poderá solicitar junto à SEF/MG restituição da diferença apurada entre o valor do ICMS/OP lançado como crédito na escrituração das notas fiscais de entrada dos assentos sanitários e o ICMS/OP destacado nas notas fiscais de saída dos respectivos assentos, em operações internas (imposto pago na saída das mercadorias autuadas relativo à operação própria);

- a Impugnante apresentou o CD anexo à impugnação, no qual consta planilha com Demonstrativo da Apuração dos Débitos/Créditos - ICMS Próprio. Contudo, foi considerado na apuração do valor do ICMS/OP destacado nas notas fiscais de saída dos assentos sanitários para outro Estado, quando o correto é que se considere somente o ICMS/OP destacado nas notas fiscais de saída interna. Não há motivo para se incluir em tal soma, para fins de restituição, o ICMS/OP destacado nas notas fiscais de saída em operações interestaduais, pois são duas situações bem distintas e nesta última o ICMS/OP é normalmente devido para o estado de Minas Gerais e o ICMS/ST para outra UF, se for o caso;

- não é o caso da Fiscalização realizar recomposição da conta gráfica. Cabe à Impugnante protocolar pedido de restituição de indébito do ICMS/OP destacado nas notas fiscais de saída de assentos, nas operações internas, conforme previsto nos arts. 28 a 36 do RPTA;

- em relação ao ICMS/ST relativo aos assentos sanitários que foi recolhido em momento incorreto, ou seja, nas saídas do estabelecimento autuado, a Impugnante poderá, também, protocolar pedido de restituição de indébito, junto à SEF/MG, relativamente às saídas internas, conforme os já mencionados arts. 28 a 36 do RPTA, uma vez que no presente Auto de Infração exige-se o recolhimento do ICMS/ST na entrada, conforme arts. 14 e 15, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entende que os julgamentos são específicos e que não há previsão legal para a compensação solicitada pela Impugnante;

- há o desfazimento da substituição tributária quando houver, de fato, o recolhimento do ICMS/ST na entrada da mercadoria e posteriormente ela for destinada a outro Estado. No caso dos autos, esta situação não se aplica, pois o recolhimento do ICMS/ST relativo às entradas dos assentos, ainda não ocorreu;

- não se sabe a destinação futura das mercadorias no momento em que elas entram no território mineiro, momento em que deve ser recolhido o ICMS/ST. Ao ocorrer a saída dessas mercadorias para outro Estado, há previsão legal para que seja solicitada a restituição do ICMS/ST recolhido no momento da entrada;

- a Impugnante terá direito à restituição do ICMS/ST exigido no Auto de Infração, relativo às mercadorias destinadas a contribuintes de outros Estados, conforme previsto no inciso I do art. 23, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Não existe previsão legal para a exclusão neste lançamento das exigências do ICMS/ST em relação às mercadorias que já se sabe que foram enviadas para outra UF;

- tece comentários acerca da substituição tributária e da restituição do ICMS/ST. Conclui que não deve prevalecer o entendimento externado pela Autuada sobre tal assunto.

Pois bem, abstraindo-se das controvérsias, tem-se que, para esses dois itens (7.4 e 7.5), a questão a ser enfrentada diz respeito ao imposto (ICMS normal e ICMS/ST) que foi recolhido para o Estado de Minas Gerais, pela Autuada, no momento das saídas em operações internas e interestaduais.

Constata-se da documentação anexada aos autos pela Impugnante que por entender inaplicável a substituição tributária no momento da entrada no território mineiro dos referidos **assentos**, recebidos em transferência ou adquiridos de outra unidade da Federação, a Autuada creditou-se do imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição e também destacou ICMS nas saídas das referidas mercadorias, tanto nas operações internas e interestaduais. E, ainda, em relação às operações subsequentes efetuou a retenção do ICMS/ST.

É fato inconteste que o aspecto material do fato gerador do imposto devido na sistemática da substituição tributária não altera se o seu recolhimento se dá pelo regime da substituição tributária ou pelo débito e crédito. O que difere em razão dos regimes de recolhimento é o aspecto temporal, o momento para o pagamento do ICMS/ST, que no caso dos autos é na entrada dos produtos.

Ocorre que quando da ação fiscal, a Autuada já havia realizado operações interestaduais o que afasta a exigência da parcela do ICMS/ST para o Estado de Minas Gerais, ou seja, não há mais o aspecto material do fato gerador para o contribuinte substituto, no caso a Autuada, em relação à parcela devida pela sistemática da substituição tributária. O que caso ela tivesse cumprido o aspecto temporal, pagando o imposto na entrada, haveria o direito a restituição.

Dessa forma, em respeito aos princípios da economicidade, da celeridade processual e, fundamentalmente, da verdade material, devem ser excluídas as

exigências relativas aos produtos, objetos da autuação nos itens 7.4 e 7.5, que foram comercializados em operações interestaduais.

Já com relação às operações internas, deve ser considerado o imposto devidamente recolhido pela Impugnante no período objeto da autuação pelo sistema débito e crédito e também aquele a título de ICMS/ST, relativamente às operações subsequentes com as mercadorias que ocorreram neste Estado, compensando-o com aquele devido a título de substituição tributária, relativamente às mercadorias (assentos de plásticos e de madeira) objeto de exigência de ICMS/ST antecipadamente (no momento da entrada no território mineiro) – itens 7.4 e 7.5 do Relatório do Auto de Infração.

Para tanto, deverá a Autuada apresentar à Fiscalização, quando da liquidação da decisão, demonstrativo detalhando o imposto recolhido a título de ICMS operação própria e de ICMS/ST relativos às saídas internas dos assentos de plásticos e de madeira, no período autuado, bem como outros documentos/informações que forem posteriormente solicitados para análise de tal abatimento.

Nesse sentido, já decidiu este Conselho. Examine-se:

ACÓRDÃO: 20.394/12/3ª

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, IMPERIOSO CONSTATAR QUE É FATO INCONTROVERSO QUE A IMPUGNANTE PRATICOU O FATO GERADOR DO ICMS/ST, DEVIDO A ESTE ESTADO, RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.

CONTUDO, DIANTE DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS AUTOS E CONSIDERANDO QUE A IMPUGNANTE, A DESPEITO DA INOBSERVÂNCIA DO REGIME DO ICMS/ST, SE DEBITOU DE VALORES A TÍTULO DE ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DO PRODUTO, FICA EVIDENTE QUE A COMPENSAÇÃO NO PRESENTE CASO (NO SENTIDO DE DEDUÇÃO, SUBTRAÇÃO, DIMINUIÇÃO) IMPÕE-SE, É OBRIGATÓRIA.

PORTANTO, NÃO CONSTITUI FACULDADE OU LIBERALIDADE DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG.

ASSIM, IMPÕE-SE A DEDUÇÃO DE PAGAMENTO JÁ EFETUADO. É A DICÇÃO DOS §§ 1º, 2º E 3º DO ART. 150 DO CTN, OS QUAIS DISPÕEM:

ART. 150. O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUE OCORRE QUANTO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, OPERA-SE PELO ATO EM QUE A REFERIDA AUTORIDADE, TOMANDO CONHECIMENTO DA ATIVIDADE ASSIM EXERCIDA PELO OBRIGADO, EXPRESSAMENTE A HOMOLOGA.

§ 1º O PAGAMENTO ANTECIPADO PELO OBRIGADO NOS TERMOS DESTES ARTIGOS EXTINGUE O CRÉDITO, SOB

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DA ULTERIOR HOMOLOGAÇÃO AO LANÇAMENTO.

§ 2º NÃO INFLUEM SOBRE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUAISQUER ATOS ANTERIORES À HOMOLOGAÇÃO, PRATICADOS PELO SUJEITO PASSIVO OU POR TERCEIRO, VISANDO À EXTINÇÃO TOTAL OU PARCIAL DO CRÉDITO.

§ 3º OS ATOS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR SERÃO, PORÉM, CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO SALDO PORVENTURA DEVIDO E, SENDO O CASO, NA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE, OU SUA GRADUAÇÃO. (GRIFOU-SE)

NESTE MESMO SENTIDO APONTA O RICMS/02, CONFORME SE DEPREENDE DE SEU ART. 195, § 2º, II:

ART. 195 - COM O OBJETIVO DE APURAR A EXATIDÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO PROMOVIDO PELO CONTRIBUINTE, SERÁ EFETUADA VERIFICAÇÃO FISCAL, RELATIVA A CADA EXERCÍCIO, QUE ABRANGERÁ AS OPERAÇÕES OU AS PRESTAÇÕES NELE REALIZADAS.

(...)

§ 2º - RELATIVAMENTE A CADA PERÍODO, OBSERVADAS AS NORMAS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, SERÃO DISCRIMINADOS NA VERIFICAÇÃO FISCAL O DÉBITO E O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO, DECORRENTES DAS OPERAÇÕES OU DAS PRESTAÇÕES REALIZADAS OU UTILIZADAS PELO CONTRIBUINTE, OBSERVANDO-SE QUE:

(...)

II - O VALOR A SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO SERÁ REPRESENTADO PELAS DEDUÇÕES ADMITIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO, AINDA QUE POR MEIO DE ÁUTO DE INFRAÇÃO (AI), OU DOCUMENTO EQUIVALENTE, E PELO ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDAMENTE ESCRITURADO A MAIOR;(GRIFOU-SE)

A MELHOR DOCTRINA NÃO DIVERGE. NESTA ESTEIRA, OS ENSINAMENTOS CLÁSSICOS DE ALIOMAR BALEEIRO, SACHA CALMON NAVARRO COELHO (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 10ª ED.), MISABEL DERZI (COMENTÁRIOS AO CTN DA FORENSE, 3ª ED.), RICARDO LOBO TORRES (CURSO DE DIREITO FINANCEIRO, RENOVAR 15ª ED), LUCIANO AMARO, DENTRE OUTROS.

ALIOMAR BALEEIRO, AO ANALISAR OS §§ 1º A 3º DO ART. 150 DO CTN, EM CONCLUSÃO, ENSINA:

“MAS, OS PAGAMENTOS, PARCIAIS OU NÃO, SERÃO COMPUTADOS, PARA DEDUÇÃO NO SALDO APURADO NO LANÇAMENTO SUPLEMENTAR, INCLUSIVE SE MULTA FOR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APLICADA. TAIS PAGAMENTOS PODERÃO INFLUIR TAMBÉM NA GRADUAÇÃO DA PENALIDADE, NATURALMENTE ABRANDANDO-A.

SE NÃO FOSSEM CONSIDERADOS ESSES ATOS, - ALIÁS PAGAMENTOS, HAVERIA LOCUPLETAMENTO INDÉBITO DO FISCO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 9ª ED., PÁG. 522).” (GRIFOU-SE)

LUCIANO AMARO, COMENTANDO OS §§ 1º A 3º DO ART. 150 DO CTN É DIDÁTICO EM SUA CONCLUSÃO:

“ASSIM, OS “ATOS” (DE PAGAMENTOS OU A ESTE EQUIVALENTES) A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO TRANSCRITO “INFLUEM”, SIM, SOBRE A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MESMO QUE A AUTORIDADE *RECUSE* A HOMOLOGAÇÃO E LANCE DE OFÍCIO (ART. 149, V), O PAGAMENTO “ANTECIPADO” TEM EFEITOS. ATENTE-SE PARA O QUE DISPÕE O § 3º DO ART. 150: “OS ATOS A QUE SE REFERE O PARÁGRAFO ANTERIOR SERÃO, PORÉM, CONSIDERADOS NA APURAÇÃO DO SALDO PORVENTURA DEVIDO E, SENDO O CASO, NA IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE, OU SUA GRADUAÇÃO”. DESSA FORMA, SE O SUJEITO PASSIVO DEVIA 1.000 E PAGOU 800, DEVE A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA RECUSAR A HOMOLOGAÇÃO E LANÇAR DE OFÍCIO PARA DETERMINAR O MONTANTE CORRETO DO TRIBUTO (1.000); PORÉM, SÓ LHE CABE EXIGIR A DIFERENÇA, QUE DEVE, TAMBÉM, SER CONSIDERADA PARA EFEITO DE IMPOSIÇÃO OU GRADUAÇÃO DE PENALIDADES. (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 15ª ED. PÁG. 367)”.

PORTANTO, REGISTRADO O DEVER DE SUBMISSÃO DO CC/MG À DISCIPLINA LEGAL, NÃO SE PODE OLVIDAR QUE O DISPOSTO NO ART. 150, §§ 1º A 3º DO CTN E NO ART. 195 DO RICMS/02 DETERMINA QUE SEJA CONSIDERADO O IMPOSTO PAGO NA OPERAÇÃO PRÓPRIA, QUANDO A IMPUGNANTE DELE SE DEBITOU NO MOMENTO DA SAÍDA DO PRODUTO.

ASSIM, DEVE-SE DEDUZIR O ICMS RECOLHIDO PELA IMPUGNANTE NA SISTEMÁTICA DO DÉBITO E CRÉDITO, ATINENTE AOS PRODUTOS EM RELAÇÃO AOS QUAIS EXIGE-SE O ICMS/ST, COM AS EXIGÊNCIAS DO ITEM 1 DO AI.

(...) (GRIFOS CONSTAM NO ORIGINAL)

Por fim, com relação às decisões deste Conselho, citadas pela Impugnante (Acórdãos nºs 20.556/11/1ª e 19620/10/1ª)), elas não se assemelham ao caso em apreço, posto que se referem a ressarcimento de ICMS/ST em relação a fatos geradores presumidos que não ocorreram neste Estado, em que houve cumprimento pelos Requerentes dos requisitos previstos na legislação para tal mister. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.566/11/1ª

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MODALIDADE RESSARCIMENTO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DO ICMS RECOLHIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA MODALIDADE RESSARCIMENTO, PARA FATOS GERADORES PRESUMIDOS NÃO OCORRIDOS EM MINAS GERAIS. RESTITUIÇÃO DEFERIDA NOS TERMOS DO ART. 330 DO ANEXO IX, PARTE 1 DO RICMS/02, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS. IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 196201/0/1ª

EM CUMPRIMENTO À DETERMINAÇÃO DA CÂMARA QUANTO AO ESCLARECIMENTO SOBRE O POSICIONAMENTO DOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO DO ICMS CITADOS EM SUA PEÇA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA, A IMPUGNANTE ANEXOU AOS AUTOS OS DOCUMENTOS DE FLS. 582/605, BEM COMO EXPLICOU À FL. 578 QUE “OS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO MENCIONADOS NA DENÚNCIA ESPONTÂNEA FORAM DEFERIDOS PELO FISCO, CONFORME COMPROVAM AS NOTAS FISCAIS EM ANEXO (DOC. 01), DEVIDAMENTE VISADAS E UTILIZADAS PARA CREDITAMENTO DOS RESPECTIVOS VALORES.”

EFETIVAMENTE, OS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO DE ICMS/ST, MENCIONADOS AO FINAL DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA (FL. 537), REFERENTES ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PELA IMPUGNANTE, ÀS QUAIS FORAM OBJETO DE SAÍDA PARA FORA DO ESTADO NOS MESES DE MARÇO A JULHO/2005 (RETRATADOS PELOS DOCUMENTOS ANEXADOS ÀS FLS. 582/605), FORAM ACOLHIDOS PELO FISCO.

ESTES FATOS COMPROVAM QUE O PEDIDO DA IMPUGNANTE MATERIALIZADO NA DENÚNCIA ESPONTÂNEA ERA DOTADO DE FUNDAMENTO, NA MEDIDA EM QUE ELA TINHA DIREITO AOS RESSARCIMENTOS COM OS QUAIS PRETENDIA PAGAR O VALOR DO ICMS/ST ORA EXIGIDO. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75; 2) em relação aos itens 7.4 e 7.5 do Auto de Infração: a) excluir as exigências quanto aos produtos comercializados em operações interestaduais e; b) para que sejam compensados os valores recolhidos na saída dos produtos (assentos plásticos e madeiras) apurado no sistema débito e crédito e no regime de substituição tributária, no período autuado, em operações internas. Vencidas, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Relatora), que apenas excluía a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 e a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora), que excluía a citada multa e acatava a compensação, mas excluía as exigências relativas à transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rogério Andrade Miranda e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras vencidas.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

José Luiz Drumond
Relator designado

T

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.552/14/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000198329-48	
Impugnação:	40.010135056-11	
Impugnante:	Roca Brasil Ltda	
	IE: 578014188.00-94	
Proc. S. Passivo:	Rogério Andrade Miranda/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como visto, o presente lançamento decorre, dentre outras irregularidades, da constatação de falta de recolhimento do ICMS/ST devido na ocasião das entradas neste Estado de assentos sanitários, plásticos e de madeira, recebidos em transferência de outro estabelecimento de mesma titularidade ou adquiridos de terceiros, conforme itens 7.4 (assentos plásticos) e 7.5 (assentos de madeira) do relatório do Auto de Infração.

A decisão majoritária entende restar caracterizada a infração de falta de recolhimento do ICMS/ST devido na ocasião das entradas neste Estado de assentos sanitários, seja por ser a Autuada contribuinte original do imposto (ST interna – art. 14, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02), seja por ser a Autuada responsável em face do inadimplemento do remetente (ST protocolo – art. 15, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), neste último caso apenas para os assentos plásticos.

Entretanto, considerando o fato de que a Autuada, olvidando do regime de tributação ST, devido na entrada, tratou as operações como se débito e crédito fossem, decidiram os votos vencedores pela exclusão das exigências quanto aos produtos comercializados, nas operações subsequentes às entradas, em operações interestaduais. Já, para as operações subsequentes internas, definiram pela compensação dos valores devidos com os valores recolhidos na saída dos produtos, apurado no sistema débito e crédito e no regime de substituição tributária na saída, no período autuado.

Data venia, outro é o entendimento desta Conselheira para ambas as situações.

Primeiro, aborda-se o posicionamento da Câmara em relação às operações subsequentes internas. Os votos majoritários definiram pela compensação dos valores exigidos com os valores recolhidos na saída dos produtos, apurado no sistema débito e crédito e no regime de substituição tributária no momento da saída, no período autuado.

Em sua impugnação, explica a Autuada que, por entender inaplicável a substituição tributária no momento da entrada no território mineiro dos referidos **assentos**, recebidos em transferência ou adquiridos de outra unidade da Federação, creditou-se do imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição e também destacou ICMS nas saídas das referidas mercadorias. E, ainda, em relação às operações subsequentes que ocorreram neste Estado efetuou a retenção do ICMS/ST.

Incumbe salientar, de plano, que a Impugnante anexou aos autos a mídia eletrônica de fls. 351 (na qual consta apuração do imposto a ser compensado, segundo o seu entendimento, relativo aos assentos plásticos e de madeira, **concernentes a operações subsequentes, internas e interestaduais**. Planilhas intituladas: Demonstrativo Apuração ICMS e ICMS-ST NCMs 3922 e 4420).

Conforme consta na manifestação fiscal em relação a este tópico da impugnação, vê-se que, de fato, a Autuada, como não se submeteu à norma cogente da sujeição passiva por substituição, tributou as saídas subsequentes dos referidos assentos.

Contudo, igualmente é forçoso reconhecer que a substituição tributária não traduz uma opção, na qual os participantes da cadeia econômica elejam o devedor tributário, ou muito menos o momento do pagamento. Em outras palavras, o regramento da chamada “ST” é impositivo.

Desse modo, vale relembrar que a exigência de ICMS/ST em relação aos referidos assentos fundamenta-se nas disposições dos arts. 14 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais. Grifos acrescidos. (grifou-se)

Extrai-se do conteúdo normativo supra a definição temporal do surgimento do dever de adimplemento da obrigação principal, que se dá, repita-se, “quando da entrada em território mineiro”. Assim, é irretocável a legalidade da conduta adotada pela Fiscalização na apuração do imposto a recolher.

A sistemática da substituição tributária progressiva, ou “para frente”, sempre estará tratando, por óbvio, de fato gerador presumido.

Não é por outra razão que se estabelece assim o regramento dos deveres instrumentais do adquirente (no caso, a Autuada) a serem observados tanto na entrada como na saída das mercadorias. Examine-se:

Anexo XV do RICMS/02

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão “ICMS Retido por ST”, seguida do respectivo valor;

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1. a declaração: “Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS”;

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

2.1.1. a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2. o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;

2.2. o valor do reembolso de substituição tributária, se for o caso;

b) escriturada no livro Registro de Saídas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Débito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST"

(...) (Grifos acrescidos)

Conforme argumentos esposados, a decisão vencedora tomou por pressuposto as mesmas razões constantes do Acórdão nº 20.394/12/3ª, qual seja, de que a dedução se impõe, conforme dicção dos §§ 1º, 2º e 3º do art. 150 do CTN e art. 195, § 2º, II do RICMS/02.

Em sentido totalmente diverso, ela não somente não se impõe, como também não encontra amparo na legislação tributária deste Estado, nem nos dispositivos acima evidenciados, nem em quaisquer outros dispositivos.

Trata o art. 150 do CTN de homologação de pagamento, que não é o caso dos autos.

Da mesma forma, como bem defende o procurador da Fazenda Estadual, Dr. Célio Kalume, as disposições do art. 195 do CTN são relativas a um dos roteiros fiscais previstos no art. 194, que não foi utilizado nesse processo.

Mesmo que se admitisse o sentido *latu sensu* das normas ali inseridas para todo e qualquer roteiro de fiscalização, não se deve esquecer-se de tudo que nele contém. Significa dizer: não dá para aplicá-lo parcialmente. Por exemplo: *“o valor a ser abatido sob a forma de crédito será representado pelas deduções admitidas na legislação tributária, pelo pagamento do imposto efetuado, ainda que por meio de Auto de Infração (AI), ou documento equivalente, e pelo estorno de débito indevidamente escriturado a maior”*.

Então, não é só o caso de deduzir o imposto pago, mas também verificar se as deduções (créditos escriturais) são as admitidas na legislação. Está no mesmo inciso.

Assim, na premissa de ser o roteiro de fiscalização o do art. 195 do CTN, há de o ser na sua totalidade, o que demandaria outro trabalho fiscal. Nesse, seriam verificadas todas as entradas e todas as saídas (inclusive outras nas quais não houve o débito correto – aplicação de isenção, quando a mercadoria era tributada etc.).

Sintetizando, a compensação pleiteada pela Impugnante, da forma solicitada, não pode ser deferida, por falta de previsão na legislação tributária.

Certamente, o valor de ICMS indevidamente recolhido pela Autuada lhe será devolvido, desde que requerido em conformidade com as disposições contidas no Capítulo III do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA), que trata do Processo de Restituição.

Reitera-se, pois, aqui, o entendimento de que deve prevalecer a sistemática da substituição tributária, em relação a que o feito fiscal segue à justeza as prescrições legais aplicáveis à matéria. Não se trata de olvidar da possibilidade de existência de qualquer direito subjetivo atribuído ao Sujeito Passivo. Contudo, a Administração prestigia competências que merecem e devem ser observadas.

Nesse diapasão, no caso do imposto recolhido nas operações subsequentes ocorridas neste Estado, indica a legislação o rumo ao requerimento de restituição do

pagamento indevido, segundo as normas do RPTA, especialmente em seus arts. 28 a 36.

No tocante a outra parte da decisão, qual seja, de exclusão das exigências quanto aos produtos comercializados em operações interestaduais, defende-se que não há que se falar em qualquer abatimento no valor do ICMS/ST, ora exigido, em relação às mercadorias (assentos) vendidas/transferidas para outra unidade da Federação (fatos geradores presumidos que não ocorreram neste Estado).

Primeiramente, importante ter em mente a abordagem anteriormente apresentada, quanto à responsabilidade da Autuada pelo pagamento do ICMS/ST, conforme art. 14 e art. 15, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e o aspecto temporal desse pagamento ser devido na entrada das mercadorias no território mineiro, conceitos primordiais na análise da questão.

Isso posto, e considerando exatamente a hipótese de fatos geradores presumidos que não ocorrerão neste Estado é que a legislação cuidou de tratar sobre o tema da restituição, com especificidades de forma/metodologia/pressupostos, etc.

Ou seja, a restituição, em tal hipótese, segue rito e procedimentos definidos na legislação tributária, conforme determina o art. 22 e seguintes da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Subseção IV

Da Restituição do ICMS Retido por Substituição Tributária

Art. 22. Para a restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, o contribuinte observará o disposto neste Capítulo.

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

§ 1º O valor a ser restituído corresponderá:

I - ao valor do imposto retido, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria diretamente daquele que efetuou a retenção;

II - ao valor do imposto recolhido, no caso em que o contribuinte tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - ao valor corretamente informado na nota fiscal a título de reembolso, no caso em que o contribuinte tenha adquirido a mercadoria de contribuinte substituído ou de contribuinte que tenha apurado o imposto devido a título de substituição tributária por ocasião da entrada da mercadoria em território mineiro ou no estabelecimento.

§ 2º Não sendo possível estabelecer correspondência entre a mercadoria que motivou restituição e seu respectivo recebimento, a restituição será efetuada com base no valor do imposto retido, recolhido ou informado, conforme o caso, correspondente às últimas entradas anteriores ao ato ou fato que lhe deu causa.

§ 3º Na hipótese de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, o Fisco poderá exigir do remetente a comprovação da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário.

§ 4º Nas hipóteses de redução de base de cálculo ou de redução de alíquota, após a retenção ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária, o valor do imposto recolhido a maior será restituído ao contribuinte, relativamente às mercadorias em estoque no dia anterior à vigência da redução da base de cálculo ou da nova alíquota.

§ 5º Na hipótese de perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda, o contribuinte deverá comprovar o fato.

Art. 24. O valor do imposto poderá ser restituído mediante:

I - ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado;

II - abatimento de imposto devido pelo próprio contribuinte a título de substituição tributária;

III - creditamento na escrita fiscal do contribuinte.

§ 1º Na hipótese do inciso I do *caput* deste artigo, em se tratando de combustível derivado de petróleo, o ressarcimento será efetivado junto ao fornecedor da mercadoria.

§ 2º O disposto no inciso II do *caput* deste artigo não se aplica nas hipóteses em que o imposto deva ser recolhido até o momento da entrada da mercadoria no Estado.

§3º (...)

Art. 25. Para os efeitos de restituição, o contribuinte entregará arquivo eletrônico contendo os registros "10", "11", "88STES",

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“88STITNF” e “90”, observado o disposto na Parte 2 do Anexo VII.

Art. 26. Em substituição à obrigação de que trata o artigo anterior, a critério do titular da Delegacia Fiscal, o contribuinte apresentará demonstrativo contendo as seguintes informações relativas à mercadoria cujo fato gerador presumido não se realizou:

I - discriminação;

II - número e data de emissão da nota fiscal de recebimento;

III - razão social e números de inscrição estadual e no CNPJ do fornecedor;

IV - quantidade da mercadoria constante da nota fiscal de recebimento;

V - valor unitário e valor total do ICMS relativo à operação própria do remetente;

VI - valor unitário e valor total do ICMS retido ou apurado a título de substituição tributária e valor unitário informado a título de reembolso;

VII - nas hipóteses dos incisos I e II do caput do art. 23 desta Parte:

a) número e data da nota fiscal que acobertou a operação de saída;

b) razão social e números de inscrição estadual e no CNPJ do destinatário, se for o caso;

c) unidade da Federação destinatária;

d) quantidade;

e) valor do ICMS retido para a unidade da Federação de destino, se for o caso;

VIII - motivo do pedido de restituição.

Parágrafo único. As informações de que trata o caput poderão ser exigidas em arquivo eletrônico.

Art. 27. Na hipótese de restituição mediante ressarcimento junto a sujeito passivo por substituição, o contribuinte emitirá nota fiscal tendo aquele como destinatário e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de ressarcimento, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 1º A nota fiscal de que trata o caput conterà, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - nome, endereço e números de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado e no CNPJ do sujeito passivo por substituição;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - como natureza da operação: "Ressarcimento de ICMS";

III - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de ressarcimento;

b) a expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST - art. 27 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de ressarcimento, será escriturado:

I - pelo emitente, no livro Registro de Saídas, nas colunas Documentos Fiscais e Observações, fazendo constar nesta a seguinte expressão: "Ressarcimento de ICMS/ST";

II - pelo destinatário, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto por substituição tributária devido a este Estado, no quadro Outros Créditos ou Imposto Creditado, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Ressarcimento de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

Art. 28. Na hipótese de restituição mediante abatimento de imposto devido pelo contribuinte a título de substituição tributária, o contribuinte emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal.

§ 1º A nota fiscal de que trata o *caput* deverá conter, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - como natureza da operação: "Restituição de ICMS/ST";

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: "Restituição de ICMS/ST- art. 28 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto por substituição tributária devido a este Estado, no quadro Outros Créditos, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

Art. 29. Na hipótese de restituição mediante creditamento na escrita fiscal, o contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitirá nota fiscal em seu próprio nome e a apresentará à Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito para autorização de restituição, que será exarada na própria nota fiscal, ou no respectivo DANFE.

§ 1º A nota fiscal de que trata o *caput* deverá conter, nos campos próprios, as seguintes indicações, vedada qualquer indicação no campo destinado ao destaque do imposto:

I - como natureza da operação: "Restituição de ICMS/ST";

II - no campo Informações Complementares da nota fiscal:

a) o valor do imposto objeto de restituição;

b) a expressão: "Restituição de ICMS/ST - art. 29 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS".

§ 2º O documento fiscal de que trata este artigo, após a autorização de restituição, será escriturado pelo emitente, no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), em folha destinada à apuração do imposto devido por suas próprias operações ou prestações, no quadro Outros Créditos, lançando no campo Observações a expressão: "Crédito por Restituição de ICMS/ST no valor de R\$ (indicação do valor)".

Art. 30. Em se tratando de restituição por motivo de saída da mercadoria para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da entrega do demonstrativo ou dos registros apresentados para demonstrar o imposto a ser restituído, deverá o contribuinte apresentar cópia da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais, relativamente ao imposto retido em favor da unidade da Federação destinatária, se for o caso.

Parágrafo único. Para efeitos da restituição do ICMS prevista neste Capítulo, é vedado visar documento fiscal para o contribuinte que deixar de cumprir a obrigação prevista neste artigo, até sua regularização.

Art. 31. O visto no documento fiscal emitido para fins de restituição do imposto não implica o reconhecimento da legitimidade dos créditos nem homologa os lançamentos efetuados pelo contribuinte.

Insta mencionar que a extensa transcrição apresentada, objetiva demonstrar que a restituição do ICMS/ST mereceu, pela sua importância para a Administração Tributária, um capítulo inteiro de normatização.

Conforme exigência regulamentar, para obter a restituição dos valores que passaram a ser indevidos, repita-se o verbo, passaram a ser em face da operação

interestadual, há de serem observados, por parte da Contribuinte, e também da Administração, diversos procedimentos totalmente desconsiderados na decisão objurgada.

Detalha-se uma situação hipotética, para dois contribuintes:

1) contribuinte A que pagou o ICMS/ST na entrada das mercadorias no território mineiro; manteve em seu estoque mercadoria com o imposto já pago; comercializou mercadorias em operação interestadual com pagamento do ICMS operação própria ao Estado de Minas Gerais e pagamento do ICMS/ST para o Estado destinatário; procedeu a todos os cálculos para apurar o valor a ser restituído nos termos da legislação; gerou e entregou arquivos eletrônicos específicos, emitiu documento fiscal e apresentou à Repartição Fazendária, aguardando deferimento;

2) contribuinte B que desconheceu a legislação e não pagou o ICMS/ST na entrada das mercadorias no território mineiro e nem em qualquer momento, em face de ter comercializado mercadorias em operação interestadual.

Pela decisão vencedora, iguala-se totalmente o contribuinte A e o contribuinte B, o que, entende-se, não apresenta premissa endossável e, ainda, possibilita referendo de inobservância da legislação posta.

Lado outro, diversamente do entendimento esposado, o aspecto material do fato gerador para o contribuinte substituto, em relação à parcela devida pela sistemática da substituição tributária ocorreu quando da entrada das mercadorias em território mineiro. Lembra-se, nos termos da legislação, o pagamento do ICMS/ST, regularmente devido na entrada, só se tornou indevido quando da comercialização das mercadorias em operação interestadual, legitimando o pedido de restituição.

Não se desconhece neste voto os princípios da economicidade, da celeridade processual e, fundamentalmente, da verdade material. Entretanto, defende-se que elas não possam respaldar procedimento contrário a disposição regulamentar, ainda mais, considerando os limites da competência desta Casa.

Lado outro, necessário seja apontado o fato de que os elementos dos autos, por si só, não permitem a “compensação” deferida, como bem ressalta a Assessoria desta Casa:

(...)

Caso não seja este entendimento adotado pela Egrégia Câmara de Julgamento, entende-se que deverão ser refeitos os cálculos apresentados pela Autuada para que sejam expurgados dos demonstrativos, por exemplo, o ICMS/OP devido a este Estado quando da remessa da mercadoria para outra unidade da Federação e também o ICMS/ST relativo a operações interestaduais que foi destinado ao Estado de destino das mercadorias, conforme apontou a Fiscalização ao analisar tais demonstrativos.

Sob esse aspecto, menciona o acórdão que: “*Para tanto, deverá a Autuada apresentar à Fiscalização, quando da liquidação da decisão, demonstrativo*”

detalhando o imposto recolhido a título de ICMS operação própria e de ICMS/ST relativos às saídas internas dos assentos de plásticos e de madeira, no período autuado, bem como outros documentos/informações que forem posteriormente solicitados para análise de tal abatimento”.

Assim é que a decisão esposada dependerá de elementos que poderão nem mesmo existir, ficando a total dependência das partes. Acrescente-se o fato de que, na hipótese ideal de fornecimento de todos os elementos necessários a liquidação, haverá o Fisco de proceder a contabilização para a Empresa, que não observou a legislação tributária, quando tal ônus, por expressa previsão legal, recai aos contribuintes cumpridores das normas do RICMS/02.

Sintetizando, a compensação não se justifica nem sob o aspecto prático, nem sob o enfoque da isonomia aos contribuintes, nem sob o aspecto legal, *concessa venia* dos entendimentos ao contrário.

Outro aspecto relevante, e aplicável tanto as operações internas quanto às operações interestaduais, constitui a inobservância da decisão quanto ao prazo de vencimento do ICMS/ST, que, como já referenciado, se deu na entrada das mercadorias.

Faz-se incontestável que os prazos de pagamento do imposto têm de ser observados por todos e, em assim não o sendo, impõe-se a incidência de multa e juros. Esses acessórios, no caso dos autos, deixarão de ser exigidos com a decisão, sem qualquer embasamento legal para tanto.

A respeito, veja análise da douta Assessora que coaduna com o entendimento desta Conselheira, *in verbis*:

(...) o abatimento do imposto recolhido pela Autuada relativo às operações internas nas exigências destes autos beneficia sobremaneira a Autuada, uma vez que o pagamento que era devido no momento da entrada no território mineiro, sujeito aos juros/multas, será objeto de abatimento do imposto recolhido em momento posterior, ou seja, na saída da mercadoria do estabelecimento autuado, afastando-se, dessa forma, parcela dos juros e das multas incidentes sobre o imposto não recolhido no tempo e modo conforme determina a legislação tributária.

Diante do exposto, mesmo sob o escopo dos princípios da economicidade, da celeridade processual e, da verdade material, deveria, no mínimo, serem mantidas as exigências de multas e juros, por incontestado o fato de que a Autuada não pagou o ICMS/ST nas entradas das mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por conseguinte, divirjo dos votos majoritários e julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da lei 6.763/75, com os mesmos fundamentos já constantes do acórdão.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2014.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.552/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000198329-48	
Impugnação:	40.010135056-11	
Impugnante:	Roca Brasil Ltda	
	IE: 578014188.00-94	
Proc. S. Passivo:	Rogério Andrade Miranda/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Goulart Ferreira, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da infração relativa à falta de recolhimento do ICMS/ST devido na entrada, neste Estado, de assentos plásticos e de madeira recebidos em transferência de outros estabelecimentos da própria Impugnante (itens 7.4 e 7.5 do Auto de Infração).

Alega a Impugnante que essas transferências foram realizadas entre a matriz e/ou filiais estabelecidas em outras unidades da Federação e sua filial estabelecida em Minas Gerais, invocando a Súmula 166 do STJ para subsidiar seu pedido de cancelamento dessa parte da exigência fiscal.

A Fiscalização, em sua manifestação fiscal, alega que há incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimento de mesmo titular.

Com razão a Impugnante.

A não incidência do ICMS nas operações entre estabelecimentos da mesma empresa encontra-se pacificada no STJ desde a década de 90, quando foi publicada a Súmula 166 (DJU de 27/08/96):

NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

Esse entendimento vem sendo amplamente adotado pelos demais Tribunais pátrios, sob o entendimento de que a operação de circulação de mercadorias eleita pelo art. 155, §2º, II da Constituição Federal como hipótese de incidência do ICMS refere-se à circulação jurídica, a qual pressupõe ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de transferência de titularidade da mercadoria e a obtenção de lucro.

Em outras palavras, os Tribunais firmaram o entendimento de que a hipótese de incidência do ICMS corresponde à circulação jurídica da mercadoria, que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracteriza a venda de um bem com a finalidade de lucro. Não havendo subsunção dos fatos à norma de incidência, não ocorre o fato gerador do ICMS.

Portanto, para a incidência do imposto é imprescindível a presença cumulativa dos pressupostos do fato gerador (tipicidade fechada) reconhecidos pelos Tribunais – transferência de mercadorias e obtenção de lucro – e, ao contrário, para a não incidência, basta a ausência de um dos pressupostos, o que afasta a perfeita subsunção dos fatos à regra matriz de incidência tributária.

Assim, no caso de transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, independentemente da espécie do bem objeto da transferência, não há a incidência do ICMS, uma vez que é fato imprescindível a ocorrência da venda dos bens a terceiros.

No âmbito do STJ, além da Súmula 166, o entendimento do Tribunal também foi confirmado na sistemática do artigo 543-C do CPC, quando do julgamento da incidência do ICMS nas transferências interestaduais de ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. O DESLOCAMENTO DE BENS OU MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA, POR SI, NÃO SE SUBSUME À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS, PORQUANTO, PARA A OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL É IMPRESCINDÍVEL A CIRCULAÇÃO JURÍDICA DA MERCADORIA COM A TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE. (PRECEDENTES DO STF: AI 618947 AGR, RELATOR(A): MIN. CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 02/03/2010, DJE-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AGR, RELATOR(A): MIN. RICARDO LEWANDOWSKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 30/06/2009, DJE-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783. PRECEDENTES DO STJ: AGRG NOS EDCL NO RESP 1127106/RJ, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06/05/2010, DJE 17/05/2010; AGRG NO AG 1068651/SC, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 05/03/2009, DJE 02/04/2009; AGRG NO AGRG NO AG 992.603/RJ, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 17/02/2009, DJE 04/03/2009; AGRG NO RESP 809.752/RJ, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2008, DJE 06/10/2008; RESP 919.363/DF, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM

19/06/2008, DJE 07/08/2008) 2. "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DE ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE." (SÚMULA 166 DO STJ).

3. A REGRA-MATRIZ DO ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES MERCANTIS ENCONTRA-SE INSCULPIDA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, IN VERBIS: "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;"

4. A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS VERSADA NO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL REFERE-SE À CIRCULAÇÃO JURÍDICA, QUE PRESSUPÕE EFETIVO ATO DE MERCANCIA, PARA O QUAL CONCORREM A FINALIDADE DE OBTENÇÃO DE LUCRO E A TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE.

5. 'ESTE TRIBUTO, COMO VEMOS, INCIDE SOBRE A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. A LEI QUE VEICULAR SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SÓ SERÁ VÁLIDA SE DESCREVER UMA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. É BOM ESCLARECERMOS, DESDE LOGO, QUE TAL CIRCULAÇÃO SÓ PODE SER JURÍDICA (E NÃO MERAMENTE FÍSICA). A CIRCULAÇÃO JURÍDICA PRESSUPÕE A TRANSFERÊNCIA (DE UMA PESSOA PARA OUTRA) DA POSSE OU DA PROPRIEDADE DA MERCADORIA. SEM MUDANÇA DE TITULARIDADE DA MERCADORIA, NÃO HÁ FALAR EM TRIBUTAÇÃO POR MEIO DE ICMS. (...) O ICMS SÓ PODE INCIDIR SOBRE OPERAÇÕES QUE CONDUZEM MERCADORIAS, MEDIANTE SUCESSIVOS CONTRATOS MERCANTIS, DOS PRODUTORES ORIGINÁRIOS AOS CONSUMIDORES FINAIS.' (ROQUE ANTONIO CARRAZZA, IN ICMS, 10ª ED., ED. MALHEIROS, P.36/37) 6. IN CASU, CONSOANTE ASSENTADO NO VOTO CONDUTOR DO ACÓRDÃO RECORRIDO, HOVE REMESSA DE BENS DE ATIVO IMOBILIZADO DA FÁBRICA DA RECORRENTE, EM SUMARÉ PARA OUTRO ESTABELECIMENTO SEU SITUADO EM ESTADO DIVERSO, DEVENDO-SE-LHE APLICAR O MESMO REGIME JURÍDICO DA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR, PORQUANTO UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO.

(PRECEDENTES: RESP 77048/SP, REL. MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04/12/1995, DJ 11/03/1996; RESP 43057/SP, REL. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

7. O ART. 535 DO CPC RESTA INCÓLUME SE O TRIBUNAL DE ORIGEM, EMBORA SUCINTAMENTE, PRONUNCIA-SE DE FORMA CLARA E SUFICIENTE SOBRE A QUESTÃO POSTA NOS AUTOS. ADEMAIS, O MAGISTRADO NÃO ESTÁ OBRIGADO A REBATER, UM A UM, OS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA PARTE, DESDE QUE OS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FUNDAMENTOS UTILIZADOS TENHAM SIDO SUFICIENTES PARA EMBASAR A DECISÃO.

8. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.” (RESP 1.125.133/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 25/08/2010, DJE 10/09/2010) - ORIGINAL SEM DESTAQUES

No mesmo sentido é a jurisprudência do STF:

“DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO CONTRIBUINTE EM DIFERENTES ESTADOS DA FEDERAÇÃO. SIMPLES DESLOCAMENTO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES.

1. A NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DERIVA DA INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO OU NÉGÓCIO MERCANTIL HAVENDO, TÃO-SOMENTE, DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO, AMBOS DO MESMO DONO, NÃO TRADUZINDO, DESTA FORMA, FATO GERADOR CAPAZ DE DESENCADEAR A COBRANÇA DO IMPOSTO. PRECEDENTES.

2. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS SOMENTE PARA SUPRIR A OMISSÃO SEM MODIFICAÇÃO DO JULGADO.”

(RE 267599 AGR-ED, RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06/04/2010, DJE-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010 EMENT VOL-02399-07 PP-01418 LEXSTF v. 32, N. 377, 2010, P. 166-169) - ORIGINAL SEM DESTAQUES.

“TRATA-SE DE AGRAVO CONTRA DECISÃO DE INADMISSIBILIDADE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE IMPUGNA ACÓRDÃO ASSIM EMENTADO:

‘APELAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS EFETUADAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, ENTRE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA 166 DO STJ.

(...)

4. O CASO DOS AUTOS TRATA DE TRANSFERÊNCIA DE ARROZ BENEFICIADO PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ONDE SE LOCALIZAM AS FILIAIS DO IMPETRANTE. LOGO, DESCABE, PORTANTO, A TRIBUTAÇÃO DO ICMS, POR AUSÊNCIA DO FATO GERADOR. APELAÇÃO DESPROVIDA E SENTENÇA

MANTIDA EM REEXAMER NECESSÁRIO, POR MAIORIA”. (FL. 226) NO APELO EXTREMO, SUSTENTA-SE QUE OCORREU VIOLAÇÃO AO ARTIGO 155, II, § 2º, INCISOS I, VII E VIII, TODOS DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. O RECORRENTE ALEGA, EM SÍNTESE, QUE: “(...) DEVE O ESTADO DE ORIGEM (DO ESTABELECIMENTO REMETENTE) FAZER JUS AO ICMS COMO OPERAÇÃO INTERESTADUAL, SOB PENA DE HAVER EVASÃO TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO AO ESTADO DE ORIGEM, FICANDO O ICMS INTEGRALMENTE AO ESTADO DE DESTINO’. (FL. 245)

DECIDO.

NÃO ASSISTE RAZÃO AO RECORRENTE.

O ACÓRDÃO RECORRIDO ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DA CORTE, SEGUNDO A QUAL O MERO DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS, SEM QUE HAJA TRANSFERÊNCIA EFETIVA DE TITULARIDADE, NÃO CARACTERIZA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS. NESSE SENTIDO, CITO OS SEGUINTE PRECEDENTES: AI-AGR 481.584, REL. MIN. CÁRMEN LÚCIA, PRIMEIRA TURMA, DJE 21.8.2009; AI-AGR 693.714, REL. MIN. RICARDO LEWANDOWSKI, PRIMEIRA TURMA, DJE 21.8.2009; E AI-AGR 618.947, REL. MIN. CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, DJE 26.3.2010, CUJA EMENTA DISPÕE:

(...)

ANTE O EXPOSTO, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO (ART. 544, § 4º, II, “A”, DO CPC)”. (ARE 694925, RELATOR(A): MIN. GILMAR MENDES, JULGADO EM 19/06/2012, PUBLICADO EM DJE-122 DIVULG 21/06/2012 PUBLIC 22/06/2012) – ORIGINAL SEM DESTAQUES.

Nessas condições, com base na Súmula 166 do STJ, corroborada pela jurisprudência atual do próprio STJ e do STF, julgo improcedente o lançamento na parte referente à transferência de mercadorias entre estabelecimentos da Impugnante.

Sala das Sessões, 10 de setembro de 2014.

**Luciana Goulart Ferreira
Conselheira**