

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.854/15/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000242934-72  
Impugnação: 40.010138183-09, 40.010138184-81 (Coob.), 40.010138182-28 (Coob.)  
Impugnante: Vulcan Material Plástico Ltda  
CNPJ: 33.066952/0004-00  
Ricardo Martinez (Coob.)  
CPF: 059.992.418-71  
Vulcan Material Plástico S/A (Coob.)  
CNPJ: 33.066952/0001-67  
Proc. S. Passivo: Luis Otávio Ingutto da Rocha Antunes/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, que, por força dos Protocolos ICMS n°s 41/08 e 31/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST nas operações com os produtos constantes nos subitens 14.1.5 e 18.1.7, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. Exigências do ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei n° 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL.** Constatada a falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), em desacordo com o previsto no art. 40 da Parte 1 no Anexo XV do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei n° 6.763/75.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de janeiro de 2010 a julho de 2014, deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações de saídas de mercadorias constantes nos itens 14.1.5 (frisos, decalques, molduras e acabamentos) e 18.1.7 (veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme Protocolos n°s 41/08 e 31/09, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa, ainda, sobre a falta de inscrição estadual como substituto tributário em Minas Gerais, conforme previsto no art. 40, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se o ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo e Multas Isoladas previstas nos arts. 54, inciso I e 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador, responsável pela gestão da empresa, foi incluído como Coobrigado, pois ficou constatado o encerramento irregular do estabelecimento.

O estabelecimento matriz também foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, pois sendo do mesmo titular, são considerados em conjunto, para efeito de garantia do crédito tributário e acréscimos legais.

Inconformados, os Autuados apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 256/264, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 294/300.

### **DECISÃO**

Tratam os autos da constatação de que a Autuada, no período de janeiro de 2010 a julho de 2014, deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária nas operações de saídas de mercadorias constantes nos itens 14.1.5 (frisos, decalques, molduras e acabamentos) e 18.1.7 (veda rosca, lona plástica, fitas isolantes e afins) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme Protocolos nºs 41/08 e 31/09, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado de Minas Gerais.

Versa, ainda, sobre a falta de inscrição estadual como substituto tributário em Minas Gerais, conforme previsto no art. 40, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Inicialmente, cumpre destacar que, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, a adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais depende de ajustes entre os Estados respectivos. Senão, veja-se:

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Assim, observando o estatuído na norma complementar supracolacionada, os Estados de Minas Gerais e São Paulo assinaram os Protocolos ICMS nºs 31/09 e 41/08, que estabelecem o regime da substituição tributária nas operações com as mercadorias constantes nos itens 14.1.5 e 18.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesses termos, constata-se que, nas operações interestaduais de circulação das mercadorias anteriormente mencionadas promovidas por empresas situadas nos Estados signatários dos Protocolos em apreço, a obrigação tributária de reter e recolher o ICMS relativo às operações subsequentes nasce, diretamente, para o estabelecimento remetente.

A alegação da Impugnante refere-se ao fato de não concordar com a inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS/ST, porém razão não assiste à Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Recurso Extraordinário nº 191.648, apresentado pelos Impugnantes no intuito de demonstrar o posicionamento do STF, não pode ser utilizado neste caso, pois não foi objeto do mesmo o ICMS substituição tributária.

No caso da substituição tributária, a operação tributada é presumida e não se dá entre os contribuintes, pois imputa-se a responsabilidade pelo pagamento antecipado do tributo a um terceiro (substituto), que não pratica o fato gerador e tem apenas vinculação indireta com o real contribuinte.

Ressalte-se, ainda, que na substituição tributária, as mercadorias tributadas não são destinadas a industrialização, mas ao consumo final, que não constitui fato gerador do IPI.

Com efeito, na substituição tributária há uma operação hipotética, em que ocorre a antecipação do fato gerador do ICMS devido na operação de comercialização final do produto, de modo que o IPI passa a ser parte do custo do produto.

Portanto, não há inconsistência com o entendimento do STF, de que, nos termos do art. 155, § 2º, inciso XI da CF/88, não se inclui o IPI na base de cálculo do ICMS na hipótese em que a operação relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização for realizada entre contribuintes e configure fato gerador dos dois impostos.

Sendo assim, não há ofensa constitucional em incluir o IPI na base de cálculo do ICMS/ST e corrobora com esse posicionamento as reiteradas decisões do STF, tais como: Agravo Regimental ARE 714647; Recurso Extraordinário RE 630504; Recurso Extraordinário RE 507347. Deste último recurso, transcreve-se parte do voto do Relator, Min. Dias Toffoli:

QUANTO À ALEGADA OFENSA AO ART. 5º, INCISOS XXXV, LIV E LV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, OBSERVO QUE A DECISÃO AGRAVADA NÃO INFRINGIU TAIS NORMAS CONSTITUCIONAIS, ESTANDO A REFERIDA DECISÃO FUNDAMENTADA CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. PROSSEGUINDO, ANOTE-SE QUE O PLENÁRIO DESTE TRIBUNAL, AO JULGAR A ADI Nº 1.851, RELATOR O MINISTRO ILMAR GALVÃO, DJ DE 13/12/02, RATIFICOU ORIENTAÇÃO ANTERIOR FIRMADA NO RE Nº 213.396, TAMBÉM DA RELATORIA DO MINISTRO ILMAR GALVÃO, PLENÁRIO, DJ DE 1º/12/2000, NO SENTIDO DA CONSTITUCIONALIDADE DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NO QUE SE REFERE À ALEGADA AFRONTA AO ART. 155, § 2º, XI, DA CARTA MAGNA, VERIFICO QUE O CERNE DA CONTROVÉRSIA É A CONSTITUCIONALIDADE, OU NÃO, NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DA INSERÇÃO DO MONTANTE DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. OU SEJA, CUMPRE DEFINIR SE ESSE COMANDO CONSTITUCIONAL ALCANÇA, TAMBÉM, AS OPERAÇÕES COMERCIAIS SUBSEQUENTES À VENDA REALIZADA PELO FABRICANTE/INDUSTRIAL AO

COMERCIANTE/DISTRIBUIDOR, NOTADAMENTE AQUELAS OPERAÇÕES QUE, EM FACE DO FENÔMENO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ENSEJAM A ANTECIPAÇÃO DO ICMS QUE SERÁ DEVIDO NA OPERAÇÃO DE VENDA DA MERCADORIA AO CONSUMIDOR FINAL. DISPÕE O ART. 155, § 2º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, IN VERBIS : “NÃO COMPREENDERÁ, EM SUA BASE DE CÁLCULO, O MONTANTE DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, QUANDO A OPERAÇÃO, REALIZADA ENTRE CONTRIBUINTES, RELATIVA A PRODUTO DESTINADO À INDUSTRIALIZAÇÃO OU À COMERCIALIZAÇÃO, CONFIGURE FATO GERADOR DOS DOIS IMPOSTOS.” DE ACORDO COM A NORMA CONSTITUCIONAL DO ART. 155, § 2º, XI, SÃO TRÊS OS REQUISITOS PARA QUE O MONTANTE PAGO A TÍTULO DE IPI NÃO INTEGRE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS: (I) QUE A OPERAÇÃO SEJA REALIZADA ENTRE CONTRIBUINTES; (II) QUE O OBJETO SEJA DESTINADO À INDUSTRIALIZAÇÃO OU À COMERCIALIZAÇÃO E (III) QUE OCORRA, IN CONCRETO, O FATO GERADOR DOS DOIS TRIBUTOS (ICMS E IPI). NO CASO DOS AUTOS, OBSERVO QUE A IMPETRANTE/RECORRENTE INSURGE-SE QUANTO À INCLUSÃO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS QUANDO, NA QUALIDADE DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA, DEVA RECOLHER ANTECIPADAMENTE O ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE DE VENDA DA MERCADORIA AO CONSUMIDOR FINAL (SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA A FRENTE), HIPÓTESE FÁTICA QUE NÃO SE ENQUADRA NA NORMA EM COMENTO. NOTE-SE, EM PRIMEIRO LUGAR, QUE A OPERAÇÃO NÃO SE DÁ ENTRE CONTRIBUINTES, POIS, NO CASO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PARA ACAUTELAR INTERESSES FAZENDÁRIOS, IMPUTA-SE A RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTOS A UM TERCEIRO (SUBSTITUTO), O QUAL NÃO PRÁTICA O FATO GERADOR E TEM APENAS VINCULAÇÃO INDIRETA COM O REAL CONTRIBUINTE. ADEMAIS, O OBJETO DA OPERAÇÃO TRIBUTADA NÃO É DESTINADO À INDUSTRIALIZAÇÃO - MAS, SIM, AO CONSUMO FINAL. POR FIM, A OPERAÇÃO DE VENDA DA MERCADORIA AO CONSUMIDOR FINAL NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO IPI. COM EFEITO, NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, HÁ UMA OPERAÇÃO PRESUMIDA, ASSIM CONSIDERADA PORQUE ANTECIPA O FATO GERADOR DO ICMS DEVIDO PELA DISTRIBUIDORA POR OCASIÃO DA OPERAÇÃO DE COMERCIALIZAÇÃO FINAL DO PRODUTO. NESSA OPERAÇÃO - CUJA BASE DE CÁLCULO É O VALOR DESSA OPERAÇÃO -, O IPI, OUTRORA INCIDENTE, PASSA A FAZER PARTE DO CUSTO DO PRODUTO. O

CONSTITUINTE OPTOU POR EXCLUIR DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS O IPI DEVIDO PELOS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS NAS OPERAÇÕES DE VENDA ENTRE FABRICANTES E REVENDEDORES (AMBOS CONTRIBUINTES). ENTRETANTO, NÃO É POSSÍVEL QUE ESSES MESMOS FABRICANTES, AGORA NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTOS, EXCLUAM DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS QUE DEVEM RECOLHER EM NOME DOS REVENDEDORES OS VALORES REFERENTES AO IPI INCIDENTES SOBRE AS OPERAÇÕES A SEREM PRESUMIDAMENTE REALIZADAS POR ESSE ÚLTIMO. O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA AO JULGAR O RMS Nº 25.752/MS, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, NO QUE FOI ACOMPANHADO PELO MINISTRO LUIZ FUX E DEMAIS INTEGRANTES DA PRIMEIRA TURMA DAQUELA CORTE, DECIDIU NO MESMO SENTIDO. DIANTE DO EXPOSTO, NEGÓCIO PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL.

Os Autuados, inconformados com a aplicação da multa isolada, tecem diversas considerações com o objetivo de demonstrar a inconsistência na aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

No entanto, a Multa Isolada corretamente exigida pela Fiscalização foi a prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por deixar de consignar os valores devidos nos campos “base de cálculo do ICMS/ST” e “ICMS/ST” dos documentos fiscais, objeto da autuação, *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;

Registre-se, também, que está sendo exigida a Multa Isolada prevista no inciso I do art. 54 Lei nº 6.763/75, pela falta de inscrição estadual no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), contrariando o disposto no art. 40 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 40. O sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, observado o disposto em portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;  
(...)

Portanto, as penalidades isoladas aplicadas estão corretas, eis que não restam dúvidas de que a tipificação legal se amolda aos fatos concretos apurados pela Fiscalização. Não é possível admitir razão aos Autuados, pois que a penalidade isolada em que eles se insurgem não foi aplicada.

Importante mencionar que as cominações de multas e penalidades são aquelas estabelecidas em lei, conforme a capitulação das infringências e penalidades.

Assim, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110 Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;  
(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Ronildo Liberato de Moraes Fernandes.

**Sala das Sessões, 08 de setembro de 2015.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Relator**

G/D