

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.890/15/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000212278-51
Impugnação: 40.010136077-66
Impugnante: General Motors do Brasil Ltda.
IE: 522612236.03-36
Proc. S. Passivo: Oscar Sant'anna de Freitas e Castro/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatado o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, de acordo com o disposto no Protocolo ICMS nº 41 de 2008 e no Regime Especial de Tributação (RET) a ela concedido nos termos do que dispõe o art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN. Reconhecimento parcial das exigências fiscais pela Autuada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, exclui-se, ainda, as exigências fiscais relativas às remessas de tintas destinadas a estabelecimentos mineiros para os quais não se constatou operação subsequente tributada pelo ICMS, conforme demonstrado pela Fiscalização, e às autopeças remetidas em garantia. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, de acordo com o disposto no Protocolo ICMS nº 41 de 2008 e no Regime Especial de Tributação – RET nº 45.000002338-97 a ela concedido, nos termos do que dispõe o art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a errônea formação da base de cálculo do imposto, no período de 01/01/09 a 30/04/13.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 39/61, alegando, em síntese, que:

- reconhece parte das exigências fiscais, no montante de R\$ 411.362,20 (quatrocentos e onze mil, trezentos e sessenta e dois reais e vinte centavos), doc. 02, anexo à impugnação - fls. 80/83;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a autuação é nula, por entender que o relato fiscal não faz qualquer referência às operações com tintas, odorizadores e pneus, e nem sequer há indicação de dispositivo legal que confira suporte à exigência fiscal em relação às citadas mercadorias;

- o crédito tributário relativo ao período de 1º/01/09 a 31/03/09 encontra-se extinto, uma vez que alcançado pela decadência nos termos do disposto no art. 150, § 4º do CTN;

- as operações com autopeças tinham como consumidores finais os próprios estabelecimentos concessionários, na medida em que os mesmos adquiriram tais bens em substituição às peças defeituosas, amparados por regime de garantia contratual. Entende, assim, que é devido ao Fisco somente o ICMS por diferencial de alíquotas, já recolhido pelo estabelecimento autuado, nos termos expressos na parte final do art. 58, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- a Fiscalização não considerou em sua apuração a quantia correspondente à base de cálculo das operações próprias praticadas; pois esta já fora oferecida à tributação, especificamente para o fim de cálculo do diferencial de alíquotas retido por ela;

- a mesma sistemática aplica-se às saídas interestaduais de tintas, pois tais mercadorias foram destinadas ao uso e consumo dos estabelecimentos concessionários, empregadas na pintura de automóveis em decorrência da prestação de serviço de funilaria e lanternagem nas oficinas, inseridos no item 14.12 da Lei Complementar nº 116/03;

- a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 3º, inciso V, afasta a incidência de ICMS na hipótese de aplicação da tinta na prestação de serviço de funilaria e lanternagem;

- os estabelecimentos destinatários não vendem tinta e tal produto é utilizado nas oficinas e por isso ele caracteriza-se como elemento intermediário na prestação dos serviços;

- considerando que a legislação de regência (LC nº 116/03, art. 1, § 2º) define não haver operação de saída tributada pelo ICMS quando do emprego de bens na prestação de serviços, exceto em relação aqueles taxativamente previstos na referida lei, não há como a Fiscalização exigir dela o recolhimento do ICMS/ST incidente justamente sobre a presuntiva hipótese de saída de mercadoria do estabelecimento concessionário, mediante, inclusive, adição da margem de valor agregado representativa de típica operação mercantil;

- a única sistemática de apuração possível na hipótese dos autos era exatamente aquilo que ela já fez, isto é, reter e recolher o diferencial de alíquotas do ICMS, conforme dispõe o Convênio nº 74/96 c/c o art. 155, § 2º, inciso VIII da CF/88;

- as saídas de odorizadores autuadas destinaram-se à empresa Arcom S/A, detentora de regime especial concedido pelo Fisco mineiro, o qual, em seu art. 3º, expressamente desobriga o remetente do produto em comento à retenção do ICMS/ST, transferindo tal incumbência para o citado destinatário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- é certo, também, que os odorizadores encontram-se sujeitos à margem de valor agregado diversa daquela estabelecida para as autopeças (Protocolo ICMS nº 41/08), como previsto no Anexo XV, Parte 2, a sistemática da substituição tributária aplicável a esses produtos é regida pelo Protocolo ICMS nº 33/09;

- é inaplicável a acusação fiscal proposta pela Fiscalização em relação ao alegado pagamento a menor de ICMS/ST, considerando, equivocadamente, as disposições legais aplicáveis ao seguimento de autopeças, decorrentes das saídas interestaduais de odorizantes;

- as saídas de lubrificantes tiveram a base de cálculo apurada corretamente, porque tais produtos estão sujeitos à margem de agregação estabelecida pelo Convênio nº 110/07;

- a operação de saída de pneus foi objeto de emissão de nota fiscal complementar, consoante art. 14 do Anexo V do RICMS/02, emitida para correção da base de cálculo presumida originalmente indicada, não havendo, pois, que se falar em recolhimento a menor de ICMS/ST;

- a exigência fiscal contempla duas penalidades de idêntica natureza em relação ao mesmo fato jurídico, ofendendo os princípios da tipicidade e *non bis in idem*.

Ao final, requer seja o Auto de Infração declarado nulo, por falta de indicação da motivação jurídica e legal a embasar a exigência fiscal. Subsidiariamente, que seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Seja, também, julgado improcedente o lançamento. Alternativamente, que seja excluída uma das penalidades exigidas.

São acostados aos autos pela Autuada:

- pedidos e ordens de serviço demandados pelos estabelecimentos concessionários, informando a necessidade de substituição de peças em virtude de garantia (fls. 84/235). Explica a Autuada que nesses documentos há identificação do chassi do veículo cuja peça será substituída, bem como informações relativas à data de início da garantia, motivo do defeito apresentado na peça, dentre outros dados que permitem o conhecimento da operação;

- notas fiscais relativas às saídas das peças defeituosas, emitidas pelos estabelecimentos concessionários, com destino ao estabelecimento autuado (fls. 236/414);

- cópia dos Regimes Especiais nºs 16.000012324-24 e 45.000000393-65 (Arcom S/A) - fls. 415/444;

- cópia de notas fiscais complementares relativas à saída de pneus (fls. 446/447).

Da Reformulação e do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário

Às fls. 453, acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário, conforme a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- exclusão das exigências fiscais referentes a odorizadores destinados à empresa Arcom S/A, uma vez que o referido destinatário não é concessionário do fabricante e é detentor do RET concedido pelo Fisco mineiro;

- exclusão das exigências fiscais referentes a pneus constantes da Nota Fiscal nº 001.016.958, datada de 20/02/13, tendo em vista que foi emitida pela Autuada, de forma espontânea, a NFe complementar de nº 000.075.380, datada de 02/04/13, na qual foi ajustada a base de cálculo do ICMS/ST;

- exclusão das exigências referentes a lubrificantes, os quais foram tributados corretamente pela Autuada nos termos do Convênio ICMS nº 110/07.

Também, na oportunidade, foi abatido do crédito tributário o valor relativo ao pagamento parcial efetuado pela Autuada, mencionado no Quadro de fls. 83 (DAE de fls. 81).

Devidamente intimada da reformulação do crédito tributário (fls. 480/481), a Autuada manifesta-se às fls. 483/484, alegando que:

- a parcela remanescente do crédito tributário deveria ter sido cancelada, pelas razões já expostas;

- o Auto de Infração padece de nulidade material, ocasionada pela omissão no relato acusatório acerca das operações que agora vieram a ser excluídas da base de apuração do crédito tributário;

- há evidente dissonância material entre a acusação fiscal e os fatos, constituindo afronta ao disposto no art. 89, incisos IV e V do RPTA;

- parte da exigência fiscal estaria extinta em razão da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Reitera que as remessas de autopeças destinadas à substituição de outras defeituosas, ao amparo de regime contratual de garantia, bem como tintas de uso automotivo, as quais foram destinadas a uso e consumo, deveriam ter sido excluídas do feito fiscal, pois, no seu entender, não estão sujeitas à ST, uma vez que foram destinadas à prestação de serviço de lanternagem e funilaria executadas no interior dos estabelecimentos destinatários.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 501/515, argumenta, em síntese, que:

- não procede a alegação da Defesa de que a autuação é “nula por vício de motivação”, porque o relatório fiscal não faz referência às operações com tintas, odorizadores e pneus e nem há nele indicação de dispositivo legal que dê sustentação à exigência fiscal em relação aos itens descritos, pois consta às fls. 10 dos autos tais informações;

- fica claro que a Impugnante assume a condição de sujeito passivo por substituição, tendo em vista o regime especial a ela concedido (fls. 18/28), em relação às remessas às concessionárias integrantes de sua rede de distribuição de produtos não relacionados no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, dentre os quais se encontram tintas, odorizadores e pneus. Assim, não procede a alegação da Defesa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que o relatório fiscal contábil não faz menção a determinados produtos. A explicitação dos produtos elencados pela Impugnante tornar-se-ia redundante e totalmente desnecessária, pois as planilhas apresentadas com o Auto de Infração discriminam com detalhes todas as operações com os produtos sujeitos à ST;

- quanto à capitulação legal, ressalta que presa pelo total respeito e consideração ao contribuinte, destacando não só as infringências legais, como também toda a base legal em seus aspectos material, temporal e sujeição passiva, como se pode verificar nos destaques de fls. 11, 12, 13, 14 e 15;

- em relação ao aspecto material, consta nos autos menção ao art. 2º, inciso I da LC nº 87/96 e art. 5º, § 1º, item 1 da Lei nº 6.763/75;

- quanto ao aspecto temporal, consta menção ao art. 12, inciso I da LC nº 87/96 e art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

- a sujeição passiva fundamenta, conforme art. 4º e 9º da LC nº 87/96, art. 14, *caput* e § 1º da Lei nº 6.763/75, Cláusula 1ª do Protocolo ICMS nº 41/08 e art. 1º do Regime Especial nº 16.000128495-17;

- não há que se falar em decadência relativamente aos fatos geradores autuados nos termos do art. 173, inciso I do CTN;

- quanto à alegação da Defesa de que as operações com autopeças tinham como destinatários finais os próprios concessionários, na medida em que tais bens foram remetidos em substituição às peças defeituosas, amparadas por regime de garantia contratual, estando sujeitas apenas ao ICMS referente ao diferencial de alíquotas, procedimento adotado pela Autuada, alega que tal assertiva não encontra respaldo na legislação tributária, posto que, nas saídas em operação interestadual de produtos novos constantes ou não do item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, que foram remetidos para substituição de outros danificados, haja vista garantia dada pelo estabelecimento fabricante, deverá ocorrer a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, por imposição prevista na Cláusula 1ª do Protocolo ICMS nº 41/08 e do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como nos termos do RE pactuado, já que há nova cadeia de circulação;

- o procedimento adotado pela Fiscalização em relação às remessas de autopeças em garantia encontra respaldo na resposta à Consulta de Contribuinte nº 182/12;

- a Impugnante aduz que as saídas de tintas foram destinadas a uso e consumo dos estabelecimentos concessionários, utilizadas na pintura dos automóveis em decorrência da prestação de serviço de funilaria e lanternagem e que essas atividades estão previstas no item 14.12 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, e, dessa forma, as respectivas saídas estão sujeitas apenas ao ICMS referente ao diferencial de alíquotas, à semelhança das remessas de peças para substituição de outras defeituosas em função de garantia assumida pelo fabricante. Contudo, a forma de tributação adotada pela Impugnante não encontra guarida nas normas tributárias a que está sujeita, ou seja, o Regime Especial nº 16.000128495-17 (fls. 18/28), o qual não prevê tratamento diferenciado quanto à apuração do ICMS/ST para saídas possivelmente destinadas a uso e consumo ou ativo permanente do estabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concessionário destinatário. Assevera que nesse sentido vale a máxima “onde a lei não distingue não cabe ao interprete distinguir”;

- nesse contexto, destaca as disposições constantes do § 8º do art. 66 do RICMS/02;

- a Impugnante deveria apurar o ICMS/ST na forma prevista no regime especial, de sorte que o destinatário, recebendo a mercadoria e não a destinando para comercialização, apropriaria-se do total do crédito do imposto, nele incluído aí o ICMS/ST retido;

- com relação às alegações de que os produtos odorizadores destinaram-se à empresa Arcom S/A, detentora de regime especial concedido pelo Fisco deste estado, cabe razão à Impugnante, de sorte que o crédito tributário correspondente foi excluído do valor total cobrado no presente Auto de Infração;

- da mesma forma, cabe, também, razão à empresa autuada no que diz respeito à exigência fiscal concernente às saídas de lubrificantes, dessa forma o crédito tributário correspondente também foi excluído dos presentes autos;

- no que diz respeito à cobrança relativa às remessas de pneus, o contribuinte autuado tem razão em suas alegações, de sorte que o crédito tributário, correspondente à diferença de ICMS/ST concernente à NFe nº 000.075.380 de 02/04/13, também foi excluído do crédito tributário total;

- a Impugnante assevera que a exigência fiscal contempla duas penalidades de mesma natureza em relação ao mesmo fato jurídico, constituindo, de forma ilegal, flagrante ofensa aos princípios da tipicidade e *non bis in idem*, todavia, a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada. Por sua vez, a multa capitulada no art. 55, inciso VII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória;

- ambas infrações são distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, e a aplicação cumulativa das referidas multas obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se verifica na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001.

Ao final, requer a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

A Assessoria do CC/MG exara a diligência de fls. 519/523.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 525/529 e colaciona aos autos os documentos e *mídia* eletrônica de fls. 530/535.

Devidamente intimada da juntada dos referidos documentos e da *mídia* eletrônica (536/537), a Autuada manifesta-se às fls. 540/544.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 547/551.

A Assessoria do CC/MG exara a diligência complementar de fls. 553.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização manifesta-se às fls. 555/560 e colaciona aos autos os documentos e *mídia* eletrônica de fls. 561/564.

Devidamente intimada da juntada dos referidos documentos e da *mídia* eletrônica (565/567), a Autuada manifesta-se às fls. 568 e ratifica os fundamentos constantes de suas peças defensórias.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 573/600, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, conforme reconhecimento parcial do crédito tributário pela Autuada e da reformulação do crédito tributário de fls. 453/479 e, ainda, para excluir as exigências fiscais em relação às remessas de tintas destinadas a estabelecimentos mineiros para os quais não se constatou operação subsequente tributada pelo ICMS, conforme demonstrado pela Fiscalização.

Em sessão realizada em 29/09/15, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 30/09/15, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 453/479 e, ainda, para excluir as exigências fiscais em relação às remessas de tintas destinadas a estabelecimentos mineiros para os quais não se constatou operação subsequente tributada pelo ICMS, conforme demonstrado pela Fiscalização, nos termos do parecer da Assessoria. Proferido também o voto do Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que excluía, ainda, os lançamentos referentes ao período de janeiro a março de 2009, em face da decadência constatada no § 4º do art. 150 do CTN e as exigências referentes a autopeças.

Em sessão realizada em 30/09/15, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 29/09/15, quando acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, marcando-se extrapauta para o dia 07/10/15.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Preliminarmente, alega a Autuada a nulidade do lançamento, por entender que o relatório fiscal não faz qualquer referência às operações com tintas, odorizadores e pneus, e nem sequer há indicação de dispositivo legal que confira suporte à exigência fiscal.

Vale dizer, conforme já mencionado, que as exigências relativas aos odorizadores foram excluídas do presente lançamento com a reformulação do crédito tributário realizada pela Fiscalização. Na oportunidade, também foram excluídas as exigências fiscais referentes a pneus, Nota Fiscal nº 001.016.958, datada de 20/02/13, tendo em vista que foi emitida pela Autuada a NFe complementar de nº 000.075.380, datada de 02/04/13, na qual se ajustou a base de cálculo do ICMS/ST. Excluídas, também, as exigências fiscais relativas a lubrificantes, os quais foram tributados corretamente pela Autuada nos termos do disposto no Convênio ICMS nº 110/07.

Após a referida reformulação do crédito tributário, continua sustentando a Autuada que o Auto de Infração padece de nulidade, ocasionada pela omissão no relato acusatório acerca das operações que foram excluídas do crédito tributário inicialmente exigido.

Ressalta-se que, caso houvesse, em relação às mercadorias cujas exigências foram excluídas, fundamentação errônea no lançamento, restaria prejudicada a nulidade arguida pela Autuada, por perda de objeto.

Registra-se, por oportuno, que o lançamento preenche todos os requisitos previstos na legislação para tal *mister*.

Cumpra-se destacar que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Menciona-se que no relatório do Auto de Infração - AI e no relatório fiscal está esclarecido o procedimento que resultou na identificação da acusação fiscal, o período autuado, a legislação infringida e as penalidades cominadas.

O que se verifica no presente caso é que a Autuada compreendeu a acusação formulada no lançamento e desenvolveu plenamente a defesa, não restando configurada hipótese de cerceamento de defesa.

Nesse diapasão, transcreve-se excertos da manifestação fiscal nos quais foram reproduzidos os dispositivos da legislação que embasa o presente lançamento, os quais constam devidamente citados no campo "Base Legal/Infringência" do Auto de Infração (fls. 08) e, também, no relatório fiscal anexo ao AI (fls. 10/16):

(...)

Relativamente à alegação, vale destacar o descrito em fls. 10 do PTA em questão, *in verbis*:

"1 - TRABALHO DESENVOLVIDO:

Conferência da tributação aplicada nas operações de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de ST.

O contribuinte em tela possui inscrição em MG como contribuinte substituto, atuante no ramo de comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores, sujeito, portanto, às disposições do Cap.VIII, do Anexo XV do RICMS/02, no que diz respeito às mercadorias relacionadas no Item 14, da Parte 2, do Anexo XV do mesmo diploma legal.

Relativamente às operações com as mercadorias não relacionadas no Item 14, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02, o contribuinte firmou Termo de Acordo em Regime Especial (PTA 45.000002338.97), com o Estado de Minas Gerais, no qual assume responsabilidade como sujeito passivo por substituição, nas operações com aquelas mercadorias, destinadas às concessionárias da empresa, as quais firmaram Termo de Adesão, nos termos do Regime Especial concedido. (grifou-se)

Isto posto, desenvolveu-se trabalho de fiscalização que consistiu em apurar a exatidão da base de cálculo do ICMS/ST, bem como os valores devidos do imposto antecipado, nas remessas da empresa autuada para sua rede de concessionárias em Minas Gerais, com as mercadorias relacionadas ou não no Item 14, da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02.

Desta forma, apurou-se diferenças de ICMS/ST, descritas nas planilhas denominadas **“Planilha ... GM Sorocaba AI 01 000212278 51”.**

Fica claro, que a impugnante assume a condição de sujeito passivo por substituição, haja vista o Regime Especial concedido (fls. 18 a 28), nas remessas às concessionárias integrantes de sua rede de distribuição de produtos não relacionados no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, dentre os quais encontram-se, tintas, odorizadores e pneus. Isto posto, não se justifica afirmar que o relatório fiscal contábil não faz menção a determinados produtos. A explicitação dos produtos elencados pela impugnante tornar-se-ia redundante e totalmente desnecessária, até porque, as planilhas apresentadas discriminam com detalhes todas as operações com produtos sujeitos à ST.

Quanto à capitulação legal, ressalte-se que o fisco mineiro presa pelo total respeito e consideração ao contribuinte, destacando não só as infringências legais, como também toda base legal em seus aspectos material, temporal e sujeição passiva, como pode-se verificar nos destaques de fls. 11, 12, 13, 14 e 15.

Aspecto material, conforme art. 2.º, inc. I da LC 87/96 e art. 5.º, §1.º, item 1 da Lei 6.763/75, *in verbis*:

LC 87/96

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

Lei 6.763/75

Art. 5º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

§ 1º O imposto incide sobre:

1. a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar;

Aspecto temporal, conforme art. 12, inc. I da LC 87/96 e art. 6.º, inc. VI da Lei 6.763/75, *in verbis*:

LC 87/96

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;

Lei 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Sujeição passiva, conforme art. 4.º e 9.º da LC 87/96, art.14, caput e §1.º da Lei 6.763/75, Cláusula 1.ª do Protocolo ICMS 41/08 e art. 1.º do Regime Especial 16.000128495-17, *in verbis*:

LC 87/96

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

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

Lei 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

Protocolo ICMS 41/08

(...)

Cláusula primeira:

Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, 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 subseqüentes.

RE 16.000128495-17

Art. 1º. Fica atribuída aos estabelecimentos do Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominados GENERAL MOTORS, a responsabilidade, na condição de substitutos, 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) devido nas operações subseqüentes com os produtos não relacionados no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, destinados aos concessionários integrantes da rede de distribuição da marca (grifamos)”. (Grifos constam do original).

Por esses fatos e fundamentos, a presente autuação preenche todos os requisitos indispensáveis, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, por consequência, não houve qualquer cerceamento ao amplo direito de Defesa, tendo sido plenamente atendidos todos os comandos previstos na legislação pertinente.

Da análise do Auto de Infração em apreciação, em face das normas supratranscritas, verifica-se cabalmente que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação de regência, portanto afasta-se a nulidade arguida.

Do Mérito

Conforme relatado, versa o lançamento sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, de acordo com o disposto no Protocolo ICMS nº 41 de 2008 e no Regime Especial de Tributação nº 45.000002338-97 a ela concedido nos termos do que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dispõe o art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a errônea formação da base de cálculo do referido imposto, no período de 1º/01/09 a 30/04/13.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Repita-se que a Fiscalização, acatando parcialmente as razões da Defesa, reformulou o crédito tributário, às fls. 453, excluindo as exigências fiscais relativas a odorizadores destinados à empresa Arcom S/A, uma vez que o destinatário não é concessionário do fabricante e é detentor de RET concedido pelo Fisco mineiro; pneus constantes da Nota Fiscal nº 001.016.958, datada de 20/02/13, tendo em vista que foi emitida pela Autuada, de forma espontânea, a NFe complementar de nº 000.075.380, datada de 02/04/13, na qual foi ajustada a base de cálculo do ICMS/ST; lubrificantes, os quais foram tributados corretamente pela Autuada nos termos do Convênio ICMS nº 110/07.

Registra-se que, após a exclusão das exigências fiscais relativas aos odorizadores remetidos para a empresa Arcom S/A, não há mais exigência fiscal em relação à referida mercadoria, tornando-se prejudicada a discussão trazida pela Defesa acerca da MVA aplicada no cálculo do respectivo ICMS/ST.

Também, na oportunidade, foi abatido do crédito tributário dos presentes autos o valor relativo ao pagamento parcial efetuado pela Autuada, mencionado no Quadro de fls. 83, conforme DAE de fls. 81.

Por outro lado, a Autuada, com base no art. 150, § 4º do CTN, sustenta a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores autuados ocorridos nos meses de janeiro a março de 2009.

Entretanto, não há de se falar em decadência do direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos nesse período, como sustentado pela Autuada.

É cediço que ao ICMS aplica-se o chamado lançamento por homologação, na leitura do art. 150 do CTN, *in verbis*:

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.

Por outro lado, o CTN outorgou à autoridade administrativa fazendária o direito/dever de, em determinadas hipóteses, elencadas nos incisos do art. 149, efetuar o lançamento de ofício.

Dentre essas hipóteses encontra-se a constatação de omissão e inexatidão verificada por parte da pessoa legalmente obrigada à atividade contextualizada pelo art. 150, veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

Dessa forma, no caso em comento, a suposta violação ao § 4º do art. 150 do CTN não ocorreu, pois se trata de exigência relacionada à falta de recolhimento do ICMS em virtude da errônea formação da base de cálculo do referido imposto, no período de 1º/01/09 a 30/04/13 e, vias de consequência, configurando a situação prevista no retrotranscrito inciso V do art. 149.

Comprovada a omissão ou inexatidão por parte da pessoa legalmente obrigada a apurar e antecipar o pagamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o lançamento substitutivo se opera, passando-se ao lançamento de ofício de prerrogativa da autoridade administrativa. Nessa via, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo inciso I do art. 173 do CTN, que, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo disposto no retromencionado inciso I do art. 173 do CTN. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3907/12/CE e 21.544/14/1ª.

Esse entendimento também é respaldado por decisões recentes do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), como a proferida no AgRg no REsp 1285895 / PR, tendo como relator o Ministro Humberto Martins:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ISS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN.

COMPETÊNCIA. MUNICÍPIO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. TEMAS SUBMETIDOS AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. SÚMULA 83/STJ. CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. SÚMULA 280/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL AO QUAL FOI DADA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. ENQUADRAMENTO. SÚMULA 7/STJ. RECURSO REPETITIVO. MULTA PREVISTA NO ART. 557, § 2º, DO CPC. APLICAÇÃO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA 973.733/SC, REAFIRMOU QUE O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) REGE-SE PELO DISPOSTO NO ART. 173, I, DO CTN E CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, ESTE NÃO OCORRE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

A Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 31/03/14 (fls. 30), isto é, dentro do prazo de cinco anos a que alude o art. 173, inciso I do CTN, não ocorrendo a decadência do direito à constituição do crédito tributário relativa ao período de janeiro a março de 2009.

Verifica-se que a Fiscalização apurou a base de cálculo do ICMS/ST conforme o disposto nos arts. 57 e 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Sobre a base de cálculo apurada, a Fiscalização aplicou a alíquota interna prevista para a mercadoria e apropriou o ICMS operação própria destacado nos documentos fiscais.

Importante ressaltar que o ICMS/ST destacado nos documentos fiscais pela Impugnante, em relação às mercadorias autuadas, foi considerado na apuração realizada pela Fiscalização, conforme se constata dos demonstrativos de apuração do imposto constantes da mídia eletrônica de fls. 17.

A Autuada, com razão, sustenta a improcedência das exigências fiscais relativas às operações com autopeças remetidas para substituição de peças defeituosas, amparadas por regime de garantia contratual, as quais estariam sujeitas apenas ao ICMS por diferencial de alíquotas, por ela já recolhido.

A Lei Complementar nº 87/96, assim preceitua em relação à ST:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Por sua vez, considera a Fiscalização que nas remessas de autopeças para este estado, constantes do item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, remetidas para substituição de outras danificadas, em razão de garantia dada pelo fabricante, deverá ocorrer a retenção e recolhimento do ICMS/ST, por imposição prevista na Cláusula 1ª do Protocolo ICMS nº 41/08 e do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como nos termos do disposto no regime especial pactuado, já que é uma nova cadeia de circulação, estando respaldada a exigência do ICMS/ST nos seguintes dispositivos legais:

Anexo XV do RICMS/02

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

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

Protocolo ICMS nº 41/08

Os Estados do Amapá, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraná, Piauí, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo e o Distrito Federal, neste ato representados pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação e Gerente de Receita, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no art. 9º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, resolvem celebrar o seguinte P R O T O C O L O

Cláusula primeira:

Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeito passivo por substituição, 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 subseqüentes.

Segundo a Fiscalização, o entendimento de que haveria incidência do ICMS/ST com a agregação da MVA à base de cálculo do imposto em relação às mercadorias remetidas para este estado a título de substituição em garantia, porque se inicia uma nova cadeia de circulação, encontra respaldo em várias respostas de Consultas de Contribuintes dadas pela SUTRI/SEF/MG, mencionando, a título de exemplo, a resposta à Consulta de Contribuinte nº 182/2012, da qual se extrai o seguinte trecho:

Por ocasião da remessa, em operação interestadual, da mercadoria nova relacionada no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em substituição à danificada em virtude de garantia assumida pelo fabricante, a Consulente deverá efetuar nova retenção do ICMS/ST para Minas Gerais, por força da Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 e art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV do Regulamento estadual, observada a MVA prevista na legislação, uma vez que, relativamente à mercadoria remetida em substituição à danificada, se trata uma nova cadeia de circulação.(Grifou-se).

Entretanto, nos casos em que concessionárias recebem veículos de clientes sujeitos a reparos que implicam em substituição de peças amparados por garantia oferecida por fabricante por determinado período de tempo após a venda de veículos novos, verifica-se a existência de três relações distintas:

- a primeira, que ocorre entre o cliente, consumidor final, e a concessionária autorizada, a qual, em razão da concessão presta serviços de revisão e tem a incumbência de reparar o veículo e substituir as peças danificadas. Essa substituição, efetuada em razão da garantia, ocorre sem ônus para o cliente, não havendo a comercialização das peças utilizadas em substituição às danificadas;

- a segunda, que ocorre entre a concessionária e a fabricante. A concessionária, em razão do contrato de concessão, se obriga a prestar serviços para a fabricante, realizando por conta desta, que arca com os respectivos ônus da prestação, reparos nos veículos sujeitos à garantia por ela oferecida aos clientes, consumidores finais;

- a terceira, que se dá diretamente entre o consumidor final e o fabricante, o qual, em virtude de garantia contratual, se compromete a manter o veículo adquirido pelo cliente, por determinado período, o da garantia, em perfeito estado de funcionamento, substituindo, se necessário e sem custo adicional, as peças defeituosas.

Assim, na hipótese de peças remetidas para substituição/troca ou reparo de bem amparado por garantia, não se verifica a premissa básica, prevista no § 1º do art. 6º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da LC nº 87/96 já transcrito, para efeito de exigência do tributo conforme lançado pela Fiscalização, ou seja, a ocorrência de operações subsequentes às realizadas pelo fabricante.

Nessas situações, a concessionária não promove a circulação de mercadorias, atua apenas como intermediária na relação entre fabricante e consumidor final, ela nem ao menos presta serviço para o cliente beneficiário da sua atuação pois, como visto, essa obrigação de fazer se verifica entre a concessionária e o fabricante que suporta o ônus da prestação.

Considerando que não há operação subsequente à saída promovida pela Impugnante relativamente às saídas de peças para as concessionárias autorizadas, seja para substituição ou reparo em virtude de garantia, não há que se falar na aplicação do regime de substituição tributária por antecipação relativa a operações subsequentes e, uma vez que as saídas interestaduais amparadas por garantia e destinadas às concessionárias para satisfação dessa finalidade configuram saída a consumidor final, beneficiário do serviço, reputa-se correto o procedimento adotado pela Impugnante em relação ao recolhimento do diferencial de alíquota, em conformidade com o disposto no inciso II do § 3º da Cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08, veja-se:

Cláusula primeira (...)

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

(...)

§ 3º O disposto no caput aplica-se, também, às operações com os produtos relacionados no § 1º destinados à:

(...)

II - integração ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo do destinatário, relativamente ao imposto correspondente ao diferencial de alíquotas.
(Grifou-se)

Alega, ainda, a Autuada que as tintas, também objeto da autuação, são caracterizadas como de uso e consumo dos estabelecimentos concessionários, uma vez que destinadas à pintura de automóveis em decorrência da prestação de serviço de funilaria e lanternagem. Relata que essas atividades estão previstas no item 14.12 da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, portanto sujeitas apenas ao ICMS referente ao diferencial de alíquotas, por ela já recolhido.

Lado outro, a Fiscalização entende que a forma de tributação adotada pela Impugnante não encontra guarida nas normas tributárias a que ela está sujeita, ou seja, o Regime Especial nº 16.000128495-17 (fls. 18/28), o qual não prevê tratamento diferenciado quanto à apuração do ICMS/ST em relação às saídas de mercadorias que possivelmente podem ser destinadas ao uso e consumo ou ativo permanente do estabelecimento concessionário destinatário.

As exigências fiscais em relação às mercadorias autuadas, não listadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, estão sendo exigidas da Autuada em razão da sua condição de contribuinte substituto tributário conforme regime especial a ela concedido pelo Fisco mineiro, nos termos do art. 2º do referido anexo c/c o disposto no art. 58 da Parte 1 do referido Anexo, abaixo reproduzido, ao qual as concessionárias destinatárias, sediadas neste estado, aderiram:

Art. 58. Relativamente às mercadorias não relacionadas no item 14 da Parte 2 deste Anexo, ao industrial fabricante ou ao importador de veículos automotores poderá ser atribuída a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, nas saídas subseqüentes ou na entrada da mercadoria com destino à integração ao ativo permanente ou a consumo.

§ 1º A responsabilidade prevista no caput deste artigo poderá ser atribuída a outros estabelecimentos designados nas convenções da marca celebradas entre o estabelecimento fabricante de veículos automotores e os estabelecimentos concessionários integrantes da rede de distribuição.

§ 2º Para os efeitos deste artigo:

I - a responsabilidade:

a) será atribuída mediante regime especial requerido pelo industrial fabricante ou pelo importador de veículos, ou pelo estabelecimento designado nas convenções da marca, ao diretor da Superintendência de Tributação;

b) somente se aplica após adesão ao regime especial pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, hipótese em que ficará obrigado às disposições do regime;

II - a substituição tributária aplicar-se-á a todas as mercadorias que o industrial fabricante ou o importador de veículos, ou o estabelecimento designado nas convenções da marca, remeter para o concessionário integrante da rede de distribuição;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - caso receba mercadorias de terceiros sem a retenção do imposto, o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento;

IV - para apuração do imposto devido nas operações subseqüentes, a base de cálculo será:

a) a estabelecida no caput do art. 57 desta Parte, na hipótese da alínea "a" do inciso I deste parágrafo;

b) a estabelecida no art. 19, I, "b", item 2 ou 3, desta Parte, na hipótese do inciso III deste parágrafo;

V - o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração e recolhimento da parcela do imposto devida a este Estado nas operações com mercadorias constantes do estoque na data da adesão a que se refere a alínea "b" do inciso I deste parágrafo.

§ 3º Para a adesão ao regime especial de que trata a alínea "b" do inciso I do § 2º não se exigirá que o concessionário esteja em situação que permita a emissão de Certidão de Débitos Tributários negativa. (Grifos acrescidos).

O art. 1º do RET concedido à Autuada dispõe (fls. 18):

Art. 1º. Fica atribuída aos estabelecimentos do Contribuinte identificado em epígrafe, doravante denominados GENERAL MOTORS, a responsabilidade, na condição de substitutos, 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) **devido nas operações subseqüentes com os produtos não relacionados no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS**, destinados aos concessionários integrantes da rede de distribuição da marca. (Grifou-se).

Conforme já relatado, foram determinadas pela Assessoria deste Conselho de Contribuintes as diligências de fls. 519/523 e 553, nas quais solicitou que a Fiscalização informasse se as empresas destinatárias (concessionárias) das tintas promoveram durante o período autuado operações subseqüentes tributadas pelo ICMS com tais produtos. Caso afirmativo, fossem colacionados aos autos comprovação, podendo ser por amostragem, da documentação fiscal de saída emitida pelas concessionárias relativas a esse produto.

Em resposta, a Fiscalização manifestou-se às fls. 525/529 e 555/560, colacionou aos autos as *mídias* eletrônicas de fls. 535 e 564 e cópia de notas fiscais de saída emitidas pelas concessionárias mineiras (fls. 530/534 e 561/563).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nessas ocasiões, a Fiscalização deixou consignado que os estabelecimentos mineiros destinatários de tintas (NBM 3208), relacionados às fls. 529 e 559, promoveram, no período autuado, saída tributada pelo ICMS da referida mercadoria.

Em relação a esses estabelecimentos que promovem revenda de tintas, que são objeto da autuação, conforme constatado pela Fiscalização, estão corretas as exigências de ICMS/ST com a agregação da MVA - Margem de Valor Agregado tendo em vista que há operações subsequentes tributadas pelo ICMS com tal mercadoria.

Entretanto, se esses estabelecimentos que comercializam a referida mercadoria a utilizarem para prestação de serviço (prestação de serviço cuja mercadorias nela aplicada não é tributada em separado pelo ICMS, à luz da Lei Complementar nº 116/03), caberá ao contribuinte pleitear restituição do ICMS/ST em relação às mercadorias cujos fatos geradores subsequentes “presumidos” (tributados pelo ICMS) não se realizarem, nos termos dos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

No caso em exame, não haveria nos estoques dos destinatários mineiros a mercadoria (tinta) com e sem retenção do ICMS/ST com agregação da MVA, caso a Impugnante tivesse recolhido o ICMS/ST em relação à referida mercadoria com a citada agregação, em relação aos destinatários que a revendem e porventura a utilizam na prestação serviço com aplicação de mercadorias (tributada pelo ISSQN) e, dessa forma, o Fisco e os estabelecimentos destinatários não sofreriam qualquer perda no controle fiscal dos estoques.

Conveniente ressaltar que esse entendimento de impossibilidade de manter mercadorias do mesmo tipo em estoque com tributação diferente, no caso mercadorias gravadas pela substituição tributária com agregação da MVA e outras não, encontra respaldo em decisão deste Conselho de Contribuintes em matéria semelhante a dos presentes autos. Confira-se:

ACÓRDÃO: 20.052/10/1ª

(...)

O INCISO III DO ART. 18 DO ANEXO XV VISA TRANSFERIR A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O ATACADISTA OU DISTRIBUIDOR DA INDÚSTRIA QUANDO ESTE DER SAÍDA A ESTABELECIMENTO DE OUTRO CONTRIBUINTE. TODAVIA, TRAZ A LIMITAÇÃO DE QUE ESTES DEVERÃO OPERAR EXCLUSIVAMENTE COM PRODUTOS RECEBIDOS EM TRANSFERÊNCIA DA INDÚSTRIA.

A CLÁUSULA PRIMEIRA, INCISO I DO PROTOCOLO 11/91 NÃO TRAZ DE FORMA EXPRESSA NENHUMA LIMITAÇÃO. CONTUDO, HÁ DE SER INTERPRETADA COM A ESTRUTURA LÓGICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA QUE NÃO POSSIBILITA MAIS DE UM REGIME DE TRIBUTAÇÃO NOS ESTOQUES.

ASSIM, A CLÁUSULA PRIMEIRA, INCISO I DO PROTOCOLO RETRO MENCIONADO NÃO CONFLITA COM O ART. 18, INCISO III, § 1º DO ANEXO XV, QUE ESCLARECE, DE FORMA EXPRESSA, QUE NÃO PODE TER CONFUSÃO DE ESTOQUES, POR ISSO A EXIGÊNCIA DE DISTRIBUIDOR EXCLUSIVO.

NESTA LINHA DE ENTENDIMENTO, VERIFICA-SE QUANDO INSTITUÍDO UM NOVO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA QUE O PRIMEIRO PASSO É O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO APRESENTAR A RELAÇÃO DOS ESTOQUES E APURAR O IMPOSTO SOB O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (O PAGAMENTO, VIA DE REGRA, É DISCIPLINADO EM ATO NORMATIVO ESPECÍFICO).

A PARTIR DESTE MOMENTO, TRIBUTAÇÃO DOS ESTOQUES PELA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É DE SE PRESUMIR QUE TODAS AS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO SE DÊ PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, POR CERTO, EM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS SUJEITAS A ELA.

É QUANDO POR ALGUM MOTIVO HOUVER AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO SEM A RETENÇÃO DO ICMS/ST, ESTE DEVERÁ FAZER A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELA ENTRADA, RECOLHENDO O ICMS-ST. A LEGISLAÇÃO DISPÕE O MOMENTO DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO NA HIPÓTESE MENCIONADA QUE DEVE SER OBSERVADO PELO CONTRIBUINTE-ADQUIRENTE.

TODAS ESTAS DISPOSIÇÕES VISAM MANTER NO ESTOQUE DE TODOS OS CONTRIBUINTES SUBSTITUÍDOS NO MESMO REGIME DE TRIBUTAÇÃO, QUAL SEJA, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

DE VER QUE ESTAS NORMAS JURÍDICAS SÃO DE CONTROLE E O FISCO NÃO PODE ABRIR MÃO DELAS SOB PENA DE INVIABILIZAR ALGUMAS AÇÕES FISCAIS ESPECÍFICAS, EM FACE DE CONFUSÃO DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO NOS ESTOQUES.

DA MESMA FORMA, E, POR COERÊNCIA LÓGICA, QUANDO HÁ TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE O ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL E SUAS FILIAIS ATACADISTAS, DISTRIBUIDORAS, EXCETO VAREJISTAS, ESTAS DEVEM OPERAR EXCLUSIVAMENTE COM PRODUTOS DO SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL A FIM DE EVITAR QUE TENHAM NOS SEUS ESTOQUES AS MESMAS MERCADORIAS COM REGIMES DE TRIBUTAÇÃO DIFERENTES, OU SEJA, UMA PARCELA DE MERCADORIAS RECOLHENDO PELO CONFRONTO ENTRE CRÉDITO E DÉBITO E, A OUTRA (DA MESMA MERCADORIA) COM O IMPOSTO RECOLHIDO PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

E NEM PRECISARIA, POIS, SÓ FAZ SENTIDO A REGRA DO “NÃO SE APLICA” PARA O ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL COM SEUS INTERDEPENDENTES DISTRIBUIDORES, ATACADISTAS OU DEPÓSITOS **EXCLUSIVOS**, EXCETO VAREJISTAS, POIS NÃO É POSSÍVEL A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM VÁRIOS REGIMES DE TRIBUTAÇÃO NOS ESTOQUES.

OU SEJA, EMBORA NÃO ESTEJA EXPRESSA NO ART. 47 A LIMITAÇÃO DO ART. 18, INCISO III, § 1º, AMBOS, DO ANEXO XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO RICMS/MG, ELA EXISTE TAMBÉM NO REFERIDO ART. 47, EM FACE DA ESTRUTURA LÓGICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA QUE NÃO CONVIVE COM CONFUSÃO DE ESTOQUES. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Ademais, no momento em que a Autuada remete tinta para estabelecimentos mineiros que a comercializam e a utilizam na prestação de serviço de funilaria e lanternagem não há certeza da quantidade da mercadoria que será objeto de cada operação/prestação (fato que depende de um evento futuro), para fins de recolher o ICMS/ST a título de diferencial de alíquota ou com a referida agregação da MVA.

Lado outro, considerando que em relação aos demais estabelecimentos destinatários mineiros não se verificou operação subsequente com tintas tributada pelo ICMS e, ainda, considerando a alegação da Autuada de que tal mercadoria é utilizada na prestação de serviços tributada pelo ISSQN e que não há previsão na LC nº 116/03 de que as mercadorias aplicadas sejam tributadas pelo ICMS, as exigências fiscais relativas a **tintas** destinadas aos estabelecimentos mineiros que não promoveram saídas subsequentes tributadas pelo ICMS com a referida mercadoria devem ser excluídas, no período autuado, conforme apurou a Fiscalização.

No que tange à alegação da Fiscalização de que o regime especial concedido à Autuada pelo Fisco mineiro não prevê tratamento diferenciado quanto à apuração do ICMS/ST em relação às saídas de mercadorias que podem ser destinadas ao uso e consumo ou ativo permanente do estabelecimento concessionário destinatário, reitera-se que, mesmo adotando o entendimento de que o regime especial concedido à Autuada somente prevê o recolhimento do ICMS/ST em relação às operações subsequentes com as mercadorias, não há como exigir o ICMS/ST em relação aquelas mercadorias remetidas para destinatários mineiros que não promovem saídas subsequentes tributadas pelo ICMS com tais produtos, pois, no caso, o fato gerador presumido, cujo recolhimento do imposto é objeto de antecipação por meio da substituição tributária, refere-se a operações subsequentes tributadas pela exação estadual.

Corroborando o entendimento, ora externado, a seguinte resposta dada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG à Consulta de Contribuintes de nº 097/2007. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 097/2007

(MG de 31/05/2007)

PTA Nº: 16.000158761-91

CONSULENTE: Colormax Tintas e Vernizes Ltda.

ORIGEM: Divinópolis - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA -
INAPLICABILIDADE - TINTAS, VERNIZES E OUTRAS
MERCADORIAS DA INDÚSTRIA QUÍMICA -
QUEROSENE ILUMINANTE - Não se aplica a
substituição tributária prevista no art. 12, Parte 1,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo XV do RICMS/02, quando inexistirem operações subseqüentes com tais produtos.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, enquadrada no Simples Minas, informa que exerce a atividade de indústria de tintas, vernizes e derivados, bem como a reciclagem de resíduos de tintas e solventes.

Aduz que seus produtos estão classificados na NBM/SH nos códigos 3210.10.10, 3209.90.19, 3814.00.00, 3805.10.0, constantes do item 11, e no código 2710.0092 do item 27, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, logo, sujeitos à substituição tributária.

Com dúvidas quanto ao âmbito de aplicação da ST nas vendas que realiza, formula a seguinte

CONSULTA:

1 - Quando o destinatário utilizar o produto adquirido da Consulente para limpeza de máquinas e ferramentas (instrumentos de trabalho), incidirá a ST?

2 - Quando o destinatário utilizar o produto adquirido da Consulente para manutenção e reforma de seu estabelecimento, por exemplo, pintura de portões e grades, incidirá a ST?

3 - Quando o destinatário, no ramo de oficina mecânica, utilizar o produto adquirido da Consulente para pintura de motores, depois de retificados, e pintura em lataria de veículos (lanternagem), incidirá a ST?

RESPOSTA:

1 e 2 - **Não se aplica a substituição tributária nas hipóteses em tela, tendo em vista a inexistência de operação subseqüente com o produto adquirido, não se configurando, assim, a hipótese prevista no art. 12, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.**

Porém, a Consulente será considerada responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subseqüentes, se constatado que tais produtos têm por fim a comercialização.

3 - Considerando o descrito no presente item, os serviços de oficina mecânica (constante do item 14 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03), prestados ao usuário final do serviço são alcançados pelo ISSQN, portanto não se configura a incidência do ICMS e não se aplica a substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOLT/SUTRI/SEF, 30 de maio de 2007. (GRIFOS ACRESCIDOS).

A Autuada sustenta, ainda, que há exigência nos presentes autos de duas penalidades de idêntica natureza em relação ao mesmo fato jurídico, ofendendo os princípios da tipicidade e *non bis in idem*.

Contudo, as multas cominadas foram de revalidação e isolada, as quais se encontram devidamente previstas na Lei nº 6.763/75. E, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA), é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo.

A multa prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada. Confira-se:

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 do crédito tributário:

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

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0024.06.002479-1/001, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO PTA. INOCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMÉRCIO DE LÂMPADAS. INSTITUIÇÃO PELO PROTOCOLO 18/98.

ISENÇÃO DE RECOLHIMENTO NO PERÍODO DE CRISE DE ENERGIA. MULTA DE REVALIDAÇÃO. 100%. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO. I - NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, SE ESTE REVELA A VIOLAÇÃO COMETIDA PELO AUTUADO E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA. - PRELIMINAR REJEITADA. II - INOCORRE CERCEAMENTO DE DEFESA SE O IMPUGNANTE, MESMO APÓS APRESENTAÇÃO DA DEFESA ADMINISTRATIVA, É REGULARMENTE NOTIFICADO SOBRE A OCORRÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO. - PRELIMINAR REJEITADA. (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.06.002479-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): (...) - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. FERNANDO BOTELHO. (GRIFOU-SE.)

Vale dizer que a penalidade isolada foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, adequada ao disposto na alínea “c” do referido dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada tem respaldo em decisões judiciais. Destaca-se a Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA:

DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE.

A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Por fim, no tocante ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, verifica-se que o permissivo legal, previsto no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se).

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 30/09/15. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 453/479 e, ainda, para excluir: 1) as exigências fiscais em relação às remessas de tintas destinadas a estabelecimentos mineiros para os quais não se constatou operação subsequente tributada pelo ICMS, conforme demonstrado pela Fiscalização, nos termos do parecer da Assessoria; 2) as exigências referentes às autopeças remetidas em garantia. Vencidos, em parte, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha que excluía apenas as exigências mencionadas no item 1, e Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que excluía, ainda, os lançamentos referentes ao período de janeiro a março de 2009, em face da decadência constatada no § 4º do art. 150 do CTN. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira. Na oportunidade, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Marcelo Nogueira de Moraes alteraram seus votos. Participaram do julgamento os signatários e os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.890/15/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000212278-51	
Impugnação:	40.010136077-66	
Impugnante:	General Motors do Brasil Ltda.	
	IE: 522612236.03-36	
Proc. S. Passivo:	Oscar Sant'anna de Freitas e Castro/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, 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.

A autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, de acordo com o disposto no Protocolo ICMS nº 41 de 2008 e no Regime Especial de Tributação nº 45.000002338-97 a ela concedido nos termos do que dispõe o art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a errônea formação da base de cálculo do imposto, no período de 01/01/09 a 30/04/13.

Exige-se o ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Em síntese, a divergência situa-se na apuração da decadência do direito do Fisco de realizar o lançamento ora em análise. Para elucidar a questão, é imperioso abordar a o instituto da decadência no ordenamento jurídico tributário brasileiro.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência tributários**.

O Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento, veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; **NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.**

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO

REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que tenha ocorrido recolhimento a menor, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em exame, a autuação versa sobre destaque e recolhimento a menor de ICMS no período de 01/01/09 a 30/04/13, situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos, a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo devido.

A Autuada foi intimada da exação ora em julgamento, somente no dia 31/03/14, fls. 30, motivo pelo qual restou comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência, especificamente referente aos fatos geradores que ocorreram no período compreendido entre janeiro a março de 2009.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, dirijo do acórdão prolatado para declarar a decadência parcial do crédito tributário, do período compreendido entre janeiro a março de 2009, com fulcro no § 4º do art. 150 do CTN.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2015.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CC/MIG