

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.679/16/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000397890-45  
Recurso de Revisão: 40.060141108-78  
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: SMG Industrial Ltda  
Proc. S. Passivo: Valter Bianchi/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatação fiscal de falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado de Santa Catarina, que, por força do Protocolo ICMS nº 188/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de “sardinhas em lata” para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior para restabelecer as exigências fiscais.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento ou retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, em operações com “sardinhas em conserva” (subitem 43.1.69, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02), ocorridas no período de abril de 2012 a setembro de 2014, remetidas pela empresa autuada, estabelecida no estado de Santa Catarina, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 188/09 (produtos alimentícios), e destinadas a diversos contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.

As retenções e recolhimentos efetuados a menor decorreram da não anulação pela Recorrida do crédito da operação própria que excedia 7% (sete por cento), uma vez que, para o cálculo do ICMS/ST, a subsequente saída interna com a mercadoria está beneficiada com a redução da base de cálculo prevista no item 19, alínea “b”, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.164/16/1ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencidos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Relatora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 1ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08. Uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º, do art. 163, c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no voto vencido da Conselheira Maria Vanessa Soares Nunes, foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, com adequações de estilo e acréscimos necessários.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento ou retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, em operações com sardinhas em conserva (subitem 43.1.69 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), ocorridas no período de abril de 2012 a setembro de 2014, remetidas pela empresa autuada, estabelecida no estado de Santa Catarina, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 188/09 (produtos alimentícios), e destinadas a diversos contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.

As retenções e recolhimentos efetuados a menor decorreram da não anulação pela Recorrida do crédito da operação própria no que excedia 7% (sete por cento), uma vez que, para o cálculo do ICMS/ST, a subsequente saída interna com a mercadoria está beneficiada com a redução de base de cálculo prevista no item 19, alínea "b", da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, e a anulação prevista no item 19.4, da Parte 1, do citado Anexo, observando-se que a mercadoria comercializada (sardinha em lata, item 50, da Parte 6, do Anexo IV), só passou a figurar como exceção à regra que prevê a anulação do crédito a partir de 30/09/14, com a inclusão do produto na alínea "e" do referido item 19.4 pelo Decreto nº 46.609, de 29/09/14, que alterou o RICMS/02.

Exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro, 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido, capitulada no art. 56, inciso II, c/c com o § 2º, inciso I e da Multa Isolada de 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo do ICMS/ST, quando não consignada em documento fiscal, prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme o relatório fiscal/contábil (item 7.1), os fundamentos que motivaram a autuação, reiterando, decorreu da alegação de que a Recorrida "não efetuou a retenção e o recolhimento ou efetuou a retenção e recolhimento a menor do ICMS relativo às saídas subsequentes (ICMS/ST), por ocasião das remessas a contribuinte mineiros, de "sardinhas em conserva" (subitem 43.1.69 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02)".

E acrescenta ainda que: *"as retenções e recolhimentos efetuados a menor decorreram da não anulação, no cálculo do ICMS/ST pelo sujeito passivo, do crédito da operação própria no que excedia 7% (sete por cento), conforme previsto no item 19.4, alínea "e" do Anexo IV do RICMS/02 (...)"*.

Estabelece a legislação estadual o dever de realizar a anulação/estorno do crédito tributário que exceder à 7% (sete por cento), quando se adquire mercadoria com carga tributária superior.

Segundo entendimento da Recorrida *"tal raciocínio decorre de uma premissa lógica: a anulação/estorno do crédito tributário somente pode ser realizado na escrita fiscal do contribuinte detentor deste crédito, no caso, o adquirente, substituído tributário. Se a legislação estabelece que o estorno/anulação do crédito deve ser realizada pelo adquirente, caso esta não ocorra, somente este pode ser responsabilizado por eventual recolhimento efetuado à menor na etapa seguinte da operação. A substituta tributária, no caso a Impugnante, que não possui qualquer gerência e poder fiscalizatório sobre o seu cliente, o adquirente, substituído tributário, não pode ser responsabilizada por eventual descumprimento da norma por parte do adquirente, no caso, o não estorno/anulação do crédito em sua escrita fiscal."*

Porém, é necessário verificar o disposto na referida norma que deu origem ao presente Auto de Infração, o item 19, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02 o qual estabelece a redução de base de cálculo na saída, em operação interna, dos produtos alimentícios ali indicados. Impõe, também, em seu subitem 19.4, que o adquirente dessas mercadorias deverá estornar a parcela do crédito que exceder a 7% (sete por cento) da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, conforme se vê abaixo:

19.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente com a mercadoria beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

(...)

A Lei Complementar (LC) nº 87/96, que rege o ICMS, ao instituir a substituição tributária progressiva, estatuiu em seu art. 6º, que a lei estadual poderá atribuir ao contribuinte do imposto (no caso, o substituto tributário) a responsabilidade pelo seu pagamento.

Dessa forma, tem-se que a LC estabelece que a responsabilidade da substituta tributária se refere ao recolhimento do ICMS/ST. Observe-se que a determinação legal atribui ao sujeito passivo a qualificação de substituto em relação ao substituído.

Assim sendo, a responsabilidade atribuída a recorrida como substituta tributária, nos termos da LC, a eleva à condição de executante dos pressupostos anteriormente reservados ao substituído. Desse modo, considerando que a "sardinha em lata" está sujeita à alíquota interna de ICMS de 12% (doze por cento) e, portanto, superior à 7% (sete por cento), e levando-se em conta a determinação legal de anulação do excedente pelo adquirente, estando o substituto no exercício do papel do substituído, somente a ele caberia dar cabo dessa incumbência legal.

Ressalta-se que a mercadoria em referência só passou a figurar como exceção à regra da anulação do crédito a partir de 30/09/14, com a inclusão da sardinha na alínea "e" do referido subitem 19.4, pelo Dec. nº 46.609/14, que alterou o RICMS/02, de forma que até 29/09/14 a anulação era exigida, sendo que o período autuado encontra-se compreendido entre 01/04/12 a 30/09/14, alcançando todas as operações autuadas.

Não há controvérsia de que pela legislação estadual à época vigente, os adquirentes (substituídos tributários) deveriam anular a diferença entre os 12% (doze por cento) e os 7% (sete por cento), ou seja, 5% (cinco por cento), que é a importância que está sendo exigida da ora Recorrida, por ter figurado como substituta tributária na operação.

Verifica-se, pois, que nos termos dispostos na alínea "b", do subitem 19, do Anexo IV, do RICMS/02, vigente à época dos fatos, as referidas mercadorias, em relação às saídas subsequentes, operações cujo recolhimento do imposto dava-se por substituição tributária, estavam amparadas pela redução da base de cálculo do imposto no percentual de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), facultando-se a aplicação do multiplicador opcional de 0,12, carga tributária de 12% (doze por cento).

Cumprido salientar, que a redução da base de cálculo prevista no item 19, da Parte 1, relativamente aos produtos constantes na Parte 6, ambas do Anexo IV do RICMS/02, tem supedâneo no Convênio ICMS nº 128/94 e respectivas alterações, estando por ela alcançadas apenas as operações internas.

Regra geral, considerando que a redução da base de cálculo configura isenção parcial, nos termos do inciso XV, art. 222, do RICMS/02, sujeitando-se, assim, à regra da literalidade prevista no art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN, aplica-se, em relação ao imposto incidente na operação de aquisição, o disposto no § 1º, do art. 70, do mesmo Regulamento (derivado do art. 155, § 2º, inciso II, alínea "a" da CF/88 e art. 32, inciso IV, da Lei nº 6.763/75), segundo o qual, quando a operação ou a prestação subsequentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada, salvo determinação em contrário da legislação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

### Lei nº 6.763/75

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

IV - for objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...)

### RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

IV - vierem a ser objeto de subsequente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...)

Assim, relativamente às saídas internas da sardinha alcançada pela redução da base de cálculo prevista no citado item 19, a Recorrida deveria efetuar o estorno do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito excedente à carga tributária de 7% (sete por cento), tendo em vista que as aquisições ocorreram com carga superior a este percentual.

Ressalta-se que a regra contida no subitem 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, de anulação parcial do crédito quando excedente a 7% (sete por cento), aplica-se, inclusive, na hipótese de aquisição da mercadoria em operação interestadual, como é o caso dos autos.

Nesse diapasão, havendo previsão de redução de base de cálculo para a operação interna com a mercadoria referenciada na Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, e estando tal operação sujeita à substituição tributária, caso em exame, ao valor da base de cálculo do ICMS devido pelas operações subsequentes deverá ser aplicado o percentual de redução estabelecido no respectivo item da Parte 1 mencionada.

Dessa forma, para cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deve ser observado o disposto no subitem 19.4 da citada Parte 1. Assim, ainda que a alíquota aplicada à operação interestadual seja de 12% (doze por cento), somente poderá ser utilizado como crédito relativo à operação própria valor correspondente a 7% (sete por cento) da base de cálculo do imposto devido nesta operação.

O entendimento ora externado, é, inclusive, o entendimento da SUTRI, conforme resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 189/07. Examine-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 189 /07:

(MG de 29/09/07)

(...)

ICMS – REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO – ESTORNO DE CRÉDITO – Relativamente às operações internas com os produtos alimentícios alcançados pela redução da base de cálculo prevista no item 19, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002, deverá ser efetuado o estorno do crédito excedente à carga tributária de 7% (sete por cento), na hipótese de aquisições com carga superior a este percentual, ainda que as saídas desses produtos se deem com carga de 12% (doze por cento), por imposição da regra contida no subitem 19.4 do item citado, ressalvada previsão de manutenção integral de crédito.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencidos os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que lhe negavam provimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Pela Autuada, sustentou

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

oralmente o Dr. Maurício Bianchi. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 11 de novembro de 2016.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente**

**Eduardo de Souza Assis  
Relator**

F

CC/CMG

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

---

Acórdão:	4.679/16/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000397890-45	
Recurso de Revisão:	40.060141108-78	
Recorrente:	1ª Câmara de Julgamento	
Recorrida:	SMG Industrial Ltda	
Proc. S. Passivo:	Valter Bianchi/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, 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 é decorrente do não cumprimento de obrigação de anulação de crédito em operação própria pelo destinatário, uma vez que a saída subsequente da mercadoria foi beneficiada com redução da base de cálculo, em operações com sardinhas em conserva.

Consta no Relatório Fiscal que a Impugnante “não efetuou a retenção e o recolhimento relativo às saídas subsequentes (ICMS/ST)”. Os recolhimentos a menor são decorrentes da não anulação, no cálculo do ICMS/ST pelo sujeito passivo, do crédito da operação própria no que excedia 7% (sete por cento), conforme previsto no item 19.4, alínea “e”, do Anexo IV, do RICMS/02.

No entanto, a legislação mineira afirma que esta obrigação é do adquirente, pois consta que o dever de realizar a anulação/estorno do crédito tributário que exceder a 7% (sete por cento), quando for o caso, é do adquirente, e não do substituto tributário.

Não pode prevalecer a imputação dada a pessoa diversa da responsável pela obrigação.

A previsão é bastante clara no dispositivo citado pela Fiscalização para fundamentar o Auto de Infração, item 19.4, da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, *in verbis*:

19.4 Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente com a mercadoria beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito (...)



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

A norma é clara ao imputar a obrigação ao adquirente, não podendo ser atribuída ao remetente da mercadoria, como quer a Fiscalização.

Pelo exposto nego provimento ao recurso.

**Sala das Sessões, 11 de novembro de 2016.**

**Vander Francisco Costa  
Conselheiro**

CC/MG