

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.050/18/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000917497-92
Impugnação: 40.010145114-61
Impugnante: Sinto Brasil Produtos Limitada.
IE: 003082440.00-62
Proc. S. Passivo: Felipe Cabral de Freitas/Outro(s)
Origem: DFT/Pouso Alegre

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – MATERIAL DE USO E CONSUMO/ATIVO PERMANENTE – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de falta de retenção e de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às remessas de mercadorias a contribuinte mineiro destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, nos termos do Protocolo ICMS nº 32/09, firmado entre o estado de Minas Gerais e o de São Paulo. Infração caracterizada nos termos do art. 12 c/c § 2º, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02. Exigências de 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. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas às mercadorias “chapa de desgaste metálica”, “chapa de revestimento” e “placa de revestimento”, utilizadas no revestimento dos “chutes”, no período posterior a 31/12/15, visto que as mercadorias não se amoldam à descrição contida no item 61.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, referente a operações com mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, no período de 01/01/13 a 30/09/17, conforme previsto no Protocolo ICMS nº 32/09.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000023563-81 (fls. 18/19);
- Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 16);
- Notas Explicativas ao Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 13/15);
- mídia eletrônica (CD-R) contendo a apuração do crédito tributário (fl. 21).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/62, no âmbito da qual argumenta, em síntese, o que se segue.

De início, pugna pela nulidade do feito fiscal ao argumento de que estaria caracterizado “vício de motivação”, daí decorrendo cerceamento do seu direito de defesa.

Demais disso, a Impugnante contesta a utilização do Protocolo ICMS nº 32/09 como base para a lavratura do Auto de Infração, afirma também que a Fiscalização teria “adulterado” a composição das notas fiscais por ela emitidas a partir de 25/08/14, na medida em que alterou o código NCM relativo às placas e chapas destinadas a adquirentes mineiros.

Ante tal procedimento, entende violado o princípio da *motivação do ato administrativo*, citando, para corroborar seu entendimento, manifestações doutrinárias pertinentes ao tema.

Isto posto, passa a discorrer acerca da natureza do produto que comercializa e sobre a sua utilização por parte dos adquirentes mineiros, destacando tratar-se de placas e chapas de revestimento, que não possuem qualquer função autônoma, servindo apenas como produto intermediário em atividades industriais.

Neste sentido, assevera que as placas e chapas possuem vida útil de 30 (trinta) a 100 (cem) dias e são consumidas integralmente no processo de produção do minério, eis que servem para proteger a integridade do equipamento em questão (*chute de descarga*).

Para ilustrar suas afirmações, junta à peça de defesa (fls. 34/35) fotos que demonstram o local de aplicação dos seus produtos.

Na sequência, argumenta no sentido da inaplicabilidade do Protocolo ICMS nº 32/09 relativamente às suas operações, por entender que tal norma tem por escopo operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno realizadas entre os estados de São Paulo e Minas Gerais, produtos estes distintos daqueles que comercializa.

A Impugnante aduz ainda que a destinação dada aos produtos autuados (utilização em processo de industrialização) é expressa e formalmente admitida pela própria compradora dos produtos (mineradora Vale), mediante declaração firmada em ordens de compra. Por esta razão, invoca a regra de inaplicabilidade da substituição tributária insculpida no art. 18, inciso IV Anexo XV, do Regulamento do ICMS.

Insurge-se também contra a exigência concomitante das multas de revalidação e isolada (por entender aplicável ao caso o princípio da consunção ou absorção), afirma restar configurado o caráter confiscatório das penalidades cominadas, defende, também, a impossibilidade de incidência de juros moratórios sobre tais penalidades, e, ao final, pede o cancelamento do presente Auto de Infração.

São acostados aos autos os documentos de fls. 68/115 e a mídia eletrônica de fl. 116.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 118/141, refuta as alegações da Defesa.

De início, contrapõe-se às preliminares de nulidade suscitadas pela Impugnante, afirmando que o Auto de Infração atende plenamente as exigências contidas na legislação, em especial no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08.

Quanto ao mérito, com vistas a demonstrar a correção do lançamento, aborda pormenorizadamente toda a legislação de regência da matéria em Minas Gerais, citando ainda manifestação da Superintendência de Tributação (Consulta de Contribuinte nº 150/17), que reputa assente com o seu posicionamento.

Com referência à alegada “adulteração” dos códigos NCM dos produtos autuados, esclarece que “o procedimento adotado pelo Fisco foi de reenquadramento dos produtos à classificação fiscal que a própria Autuada utilizava até o mês de agosto de 2014, para os mesmos produtos”.

Neste particular, a Fiscalização destaca que requisitou, no Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) de nº 10.000023563.81 (fl. 18), que a Impugnante apresentasse a “motivação fundamentada da alteração de código NBM dos produtos de sua codificação interna de números 280017909-6, 280021209-9, 280021309-2, 280027109-2 de NBM 7325.9990 para NBM 8431.3900, a partir do mês de agosto de 2014”, tendo recebido, em resposta, o esclarecimento de que tal mudança se deu, *in verbis*, “após contatos mantidos com o usuário final, no caso o nosso cliente Vale S/A, ocasião que tomamos ciência de onde tais peças seriam utilizadas”.

Isto posto, a Fiscalização passa a enfrentar a questão da destinação dada pelo adquirente mineiro aos produtos fornecidos pela Autuada, valendo-se, para tanto, de detida análise da legislação aplicável, após o que conclui estar inequivocamente demonstrado tratar-se de materiais de uso ou consumo, resultando daí o cabimento das exigências fiscais constantes do Auto de Infração.

Por fim, refuta as alegações da Impugnante acerca das penalidades cominadas e pede a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 145/189, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, pela procedência parcial do

lançamento para excluir as exigências relativas às mercadorias “chapa de desgaste metálica”, “chapa de revestimento” e “placa de revestimento”, utilizadas no revestimento dos “chutes”, no período posterior a 31/12/15, visto que as mercadorias não se enquadram perfeitamente à descrição do item 61.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e ainda para adequar a multa isolada ao limite previsto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, redação alterada pelo art. 19 da Lei nº 22.796/17, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Tais vícios decorreriam, a seu ver, de erro na capitulação legal, visto que o Protocolo ICMS nº 32/09, que fundamenta a autuação, não se aplicaria às operações em debate, além do fato de que teria ocorrido *vício de motivação*.

Alega a Impugnante que a Autoridade Fiscal teria adulterado a composição das notas fiscais por ela emitidas, de modo a legitimar a incidência do ICMS/ST. Tal alteração consiste na reclassificação do código NCM das notas fiscais emitidas a partir de 25/08/14, relativas às placas e chapas, passando da NCM 8431.3900, classificação efetuada pela Autuada, para NCM 7325.9990, sem indicação do motivo para tal reclassificação.

No entendimento da Impugnante, tendo assim agido, a Fiscalização violou os princípios da lealdade e da boa-fé, bem como o princípio da motivação do ato administrativo, restando desrespeitados também os critérios formais mínimos do Auto de Infração, consignados no art. 89 do RPTA/MG, resultando daí o cerceamento do seu direito de defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa, devendo ser rejeitada, dessa forma, a arguição de nulidade do lançamento.

As questões acerca da aplicabilidade do Protocolo ICMS nº 32/09 às operações em questão e sobre a reclassificação das mercadorias para outro código NCM, confundem-se com o próprio mérito e como tal serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, referente a operações com mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, no período de 01/01/13 a 30/09/17, conforme previsto no Protocolo ICMS nº 32/09.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXVII, todas da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante informa inicialmente que se dedica à fabricação de máquinas, peças e acessórios para a indústria metalúrgica, bem como à elaboração de projetos ligados à mesma atividade.

Afirma que é equivocada a interpretação fiscal de que as mercadorias por ela remetidas ao contribuinte mineiro se caracterizam como mercadorias de uso e consumo e/ou destinadas ao ativo imobilizado, o que ensejaria o recolhimento do ICMS/ST.

Neste sentido, afirma que as placas de revestimento são utilizadas pela mineradora para revestimento dos funis, denominados “chutes” (equipamento que recebe o minério de ferro e o direciona para a “correia transportadora”), a fim de proteger o maquinário do alto poder abrasivo do mineral em comento. Em razão disso, as placas e chapas possuem vida útil de 30(trinta) a 100 (cem) dias, podendo ser de 15 (quinze) dias nas aplicações mais severas, tendo que ser substituídas frequentemente.

Em razão disso, entende que as referidas mercadorias são “produtos intermediários”, conforme se comprovaria por meio dos pedidos de compra emitidos pelo adquirente (Vale S.A), que informam que tais produtos serão utilizados em seu processo produtivo.

Por seu turno, a Fiscalização entende que os produtos fornecidos pela Autuada, objeto da presente autuação, se classificam como materiais de uso ou consumo do destinatário mineiro.

Para justificar seu entendimento, disserta sobre as instruções normativas editadas pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, com vistas a definir o conceito de “produto intermediário”, especificamente na atividade de extração mineral.

Cabe assinalar, a propósito, que assiste razão à Fiscalização, eis que as mercadorias em questão não se enquadram como produtos intermediários, como alega a Impugnante.

Tendo presente o foco da controvérsia instaurada entre a Fiscalização e a Impugnante, impõe-se, de plano, que seja trazida a lume a legislação de regência da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

matéria, em especial o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86, pertinente ao tema.

Assim dispõe o referido instrumento normativo:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG - aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICM a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário, e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização;

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no duplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como a florado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, RESOLVE:

I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

VI - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

(Grifou-se).

Com efeito, restou estabelecido que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uma vez assentada tal regra, dispõe a IN nº 01/86 que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Cabe destacar, desde logo, que a IN nº 01/86, como não poderia deixar de ser, em nada inova as normas legais e regulamentares que lhe dão suporte, eis que o conceito de produto intermediário, nos termos expostos anteriormente, encontra-se em linha com o preceito contido no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02. Confira-se:

Art. 66. (...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

(Grifou-se).

Vê-se, portanto, que, afora os insumos que efetivamente são incorporados ao produto final resultante da industrialização (integrando-o enquanto elemento componente, o que não é o caso dos autos), incluem-se também no conceito de produto intermediário aqueles itens que, a despeito de não se integrarem fisicamente ao novo produto, sejam consumidos imediatamente e integralmente ao longo do processo industrial, residindo precisamente aqui as maiores controvérsias relacionadas à matéria.

Em outras palavras, são considerados também como “intermediários” os produtos que atendam a este *dúplice circunstanciamento*, vale dizer, os produtos que sejam consumidos de forma *imediate e integral* no âmbito da industrialização (ou, na dicção normativa, “*dentro da linha de produção*”).

Resulta evidente que, para fins de aplicação da norma, as dificuldades de identificação dos elementos que se integram fisicamente ao produto final são significativamente menores que aquelas enfrentadas relativamente aos produtos cujo crédito é admitido com supedâneo no *dúplice circunstanciamento* retromencionado.

Tal se dá, dentre outros fatores, em razão polissemia verificada no tocante aos termos “imediate” e “integral”, motivo pelo qual o legislador cuidou de defini-los, fazendo-o nos seguintes termos:

I - por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto;

II - por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Os elementos constantes dos itens I e II apresentados anteriormente, compõem o núcleo fundamental da Instrução Normativa nº 01/86 e, nesta condição, não de ser considerados para efeito de interpretação das suas demais disposições.

Isto posto, para fins de deslinde da questão posta à apreciação desta E. Câmara de Julgamento, cumpre ressaltar que o conceito de “consumo imediato” está associado a dois pressupostos básicos, a saber: o consumo deverá ser direto e, além disso, de produto individualizado.

O primeiro deles, por si só, não traz maiores esclarecimentos, eis que mais de uma interpretação plausível poderia ser, em princípio, aferida a partir do termo “direto”, tanto assim que a própria IN nº 01/86 se preocupou em explicá-lo mais detidamente.

Assim fazendo, encareceu o fato de que o consumo, para ser tido como “direto”, deverá ocorrer “*num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes*”, exigência esta que se harmoniza com a supramencionada expressão “*diretamente no processo produtivo*”, utilizada no *caput* do inciso V do art. 66 do RICMS, bem como com a expressão “*dentro da linha de produção*”, utilizada na parte introdutória da referida IN.

Entretanto, além de cingir o direito ao aproveitamento de créditos do ICMS aos insumos efetivamente utilizados na linha principal de produção, exige-se ainda que o produto em questão tenha “*caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto*”.

Dito isto, cabe agora destacar o aspecto que, nos presentes autos, assume especial relevo, a saber, a exigência de que se trate de “produto individualizado”, pressuposto este que, ressalte-se, é reiteradamente afirmado no texto da Instrução Normativa nº 01/86 e não se reputa atendido no lançamento em apreço.

Com efeito, ao descrever os produtos objeto da autuação, a própria Impugnante afirma, *in litteris*, que se trata de “**mercadorias que não possuem qualquer função ou inteligência autônoma ou independente**”, não havendo que se cogitar, portanto, de “produto individualizado” e tampouco de “produto intermediário”.

Ressalte-se, por oportuno, que a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14 determinou, de forma expressa, que as disposições da Instrução Normativa SLT nº 01/86 também seriam aplicáveis na definição do produto intermediário empregado no processo de extração mineral e em suas atividades complementares.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, portanto, que as mercadorias objeto do presente lançamento, classificadas na NCM 73.25 (placas e chapas de revestimento), não se caracterizam como produtos intermediários, visto que não atendem às condições estabelecidas na IN nº 01/86, eis que são meros componentes do equipamento “chute”, não desenvolvendo atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção.

Neste particular, convém citar decisão deste E. Conselho de Contribuintes que, ao julgar lançamento pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS em face da entrada de placas de revestimento dos chutes telescópicos, adquiridas por estabelecimento da empresa Vale S/A, assim se pronunciou:

ACÓRDÃO: 21.172/16/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000188323-91

IMPUGNANTE: VALE S/A

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO, EM PARTE, PELA AUTUADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO

(...)

ESPECIFICAMENTE QUANTO AOS ITENS PARA OS QUAIS A CÂMARA DE JULGAMENTO RESTRINGIU A PROVA PERICIAL (PLACAS APLICADAS NO CHUTE TELESCÓPICO, TUBOS DE CONDUÇÃO, ELEMENTO FILTRANTE MULTIFILAR, ROLOS DE RETORNO PARA CORREIAS TRANSPORTADORAS E ADAPTADOR DA CARREGADEIRA), EXCETO EM RELAÇÃO AO ITEM ELEMENTO FILTRANTE MULTIFILAR, EM RELAÇÃO AO QUAL A IMPUGNANTE RECONHECEU AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, VALE DESTACAR O SEGUINTE:

PLACAS APLICADAS AO CHUTE TELESCÓPIO:

INFORMA O PERITO QUE AS PLACAS EM EXAME SÃO APLICADAS NO CHUTE TELESCÓPICO E SEGUNDO O SITE DA EMPRESA FABRICANTE “O CHUTE TELESCÓPICO REDUTOR DE VELOCIDADE (PATENTEADO) É A MAIS EFICIENTE SOLUÇÃO PARA OS PROBLEMAS DE GERAÇÃO DE PÓ PROVENIENTE DA OPERAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, QUANDO O MATERIAL OU

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MINÉRIO DE BAIXA GRANULOMETRIA MANUSEADO É TRANSFERIDO DE GRANDES ALTURAS E EM QUEDA LIVRE.” (OS GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

INFORMA O PERITO QUE A FUNÇÃO DO CHUTE TELESCÓPICO É PROMOVER A “TRANSFERÊNCIA” DO MINÉRIO DE BAIXA GRANULOMETRIA, ISTO É, MUDAR O MINÉRIO DE UM LUGAR PARA OUTRO, DESLOCAR, REMOVER, TRANSPORTAR.

RESSALTA O EXPERT QUE NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO NO CHUTE TELESCÓPICO E QUE AS PLACAS A ELE APLICADAS NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DO ART. 66, INCISO V, ALÍNEA “B” DO RICMS/02, NA CATEGORIA DE “PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO”.

CONCLUI O PERITO QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, INCISO V, INCLUIU, EXCEPCIONALMENTE, COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, ALGUMAS PARTES E PEÇAS QUE POSSUEM CARACTERÍSTICAS ESPECIAIS. MAS A CONDIÇÃO DE EXCEPCIONALIDADE DEFINIDA NO INCISO V NÃO PERMITE A APROPRIAÇÃO INDISCRIMINADA DO CRÉDITO DO ICMS PARA TODAS AS PARTES E PEÇAS. **NO CASO, AS PLACAS DO CHUTE TELESCÓPICO SÃO USADAS COMO MATERIAIS DE USO OU CONSUMO, POIS NO CHUTE TELESCÓPICO NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO (BENEFICIAMENTO).**

CONCLUI O EXPERT QUE “CONSIDERANDO QUE O CHUTE TELESCÓPICO NÃO REALIZA QUALQUER BENEFICIAMENTO, AS PRESCRIÇÕES DO ART. 2º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001 SÃO INAPLICÁVEIS. PORTANTO, ENQUADRAM-SE NO INCISO IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86 COMO PARTES E PEÇAS DE MANUTENÇÃO (USO E CONSUMO).”

VERIFICA-SE QUE A FUNÇÃO DA REFERIDA PLACA É SIMPLEMENTE DE REVESTIMENTO DA CARÇAÇA DO CHUTE (PROTEÇÃO), CONFORME FOTO DE FL. 704.

TAIS PLACAS TRATA-SE, PORTANTO, DE PARTES/PEÇAS QUE NÃO “DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, O QUAL IMPORTA NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, EXIGINDO, POR CONSEGUINTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO, EMBORA PRESERVADA A ESTRUTURA QUE AS IMPLEMENTA OU AS CONTÉM”, NÃO SE ENQUADRANDO, POIS, NO INCISO V DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86.

DECISÃO DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES FAVORÁVEL AO ESTORNO DO CRÉDITO DESTE ITEM DO LANÇAMENTO: ACÓRDÃO Nº 21.530/14/3ª.

(...) DESTACOU-SE.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se ainda que a própria Vale S.A reconheceu a classificação das placas de revestimento do chute telescópico como material de uso e consumo, em outra autuação, conforme se verifica do trecho do Acórdão nº 21.496/17/2ª transcrito a seguir:

ACÓRDÃO: 21.496/17/2ª RITO: ORDINÁRIO

IMPUGNANTE: VALE S.A.

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARCIALMENTE RECONHECIDO PELA AUTUADA. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS REFERENTES ÀS LONGARINAS E AOS GANCHOS PARA FIXAÇÃO DE PENEIRAS, UMA VEZ QUE ATUAM DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO, EM CONTATO COM O PRODUTO A SER INDUSTRIALIZADO. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE MINAS GERAIS DELIMITOU OS QUESITOS RELATIVOS À PERÍCIA AOS SEGUINTE PRODUTOS:

- lâminas para raspador;
- lâmina para transportador;
- ganchos para fixação de peneiras;
- tubos de condução;
- longarina;
- válvula mangote;
- placas utilizadas no chute telescópico;
- floculante;
- materiais cortantes utilizados nos tratores de esteiras.

PORÉM, NO ÂMBITO DA ANISTIA CONCEDIDA PELO DECRETO Nº 46.383/13, A IMPUGNANTE RECONHECEU QUE PARTE DOS BENS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO SE REFERIA A MATERIAIS DE USO E CONSUMO, SENDO ESTE O CASO DA “VÁLVULA MANGOTE”, DAS “PLACAS UTILIZADAS NO CHUTE TELESCÓPICO” E DO “FLOCULANTE”.

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, portanto, que não se aplica às operações promovidas pela Autuada, a regra contida no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02, que trata da inaplicabilidade da substituição tributária do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Noutra toada, a Impugnante discute o enquadramento das mercadorias ao regime de substituição tributária, previsto no Protocolo ICMS nº 32/09 e outras legislações pertinentes, em razão da classificação na NCM e da descrição dos produtos.

Neste sentido, entende que o acordo firmado entre os estados de São Paulo e Minas Gerais dispõe sobre a antecipação do ICMS nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem e adorno, o que se evidencia da análise dos produtos relacionados no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 32/09, quais sejam, argamassa, telhas, tubos, portas, pias, vidros, vergalhões, etc., todos relacionados com a atividade de construção civil.

Destaca que o código NCM 73.25, que poderia estar relacionado com os produtos vendidos à sua cliente, é classificado no Anexo Único do Protocolo ICMS 32/09 como “outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço, para uso na construção civil”, ou seja, apenas **destinados à construção civil**, o que não seria o caso das mercadorias por ela comercializadas. Afirma ainda que as mercadorias classificadas no código NCM 8431.39.00 sequer são mencionadas no aludido Protocolo, demonstrando a total inaplicabilidade do regime de substituição tributária às operações em apreço.

Entretanto, não lhe cabe razão, conforme se verá.

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º, e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Confira-se:

Constituição da República

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Lei Complementar nº 87/96

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 subsequentes, 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.

(...)

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

Depreende-se da leitura dos dispositivos supratranscritos que os estados possuem competência para estabelecer, mediante lei, o regime de substituição tributária em relação às mercadorias selecionadas.

Assim, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

A responsabilidade tributária, em nível regulamentar, encontra-se prevista no art. 12, § 2º, do 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 submetidas ao regime de substituição tributária 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 subsequentes.
Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 subsequentes.

Efeitos de 1º/02/2017 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo inciso V do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017:

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos 2, 5, 8, 11, 12, 19, 22 a 26, no capítulo 1, com âmbito de aplicação 1.1, no capítulo 6, itens 7.0, 8.0 e 16.0, no capítulo 9, com âmbito de aplicação 9.1, no capítulo 10, com âmbito de aplicação 10.1 a 10.3, no capítulo 13, com âmbito de aplicação 13.1, no capítulo 14, com âmbito de aplicação 14.1, no capítulo 16, com âmbito de aplicação 16.1 e 16.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1, no capítulo 20, com âmbito de aplicação 20.1 e 20.2, e no capítulo 21, exceto as de âmbito de aplicação 21.4 e 21.6, todos da Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Efeitos de 1º/10/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 45.747, de 29/09/2011:

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

(Grifou-se).

No caso dos autos, o Protocolo ICMS nº 32/09, do qual os Estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários, dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, listados em seu Anexo Único, estando disposto, no parágrafo único da Cláusula Primeira, a atribuição ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual:

PROTOCOLO ICMS 32, DE 5 DE JUNHO DE 2009

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

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

Nova redação dada ao parágrafo único da cláusula primeira pelo Prot. ICMS 139/09, efeitos a partir de 01.11.09.

Parágrafo único. O disposto no "caput" aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

I - às transferências promovidas pelo industrial para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, exceto varejista;

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

III - às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição que seja fabricante da mesma mercadoria;

IV - às operações interestaduais promovidas por contribuinte varejista com destino a estabelecimento de contribuinte localizado no Estado de São Paulo;

V - às operações interestaduais destinadas a contribuinte detentor de regime especial de tributação que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária pelas saídas de mercadorias que promover.

(Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe ressaltar que a descrição das mercadorias sujeitas à substituição tributária, o âmbito de aplicação do regime e as margens de valor agregado (MVA) estão contidas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Tais denominações, esclareça-se desde logo, são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos do art. 12, §§ 1º e 3º do mencionado Anexo, *in verbis*:

Art. 12. (...)

§ 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.

(...)

§ 3º - As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.

Este também é o entendimento exposto pela Superintendência de Tributação em diversas oportunidades, v.g. na Consulta de Contribuinte de nº 051/13.

Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 051/2013

PTA Nº : 16.000467592-43

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MÁSCARAS DE PROTEÇÃO PARA SOLDAGEM - A substituição tributária estabelecida no Anexo XV do RICMS/02 somente se aplica ao produto que, cumulativamente, esteja incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo e integre a respectiva descrição, independentemente do uso que se venha a dar ao produto, servindo as denominações dos itens da Parte 2 meramente para facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, sendo irrelevantes para definir os efeitos tributários, nos termos do § 3º, art. 12, Parte 1 do mesmo Anexo.

Assim sendo, observa-se que as mercadorias enquadradas no código NBM 73.25, provenientes do estado de São Paulo e destinadas ao estado de Minas Gerais, no período de 01/01/13 a 31/12/15, estavam sujeitas ao regime de substituição tributária previsto no Protocolo ICMS nº 32/09 e no Anexo XV do RICMS/02.

Destaca a Fiscalização que o Protocolo ICMS nº 139, de 01/10/09, introduziu a NBM retromencionada no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 32/09, com a descrição “73.25 Outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço”. Tal descrição foi alterada pelo Protocolo ICMS nº 112, de 29/07/10, com a seguinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

redação: “65. 73.25 Outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço, **para uso na construção civil**”.

A Fiscalização destaca, no entanto, que a vigência deste protocolo foi definida para o estado de Minas Gerais “a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo”.

Confira-se:

(...)

Cláusula quinta. Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos, em relação às operações destinadas:

I - ao Estado de Minas Gerais, a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo;

II - ao Estado de São Paulo, a partir de 01 de julho de 2010.

(Grifou-se)

Posteriormente, o Convênio ICMS nº 92/15, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, vigente a partir de 01/01/16, relacionou em seu Anexo XI, as mercadorias relacionadas ao segmento de “Materiais de Construção e Congêneres”. Tal alteração foi introduzida na legislação mineira, com a edição do Decreto Estadual de nº 46.931, de 30/12/15, com vigência a partir de 01/01/16.

Registre-se que o Decreto nº 46.931, de 30/12/15, promoveu diversas alterações no Anexo XV do RICMS/02 para adequá-lo ao disposto no Convênio ICMS nº 92, de 20/08/15.

A Fiscalização sustenta que os produtos comercializados pela Autuada (NBM 7325), se enquadram no item 61.0 do Capítulo 10 do Anexo XV do RICMS/02, com redação vigente a partir de 01/01/16, com a descrição “Outras obras de ferro fundido, ferro ou aço, **para uso na construção**”. Entende que não há elementos técnicos suficientes para se poder afastar a incidência da substituição tributária, pois não se pode afirmar, categoricamente, pelos argumentos apresentados pela Impugnante, que seus produtos não possam ser utilizados na construção civil.

Traz a Consulta de Contribuintes nº 150/2017, de 30/06/17, que esclarece que o regime de substituição tributária aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código apostado na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 150/2017

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA -
APLICABILIDADE - O regime de substituição tributária
disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002 aplica-se

em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

EXPOSIÇÃO:

(...)

Informa que adquire, para revenda, produtos diretamente de indústrias localizadas principalmente no estado de São Paulo, as quais não retêm o ICMS por substituição tributária por não estarem relacionados no Protocolo ICMS nº 41/2008.

Menciona que referidos produtos são os descritos a seguir, acompanhados da respectiva NCM/SH;

(...)

B- SPC002 - Cinta plástica 15 cm - classificada no código 3926.90.90

(...)

CONSULTA:

1 - Os produtos relacionados na exposição acima estão sujeitos ao regime de substituição tributária no período de 01.01.2014 a 31.12.2016? E posteriormente a esta data?

RESPOSTA:

(...)

O referido regime tributário, disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002, aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária previstas na legislação.

Vale ressaltar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e o enquadramento dos seus produtos na codificação da NBM/SH. No caso de dúvida quanto às classificações, cabe à Consulente dirigir-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

Após estes esclarecimentos, passa-se a responder aos questionamentos propostos.

1 e 2 - Seguem as respostas aos questionamentos, na ordem em que os produtos foram informados na exposição acima:

(...)

B) “SPC002 - Cinta plástica 15 cm” - código 3926.90.90 da NBM/SH.

A classificação fiscal informada está relacionada nos seguintes itens e capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002:

(...)

10.MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

Âmbito de Aplicação da substituição tributária:

10.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 196/09), Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Espírito Santo (Protocolo ICMS 26/10), Paraná (Protocolo ICMS 196/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 196/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 196/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 196/09) e **São Paulo (Protocolo ICMS 32/09)**.

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO	DE
------	------	--------	-----------	--------	----

20.0	10.020.00	3926.90	Outras obras de plástico, para uso na construção	10.1	45
------	-----------	---------	---	------	----

(...)

Por outro lado, a cinta plástica de 15 cm, também conhecida comercialmente como abraçadeira plástica, possui multiplicidade de uso, **inclusive na construção civil**, enquadrando-se, portanto, na descrição contida no item 20.0 do capítulo 10 do referido Anexo XV, e sujeitando-se ao regime da substituição tributária, com MVA de 45%, âmbito de aplicação 10.1, e vigência desde 1º.01.2016.

Acrescente-se que, no período de 1º.01.2014 a 31.12.2015, o referido produto enquadrava-se no subitem 18.1.14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, vigente à época, e também se sujeitava ao regime de substituição tributária com MVA de 45%.

Conforme exposto pela Consulente, a aquisição dessas mercadorias ocorre de fornecedor estabelecido em São Paulo, portanto, ele é o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes com essas mercadorias, por força do disposto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

(Destacou-se).

Como se vê, a Fiscalização entende que as mercadorias “placas de revestimento”, “chapas de revestimento”, “chapa de desgaste metálica”, classificadas na NCM 7325.99.90, enquadram-se na descrição contida no item 61.0 do capítulo 10 do referido Anexo XV, qual seja “outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço, **para uso na construção**”.

Convém analisar outras consultas de contribuintes respondidas pela Superintendência de Tributação, também após a edição do Convênio ICMS nº 92/15, relativas ao tema:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 054/2017

ORIGEM : Capivari - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - APLICABILIDADE -O regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002 aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código apostado na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida em Capivari/SP, apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual a fabricação de adesivos e selantes (CNAE 2091-6/00).

Destaca que fabrica e comercializa “fitas autoadesivas”, classificadas nas subposições 3919.10.10 e 3919.90.10 da NCM e “fitas de marcação de área” classificadas na subposição 3920.10.99 da NCM.

(...)

Alega que não vem aplicando o CEST 10.008.00 nem recolhendo o ICMS/ST nas saídas de "fitas autoadesivas para empacotamento Euro PP", classificadas na posição 39.19 da NCM, quando destinadas a papelarias e supermercados, pelo fato de elas não estarem relacionadas no Anexo XX (Produtos de Papelaria) e não se enquadrarem na descrição do item 8 do seu Anexo XI, ambos do Convênio ICMS 92/2015, que exige o uso na construção.

(...)

Salienta que as “fitas autoadesivas para empacotamento Euro PP 33”, embora não sejam fabricadas para serem destinadas à construção, são vendidas para contribuintes que têm como atividade

econômica principal o comércio varejista de produtos destinados à construção civil e/ou de tintas e vernizes.

Com dúvidas quanto à aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

(...)

4 - Está correto o entendimento da Consulente de não utilizar o CEST 10.008.00 nas operações com "fita autoadesiva para empacotamento Euro PP" e não promover a retenção e o recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, quando o referido produto é destinado a estabelecimentos que atuam no segmento de papelaria e supermercados para revenda?

5 - Como deve proceder a Consulente ao promover a saídas de "fita autoadesiva para empacotamento Euro PP 33", quando destinadas a estabelecimentos que atuam no segmento de construção civil e/ou de tintas e vernizes? Deve-se levar em consideração a indicação de utilização da fita (fechamento de caixas), ou levar em consideração o código de atividade do estabelecimento varejista adquirente da mercadoria?

RESPOSTA:

(...)

No estado de Minas Gerais, o Decreto nº 46.931, de 30/12/2015, promoveu diversas alterações no Anexo XV do RICMS/2002 para adequá-lo ao disposto no Convênio ICMS 92, de 20/08/2015, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, relativo às operações subsequentes. Para mais informações sobre as alterações, vide a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2016.

Acrescente-se que as denominações dos capítulos da Parte 2 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme expressa determinação constante do § 3º do art. 12 da Parte 1 do mencionado Anexo.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1 - O regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002 aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no

código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”. Na hipótese em que a própria descrição do item restringir a destinação da mercadoria, tal restrição deverá ser observada para fins de definição da aplicabilidade da substituição tributária.

(...)

3 a 5 - Conforme dito na resposta ao questionamento nº 1, a ressalva contida no item 8.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 é a de que as mercadorias sejam para uso na construção.

Verifica-se que a “fita autoadesiva para empacotamento Euro PP 33” é utilizada para empacotamento de volumes, **não sendo precipuamente suscetível para uso na construção civil.**

Dessa forma, o referido produto não está sujeito à substituição tributária, uma vez que não foram cumpridos um dos requisitos necessários para aplicação do referido regime.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de fevereiro de 2017.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 083/2017

PTA Nº : 45.000012654-74

ORIGEM : Bauru - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INAPLICABILIDADE - PELÍCULAS AUTOADESIVAS DE PLÁSTICO - DESTINAÇÃO - Nos termos do § 3º do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV, as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária, ressalvada a hipótese de a própria descrição do item incluído nos capítulos estabelecer o tipo de destinação que a mercadoria deverá ter para estar sujeita à substituição tributária.

CONSULTA:

1 - A mercadoria CON-TACT/VINI-TAC revendida pela Consulente para papelarias como material de escritório, classificada na NCM 3919.90.20, com a descrição de “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos”, cujo uso se caracteriza pela versatilidade no campo da criatividade de alunos,

crianças e artesãos, para proteger e customizar objetos, pequenas decorações, reformar mobiliário, valorizar peças de artesanato, reciclar materiais com estilo entre outras que, em nada, se caracterizam como materiais de construção, deixou, a partir 1º de janeiro de 2016, em razão da nova legislação, de sofrer a incidência do ICMS por substituição tributária, considerado o item 8 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002?

(...)

RESPOSTA:

(...)

De acordo com o abordado pela própria Consulente, o regime de substituição tributária sofreu modificações importantes introduzidas pelo Decreto nº 46.931/2015 no Anexo XV do RICMS/2002, com efeitos a partir de 01/01/2016, decorrentes de alterações procedidas pelo Convênio ICMS nº 92/2015. Para mais informações, sugere-se a leitura da Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2016.

(...)

Conforme já manifestado por esta Diretoria reiteradas vezes, o regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002 aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”.

Saliente-se que os códigos “Âmbito de Aplicação” restringem apenas a aplicação do regime de substituição tributária ao âmbito interno e interestadual ou inaplicabilidade de acordo com as indicações contidas nas respectivas colunas.

Importa ressaltar que, nos termos do § 3º do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV, as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, **ressalvada a hipótese de a própria descrição do item incluído nos capítulos estabelecer o tipo de destinação que a mercadoria deverá ter para estar sujeita à substituição tributária.**

Feitos estes esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos propostos.

1 - Sim. Conforme o item 8 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 somente os produtos enquadrados na posição 3919 da NBM/SH, com a descrição de “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos, para uso na construção” e que se enquadrem no código do âmbito de aplicação “10.1”, estarão sujeitos ao regime de substituição tributária, o que não aparenta ser o caso da mercadoria CONTACT/VINI-TAC comercializada pela Consulente, a qual não se enquadraria na respectiva descrição por não se prestar ao uso na construção e, também, por não constar em nenhum outro item da referida Parte 2.

Vale destacar que em período imediatamente anterior a 01/01/2016, a mercadoria indicada estava sujeita ao regime de substituição tributária conforme previsto no Protocolo ICMS nº 32/2009, enquadrando-se perfeitamente no subitem 18.1.6 da Parte 2 do citado Anexo XV.

(...) Grifou-se.

Como se vê, o regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/02, aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e desde que haja a indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”, sendo irrelevantes as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para definir os efeitos tributários. Por outro lado, não se pode descon siderar o fato de que, em algumas hipóteses, a legislação restringe a ocorrência da substituição tributária nos casos em que a mercadoria tenha uma específica destinação.

Neste sentido, tem-se que as mercadorias comercializadas pela Autuada, no período de 01/01/16 a 30/09/17, destinadas à “Vale S/A”, para fins de revestimento dos chutes ou (funil de transporte de minério (quais sejam: chapa de desgaste metálica, placa de revestimento e placa de desgaste), não são precipuamente suscetíveis ao uso na construção civil.

Portanto, a elas não se aplica o regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002, por não se enquadrarem perfeitamente à descrição do item 61.0 do Capítulo 10 do mesmo Anexo.

Registre-se que no período anterior a 01/01/16, as referidas mercadorias encontravam-se sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme previsto no Protocolo ICMS nº 32/2009, enquadrando-se perfeitamente no subitem 18.1.65 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, na redação vigente à época.

Os demais itens (quais sejam, parafusos - NCM 7318.1500 - e tarugos - NCM 7325.9990), encontram-se enquadrados nos subitens 18.1.62 e 18.1.65 (efeitos até 31/12/15) e itens 58.0 e 61.0 do Capítulo 10 (efeitos a partir de 01/01/16), da Parte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 do Anexo XV do RICMS/02, estando, portanto, sujeitos ao regime de substituição tributária em todo o período autuado.

Por fim, no tocante à alegação da Impugnante de que a Fiscalização reclassificou as mercadorias por ela comercializadas, restou comprovado que o procedimento fiscal adotado foi de reenquadramento dos produtos à classificação fiscal que a própria Autuada utilizava até o mês de agosto de 2014, para os mesmos produtos.

Observa a Fiscalização que a alteração de NBM praticada coincide com a época em que a Impugnante recebeu autuação idêntica ao caso em tela, por meio do Documento de Arrecadação Fiscal (DAF) nº 04.002258341-90, quitado em 15/08/14, relativo a notas fiscais emitidas com o código NBM 7325.9990.

De fato, é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Relembre-se que o RICMS/02, na definição de regimes de sujeição à substituição tributária, adota a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), que, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 7.660/11, é constituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

No âmbito do exercício da competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias, nos termos do art. 196 do RICMS/02.

Assim, compete à Fiscalização Estadual, no caso concreto e, para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, utilizando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias.

Nesse sentido, pode discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

Este entendimento está sedimentado na Consulta de Contribuintes nº 230/13, da DOT/DOLT/SUTRI/SEF, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 230/2013

PTA Nº : 16.000488732-13

(...)

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – A classificação de mercadoria, para efeitos tributários, é de inteira responsabilidade do fabricante ou do importador, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham

por origem normas federais. No âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias.

(...)

RESPOSTA:

A classificação de mercadoria importada e comercializada pela Consulente, para efeitos tributários, é de sua inteira responsabilidade, sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM/SH devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

Vale esclarecer que a fiscalização do ICMS, em conformidade com o art. 188 do RICMS/02, compete aos órgãos próprios da Secretaria de Estado de Fazenda Estadual e, para efeitos desta fiscalização, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, nos termos do art. 196 do mesmo Regulamento.

Portanto, no âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente.

Desse modo, ao Fisco Estadual compete, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, interpretando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode o Fisco Estadual discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 25 de novembro de 2013.

Partindo dos exemplos apontados pela Impugnante às fls. 28, verifica-se que as notas fiscais por ela relacionadas contemplam as mercadorias “placa de revestimento”, “chapas de revestimento” e “chapa de desgaste metálica”, todas, de acordo a Impugnante, “para aplicação específica nos silos de passagem dos transportadores de minério”, no caso, os “chutes”.

Assim dispõe a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

73.25	Outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço.	
7325.10.00	- De ferro fundido, não maleável	10
7325.9	- Outras:	
7325.91.00	-- Esferas e artefatos semelhantes, para moinhos	10
7325.99	-- Outras	
7325.99.10	De aço	10
7325.99.90	Outras	10
84.31	Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.25 a 84.30.	
8431.3	- De máquinas ou aparelhos da posição 84.28:	
8431.31	-- De elevadores, monta-cargas ou de escadas rolantes	
8431.31.10	De elevadores	5
8431.31.90	Outras	5
8431.39.00	-- Outras	0

Cabe, por primeiro, destacar as principais regras de interpretação adotadas para a classificação fiscal de mercadorias no Sistema Harmonizado (NESH), reproduzidas a seguir:

Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado

1- Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo, **desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas**, pelas regras seguintes:

2- **a)** Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange também o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios da regra 3.

3- Quando parecer que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da regra 2 ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais

posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes, as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar-se esta determinação.

c) Nos casos em que as regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4- As mercadorias, que não possam ser classificadas por aplicação das regras acima, classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

Destacou-se.

Por oportuno, transcreve-se as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NSEH) e Considerações Gerais do Capítulo 73 (Seção XV) e do Capítulo 84 (Seção XVI):

Notas Explicativas (sexta edição – 2017)

Regras Gerais de Interpretação

SEÇÃO XV

METAIS COMUNS E SUAS OBRAS

Notas

(...)

2.- Na Nomenclatura, consideram-se “partes de uso geral”:

a) Os artigos das posições 73.07, 73.12, 73.15, 73.17 ou 73.18, **bem como os artigos semelhantes de outros metais comuns;**

b) As molas e folhas de molas, de metais comuns, exceto molas de relojoaria (posição 91.14);

c) Os artigos das posições 83.01, 83.02, 83.08 ou 83.10, bem como as molduras e espelhos, de metais comuns, da posição 83.06.

Nos Capítulos 73 a 76 e 78 a 82 (exceto a posição 73.15), a referência às partes não compreende as partes de uso geral acima definidas.

Ressalvadas as disposições do parágrafo precedente e da Nota 1 do Capítulo 83, as obras dos Capítulos 82 ou 83 estão excluídas dos Capítulos 72 a 76 e 78 a 81.

3.- Na Nomenclatura, consideram-se “metais comuns”: ferro fundido, ferro e aço, cobre, níquel, alumínio, chumbo, zinco, estanho, tungstênio (volfrâmio), molibdênio, tântalo, magnésio, cobalto, bismuto, cádmio, titânio, zircônio, antimônio, manganês, berílio, cromo, germânio, vanádio, gálio, háfnio (célzio), índio, nióbio (colômbio), rênio e o tálio.

Notas de Seção.

(...)

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Esta Seção engloba os metais comuns (mesmo quimicamente puros), e respectivas obras, salvo, entre outras, as exclusões mencionadas no fim da presente Nota Explicativa. Também compreende os metais no estado nativo sem a respectiva ganga e os mates de cobre, níquel e cobalto. Os minérios, incluindo os metais no estado nativo com a respectiva ganga, incluem-se nas posições 26.01 a 26.17.

De acordo com a Nota 3 da presente Seção, consideram-se, na Nomenclatura, metais comuns: **o ferro fundido, ferro e aço**, o cobre, níquel, alumínio, chumbo, zinco, estanho, tungstênio (volfrâmio), molibdênio, tântalo, magnésio, cobalto, bismuto, cádmio, titânio, zircônio, antimônio, manganês, berílio, cromo, germânio, vanádio, gálio, háfnio (célzio), índio, nióbio (colômbio), rênio e tálio.

Os Capítulos **72 a 76** e 78 a 81 abrangem os metais comuns, em bruto **ou sob a forma de produtos, tais como barras, fios ou chapas**, bem como as obras destes metais, **exceto** os artigos metálicos incluídos nos **Capítulos 82 ou 83**, independentemente do metal que os constitui, sendo estes Capítulos limitados a artigos bem determinados.

(...)

Capítulo 73

Obras de ferro fundido, ferro ou aço

Notas.

1.- Neste Capítulo, consideram-se de “ferro fundido” os produtos obtidos por moldação, nos quais o ferro predomina em peso sobre cada um dos outros elementos, e que não correspondam à composição química dos aços referida na Nota 1 d) do Capítulo 72.

2.- Na aceção do presente Capítulo, consideram-se “fios” os produtos obtidos a quente ou a frio, cuja seção transversal, qualquer que seja a sua forma, não exceda 16 mm na sua maior dimensão.

CONSIDERAÇÕES GERAIS

O presente Capítulo abrange, nas posições 73.01 a 73.24, um certo número de obras bem determinadas e, nas posições 73.25 e 73.26, um conjunto de obras não referidas nos Capítulos 82 e 83 nem incluídas noutros Capítulos da

Nomenclatura, de ferro fundido (tal como definido na Nota 1 do presente Capítulo), ferro ou aço.

Para aplicação do presente Capítulo, consideram-se:

73.25 - Outras obras moldadas, de ferro fundido, ferro ou aço.

7325.10 - De ferro fundido, não maleável

7325.9 - Outras:

7325.91 - Esferas e artigos semelhantes, para moinhos

7325.99 - Outras

Classificam-se nesta posição todas as obras moldadas de ferro fundido, ferro ou aço não especificadas nem compreendidas noutras posições.

(...)

A presente posição não inclui as obras moldadas que constituam artigos compreendidos noutras posições da Nomenclatura (por exemplo, partes reconhecíveis de máquinas ou de aparelhos), nem as obras moldadas não acabadas que necessitem de um trabalho suplementar, mas que já apresentem as características essenciais destes artigos acabados.

(...)

Seção XVI

Capítulo 84

Reatores nucleares, caldeiras, máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos, e suas partes

Notas.

1.- A presente Seção não compreende:

a) As correias transportadoras ou de transmissão, de plástico do Capítulo 39 ou de borracha vulcanizada (posição 40.10), ou outros artigos do tipo utilizado em máquinas ou aparelhos mecânicos ou elétricos ou para outros usos técnicos, de borracha vulcanizada não endurecida (posição 40.16);

b) Os artigos para usos técnicos, de couro natural ou reconstituído (posição 42.05) ou de peles com pelo (posição 43.03);

c) Os carretéis, fusos, tubos, bobinas e suportes semelhantes, de qualquer matéria (por exemplo, Capítulos 39, 40, 44, 48 ou Seção XV);

d) Os cartões perfurados para mecanismos Jacquard ou máquinas semelhantes (por exemplo, Capítulos 39 ou 48 ou Seção XV);

e) As correias transportadoras ou de transmissão, de matérias têxteis (posição 59.10), bem como os artigos para usos técnicos, de matérias têxteis (posição 59.11);

f) As pedras preciosas ou semipreciosas e as pedras sintéticas ou reconstituídas, das posições 71.02 a 71.04, bem como as obras fabricadas inteiramente dessas matérias, da posição 71.16, exceto as safiras e diamantes, trabalhados, não montados, para agulhas de toca-discos (gira-discos*) (posição 85.22);

g) **As partes de uso geral**, na acepção da Nota 2 da Seção XV, **de metais comuns** (Seção XV) e os artigos semelhantes de plástico (Capítulo 39);

(...)

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, **as partes de máquinas** (exceto as partes dos artigos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) As partes que constituam artigos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) **Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição** (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

c) As outras partes classificam-se nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 84.87 ou 85.48.

CONSIDERAÇÕES GERAIS

A.- ALCANCE GERAL DO CAPÍTULO

(...)

B.- ESTRUTURA DO CAPÍTULO

1) A posição 84.01 engloba os reatores nucleares, os elementos combustíveis (cartuchos) não irradiados para reatores nucleares e as máquinas e aparelhos para separação de isótopos.

2) As posições 84.02 a 84.24 agrupam outras máquinas e aparelhos que nelas se classificam principalmente em razão da sua função.

3) As posições 84.25 a 84.78 agrupam máquinas e aparelhos que nelas se classificam principalmente em razão da indústria ou do setor de atividade que os utiliza.

(...)

C.- PARTES

Para as regras gerais que respeitam à classificação de partes, tomar-se-ão como referência as Considerações Gerais da Seção.

84.31 - Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.25 a 84.30.

8431.10 - De máquinas ou aparelhos da posição 84.25

8431.20 - De máquinas ou aparelhos da posição 84.27

8431.3 - De máquinas ou aparelhos da posição 84.28:

8431.31 -- De elevadores, monta-cargas ou de escadas rolantes

8431.39 – Outras

8431.4 - De máquinas ou aparelhos das posições 84.26, 84.29 ou 84.30:

8431.41 -- Caçambas (Baldes*), mesmo de mandíbulas, pás, ganchos e tenazes

8431.42 -- Lâminas para bulldozers ou angledozers

8431.43 -- Partes de máquinas de sondagem ou de perfuração das subposições 8430.41 ou 8430.49

8431.49 -- Outras

Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção), a presente posição abrange as partes destinadas **exclusiva ou principalmente** às máquinas ou aparelhos das posições 84.25 a 84.30. (grifos no original).

Classificam-se especialmente aqui:

1) As caçambas (baldes*), pinças, ganchos e semelhantes, tais como as caçambas (baldes*) simples (simples recipientes com alças ou ganchos), as caçambas (baldes*) basculantes ou de fundo móvel, as caçambas (baldes*) de mandíbulas constituídas por duas conchas complementares articuladas para produtos pulverulentos ou granulosos, as tenazes e ganchos articulados, com duas ou mais garras para manipulação de pedras de cantaria, rochas, cascalho, etc.

As cabeças de elevação eletromagnéticas para movimentação de desperdícios e resíduos, de ferro fundido, ferro ou aço (ferro velho) classificam-se na posição 85.05.

2) Os tambores de guinchos ou de cabrestantes; as lanças de guindastes; os carros e troles de monotrilhos (monocarris*); as caçambas (baldes*), caixas e vagonetes para transportadores aéreos, as cabinas, gaiolas e plataformas para elevadores; os degraus de escadas rolantes; as correntes de raspadores para transportadores, as caçambas (baldes*) de elevadores ou de transportadores;

os suportes, cavaletes de rolos, rolos (mesmo motores) e tambores (mesmo motores) para transportadoras de tiras ou de rolos; as cabeças motrizes e fumadoras para transportadoras e mesas vibratórias; os dispositivos de bloqueio de segurança denominados “paraquedas”, para gaiolas ou cabinas de elevadores, skips, etc.

3) As barras de corte, correntes cortantes e braços de cortadoras de carvão; as lâminas de niveladoras ou de raspadoras, para carvão, argila, etc.

Também se incluem no presente grupo as lâminas de bulldozers ou de angledozers destinadas a serem montadas em veículos do Capítulo 87 como órgãos de trabalho.

4) Os elementos constitutivos de equipamentos de perfuração ou de sondagem: mesas giratórias, cabeças de injeção, tubos de perfuração, barras de comando (kellies), mangas de comando (kelly drive bushings), uniões porta-ferramentas (tool-joints), mangas de brocas (drill collars), subs, guias de hastes de perfuração (drill pipe guides), anéis limitadores de profundidade (stop-collars), uniões de tubos (spider bowls), pentes para uniões de tubos (split bushing slips), balancins de equipamentos de perfuração por percussão, bem como os porta-trépanos (swivel sockets) providos ou não dos trépanos (drilling jars).

5) As caçambas (baldes*) e braços de pás mecânicas ou de raspo-transportadoras, as caçambas (baldes*) para dragas isoladas ou montadas em linha, as garras com bordas cortantes, os martelos para bate-estacas.

6) Os chassis não autopropulsores, de lagartas (esteiras) ou de rodas, providos de coroas de orientação ou de outros dispositivos giratórios.

Quanto aos cabos e correntes providos das suas guarnições (braçadeiras para cabos, anéis, mosquetões, ganchos, ferragens, etc.), seguem o regime das máquinas ou aparelhos a que se destinam, desde que apresentados com as referidas máquinas ou aparelhos. Por outro lado, se apresentados isoladamente, incluem-se na Seção XV (em geral, posições 73.12 ou 73.15). Permanecem igualmente nesta seção, no caso de estarem desprovidos de suas guarnições e apresentados em rolos, mesmo de comprimentos determinados, os cabos e correntes acompanhando os aparelhos (guinchos, teleféricos, guindastes (gruas) sobre cabos, máquinas de tração operadas a cabo, draglines, escavadoras, etc.) aos quais são destinados.

De acordo com a Impugnante as mercadorias por ela comercializadas (placa e chapas de revestimento, chapa de desgaste metálica), seriam enquadradas no código NCM 8431.3900, que trata de partes e peças para equipamentos das posições 8425 a 8430, **no caso, equipamentos da posição 8428.**

São equipamentos da posição 8428, de acordo com a TIPI:

84.28 - Outras máquinas e aparelhos de elevação, de carga, de descarga ou de movimentação (por exemplo, elevadores, escadas rolantes, transportadores, teleféricos).

8428.10 - Elevadores e monta-cargas

8428.20 - Aparelhos elevadores ou transportadores, pneumáticos

8428.3 - Outros aparelhos elevadores ou transportadores, de ação contínua, para mercadorias:

8428.31 - Especialmente concebidos para uso subterrâneo

8428.32 -- Outros, de caçamba (balde*)

8428.33 -- Outros, de tira ou correia

8428.39 -- Outros

8428.40 - Escadas e tapetes, rolantes

8428.60 - Teleféricos (incluindo as telecadeiras e os telesquis); mecanismos de tração para funiculares

8428.90 - Outras máquinas e aparelhos

Depreende-se da leitura das Considerações Gerais do Capítulo 84 da Seção XVI das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) que somente as partes reconhecíveis como **exclusiva ou principalmente** destinadas à uma máquina ou aparelho classificado nas posições 8425 a 8430 classificam-se na posição correspondente à NCM 8431.

No caso em discussão, tais partes devem ser reconhecíveis como exclusivamente destinadas aos equipamentos de classificação NCM 8428, que, de acordo com a TIPI, são “máquinas e aparelhos de elevação, de carga, de descarga ou de movimentação, por exemplo, elevadores, escadas rolantes, transportadores, teleféricos”.

Destaque-se que a NESH cita como exemplo de partes das máquinas, aparelhos ou instrumentos da posição 84.25 a 84.30 os seguintes itens: caçambas, pinças, ganchos e semelhantes, para produtos pulverulentos ou granulosos, as tenazes e ganchos articulados, com duas ou mais garras para manipulação de pedras de cantaria, rochas, cascalho, etc.; os tambores de guinchos ou de cabrestantes; as lanças de guindastes; os carros e troles de monotrilhos (monocarris); as caçambas, caixas e vagonetes para transportadores aéreos, as cabinas, gaiolas e plataformas para elevadores; os degraus de escadas rolantes; as correntes de raspadores para transportadores, as caçambas (baldes*) de elevadores ou de transportadores; os suportes, cavaletes de rolos, rolos (mesmo motores) e tambores (mesmo motores) para transportadoras de tiras ou de rolos; as cabeças motrizes e fumadoras para transportadoras e mesas vibratórias; os dispositivos de bloqueio de segurança denominados “paraquedas”, para gaiolas ou cabinas de elevadores, skips, etc; as barras de corte, correntes cortantes e braços de cortadoras de carvão; as lâminas de niveladoras ou de raspadoras, para carvão, argila, etc; as lâminas de bulldozers ou de angledozers destinadas a serem montadas em veículos do Capítulo 87 como órgãos de trabalho.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também se classificam na posição NCM 8431, os elementos constitutivos de equipamentos de perfuração ou de sondagem, bem como as caçambas (baldes) e braços de pás mecânicas ou de raspo-transportadoras, as caçambas (baldes) para dragas isoladas ou montadas em linha, as garras com bordas cortantes, os martelos para bate-estacas; os chassis não autopropulsores, de lagartas (esteiras) ou de rodas, providos de coroas de orientação ou de outros dispositivos giratórios.

Nota-se, pelos exemplos retrocitados, que as partes que podem ser classificadas na posição NCM 8431, são destinadas principalmente ou de forma exclusiva, às máquinas ou aparelhos de elevação, de carga, de descarga ou de movimentação, enquanto as mercadorias fabricadas pela Autuada são partes e acessórios de uso geral, dentre os quais se enquadram os artefatos das posições 73.07, 73.12, 73.15, 73.17 ou 73.18, bem como os artefatos semelhantes de outros metais comuns, como o ferro fundido, o ferro e aço, cobre, níquel, alumínio, chumbo, zinco, estanho, tungstênio (volfrâmio), etc, conforme Nota 2, alínea “a”, da Seção XV da TIPI.

Conforme disposto na alínea “g” da Nota 1 da Seção XVI, estão excluídos da referida Seção, que inclui o Capítulo 84, as partes e acessórios de uso geral, na acepção da Nota 2 da Seção XV, de metais comuns (Seção XV), e os artefatos semelhantes de plásticos (Capítulo 39).

Desse modo, as mercadorias que a Impugnante classifica no código 8431.3900 da NBM/SH, a partir de 25/08/14, não podem ser enquadradas em tal posição, que corresponde às partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.28, pois, como visto, são consideradas partes e acessórios de uso geral, e, como tal, devem ser classificadas na posição 73.25.9990 da NBM/SH, a qual já era adotada pela Impugnante até agosto de 2014.

Diante de todo o exposto, conclui-se que as mercadorias placa e chapas de revestimento e chapa de desgaste metálica se classificam na NCM 73.25.9990, são mercadorias enquadradas como material de uso e consumo do adquirente, portanto, sujeitas ao regime de substituição tributária no período de 01/01/13 a 31/12/15, sendo a Autuada responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Foram exigidas ainda a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso I e a Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

§ 2º Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

A Impugnante sustenta que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de revalidação seria indevida, com fundamento no princípio da consunção ou princípio da absorção, nos casos em que há sucessão de condutas típicas com existência de nexos de dependência entre elas, sendo que a mais grave absorve a de menor gravidade.

Argumenta ainda que tal aplicação tem caráter confiscatório, além de ser desproporcional, devendo as penalidades serem reduzidas a pelo menos 20% (vinte por cento) do valor da operação.

Entretanto, tal argumento não tem respaldo legal.

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na 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): CAA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a.
VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII, da mencionada Lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, dentre outros*), não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

A Impugnante contesta a aplicação de juros moratórios sobre as penalidades, alegando que a multa não se confunde com o crédito tributário, sendo apenas um acessório deste.

Entretanto, equivocou-se a Impugnante, pois o momento da incidência dos juros de mora observou o comando expresso na legislação, em especial no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que disciplina sobre os créditos tributários do Estado de Minas Gerais:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se).

O art. 113 do CTN afirma que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”, bem como que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias.

Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do TRF da 3ª Região, relatado pela Desembargadora Maria Cecília Pereira de Mello:

(...)

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO. (GRIFOU-SE).

Nesse diapasão, incabível a alegação da Impugnante de que a multa de mora não compõe o crédito tributário e que, por consequência, não estaria sujeita aos juros de mora.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às mercadorias “chapa de desgaste metálica”, “chapa de revestimento” e “placa de revestimento”, no período posterior a 31/12/15. Vencidos, em parte, os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Revisora) e Marcelo Nogueira de Moraes, que o julgavam improcedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 14 de agosto de 2018.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	23.050/18/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000917497-92	
Impugnação:	40.010145114-61	
Impugnante:	Sinto Brasil Produtos Limitada. IE: 003082440.00-62	
Proc. S. Passivo:	Felipe Cabral de Freitas/Outro(s)	
Origem:	DFT/Pouso Alegre	

Voto proferido pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, 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.

Dirijo do Relator por entender que ao caso não se aplica o ICMS-Substituição Tributária, pois conforme demonstrado pelo Contribuinte a mercadoria envolvida no lançamento era destinada ao processo produtivo da respectiva destinatária.

Segundo afirmado pela Autuada a mercadoria é utilizada pela mineradora para revestimento dos funis, denominados “chutes”, equipamento que recebe o minério de ferro e o direciona para a “correia transportadora”, a fim de proteger os equipamentos do alto poder abrasivo do mineral em comento. Em razão disso, as placas e chapas possuem vida útil de 30 (trinta) a 100 (cem) dias, podendo ser de 15 (quinze) dias nas aplicações mais severas, tendo que ser substituídas frequentemente. Deve-se ressaltar a existência nos autos de manifestação expressa do destinatário no sentido de tais mercadorias serem utilizadas no seu processo produtivo.

O Regulamento do ICMS em seu art. 66, Parte Geral, define que estão compreendidos no conceito de matérias-primas e produtos intermediários, aqueles produtos que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Disciplinando o citado dispositivo, o estado editou a conhecida Instrução Normativa nº 01/86 a qual, considerando que o conceito de produto intermediário abrange apenas as mercadorias empregadas diretamente no processo de industrialização de forma a integrar o novo produto, acabou criando um conceito de produto intermediário por extensão.

Estão compreendidas neste último conceito as mercadorias que embora não se integrando ao novo produto, são consumidas, imediata e integralmente, no curso da industrialização devendo para tanto serem observadas as respectivas definições dos incisos I e II constantes da norma regulamentar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, a mesma IN nº 01/86, para evitar eventuais conflitos, traz as seguintes previsões em seus incisos III, IV e V, na redação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

(...)

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

Embora a mercadoria envolvida no lançamento não seja classificada como produto intermediário propriamente dito, diante das suas especificidades deve-se entender que a ela se aplica a exceção prevista no mencionado inciso V, afinal as placas adquiridas são utilizadas pela mineradora para revestimento dos funis que recebem o minério.

Ora, os 'funis' são equipamentos inseridos dentro do processo produtivo de exploração mineral levando a classificação das mercadorias envolvidas neste lançamento como partes e peças nos exatos termos em que definido pela instrução normativa então vigente: "as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.”

Assim, a relativização dada pela Instrução Normativa nº 01/86 permite concluir que placas de revestimento fornecidas pela Autuada devem ser classificadas como partes e peças utilizadas no processo industrial o que leva a inaplicabilidade da substituição tributária nos termos em que disposto no art. 18, inciso IV Anexo XV, do Regulamento do ICMS:

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

(...)

VI - às mercadorias discriminadas em item da Parte 2 deste Anexo para as quais haja previsão de isenção do ICMS nas operações internas, subsistindo o regime de substituição tributária apenas em relação às demais mercadorias constantes do item;

(...)

Por fim, mais uma vez vale ressaltar que a destinação do produto foi atestada pela própria compradora. Segundo declarações expressas e reiteradas da destinatária os produtos deveriam ser remetidos sem a retenção do ICMS Substituição Tributária, haja vista sua aplicação no processo produtivo. Neste cenário, não vislumbro qualquer conduta irregular da Autuada que mereça repreensão.

Embora o art. 150 da Constituição Federal, e demais normas infraconstitucionais, prevejam a possibilidade de atribuir a terceiros a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, tais dispositivos devem ser analisados de forma harmônica. A finalidade do instituto da substituição tributária é concentrar em um elo da cadeia o recolhimento do imposto que seria devido até o consumidor final assegurando uma maior eficiência na arrecadação, raciocínio que se aplica ao fato gerador do ICMS ‘diferencial de alíquota’. Entretanto essa responsabilidade somente deve ser atribuída nos casos em que efetivamente se verificar a ocorrência da operação tributada.

Assim, diante da manifestação expressa da destinatária – que também é contribuinte no estado – entendo não ser razoável impor à Autuada a função de fiscal da lei esperando que ela confronte seu cliente sobre a classificação adotada. Neste cenário, a responsabilidade sobre o recolhimento do ICMS diferencial de alíquota passou a ser do próprio destinatário da mercadoria, contribuinte que deveria ter sido acionado para explicar e justificar a operação.

Diante do exposto julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 14 de agosto de 2018.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri
Conselheira