

Acórdão: 22.010/19/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001002262-11  
Impugnação: 40.010146090-70  
Impugnante: Pamafer Ferro e Aço Ltda.  
IE: 518473033.00-42  
Proc. S. Passivo: Paulo César Cavelagna/Outro(s)  
Origem: DF/Poços de Caldas

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - FALTA DE CONSIGNAÇÃO EM DOCUMENTO FISCAL – OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatou-se que a Autuada deixou de consignar a base de cálculo de ICMS nos documentos fiscais de saídas interestaduais, acarretando falta de recolhimento do imposto. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/14 a 31/03/18, em razão de consignação, nos documentos fiscais que acobertaram as operações de saídas interestaduais, de base de cálculo do imposto igual a zero.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 679/685, acompanhada dos documentos de fls. 686/1.086, com os argumentos infra elencados:

- sustenta que as notas fiscais autuadas referem-se às vendas de mercadorias para contribuintes que encontram-se em outras unidades da Federação, entretanto foram utilizadas dentro do estado de Minas Gerais;

- acrescenta inexistir razão para nova tributação de ICMS, uma vez que a saída e consumo de mercadorias no mesmo município não é fato gerador do ICMS, e portanto não enseja autuação por falta de recolhimento do imposto e exigências de penalidades;

- alega que seu entendimento é corroborado pelas declarações emitidas pelos seus clientes, que estão anexadas às notas fiscais, com os respectivos endereços de entrega na cidade de Poços de Caldas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- destaca que em todos os documentos fiscais consta no campo observação o endereço de entrega das mercadorias na cidade de Poços de Caldas, o que reforça que todos os produtos foram entregues e utilizados dentro do estado de Minas Gerais;

- reitera que o trabalho fiscal não merece prosperar, em virtude dos fatos e fundamentos jurídicos que comprovam a real situação comercial ocorrida;

- transcreve os art. 1º e art. 37 ambos do Anexo XV do RICMS/02, cujas normas alega terem sido observadas, sobretudo as informações que devem constar do campo “informações complementares” referentes ao real destino de entrega da mercadoria;

- reitera que não obstante o campo destinatário das mercadorias estar preenchido com endereço de outra unidade da Federação, os produtos foram integralmente entregues no município de Poços de Caldas e em outros municípios mineiros;

- entende que a entrega dos produtos no território mineiro caracteriza a operação como tendo seu destinatário final consumidor não contribuinte do imposto, hipótese em que se considera realizado o fato gerador presumido da substituição tributária;

- transcreve o art. 23, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 e salienta que o trabalho fiscal fundamenta-se no retrocitado dispositivo regulamentar;

- discorre sobre os princípios legais de Direito, especialmente o princípio da verdade real, que se sobrepõe à verdade documental;

- transcreve doutrina pertinente à matéria;

- assevera que para comprovação de que as mercadorias relacionadas nas notas fiscais indicadas no Auto de Infração em exame eram destinadas a consumo no município de Poços de Caldas ou dentro do estado de Minas Gerais apresentou declarações dos proprietários ou administradores das obras, identificados nos campos destinatários e dados adicionais, confirmando que aqueles produtos comercializados não deixaram os domínios do município ou do ente federativo já beneficiado com o recolhimento da substituição tributária;

- reitera que, uma vez caracterizada a conduta supra citada, fica evidente que todas as vendas representadas pelas notas fiscais que fundamentam o Auto de Infração caracterizam-se como venda a consumidor final, portanto, não merecendo procedimento especial estabelecido no art. 29 do Anexo XV do RICMS/02;

- argumenta sobre a postura do estado em exigir o recolhimento de tributos sobre operações que não lhe ensejam débitos a receber, e sim, créditos ao contribuinte, o que se enquadra dentro dos preceitos estabelecidos no art. 29 do Anexo XV do RICMS/02;

- informa a existência de documentos enviados por via postal, que encontram-se em trânsito, razão pela qual requer dilatação de prazo para efetuar a juntada dos mesmos ao processo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- requer o cancelamento do Auto de Infração, com as respectivas penalidades aplicadas e seus registros.

Pede a procedência da impugnação.

Mediante Intimação nº 125/18, acostada às fls. 1.071 dos autos, a Fiscalização requisita a apresentação no prazo de 30 (trinta dias) da seguinte documentação:

- documentos encaminhados por vista postal que estão em trânsito;
- comprovação de existência de obra nos locais indicados para entrega das mercadorias, nas respectivas notas fiscais objeto da autuação;
- contrato de prestação de serviço de construção civil com fornecimento de material utilizado na obra no caso de o adquirente ser construtor e ou empreiteiro.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 1.073/1.074, solicita dilação do prazo estipulado pela Fiscalização para 60 (dias).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.076, indefere o prazo solicitado de 60 (sessenta dias) e concede prazo adicional de 15 (quinze) dias, com término em 04/09/18.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls.1.077 e acosta aos autos declarações e DANFES às fls. 1.078/2.302.

A Impugnante novamente manifesta-se às fls. 2.303/2.304, em 28/09/18, após o vencimento do prazo estipulado pela Fiscalização, e acosta aos autos declarações, DANFES e Anotação de Responsabilidade Técnica – (ART- Lei nº 6.496/77) às fls. 2.305/2.359 respectivamente.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emitiu o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 2.360, com as seguintes alterações;

- exclusão de todas as operações ocorridas no período de 01/01/14 a 31/12/15, destinadas a pessoas físicas e jurídicas sem inscrição no cadastro de contribuintes da unidade da Federação destinatária das mercadorias;
- alteração das alíquotas do imposto exigidas de 18% (dezoito por cento) para 12% (doze por cento);
- acosta aos autos a seguinte documentação:
  - Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado referente ao período de 01/01/14 a 31/12/14, (fls. 2.361/2.368);
  - Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado referente ao período de 01/01/15 a 31/12/15, (fls. 2.369/2.373);
  - Demonstrativo do Crédito Tributário Remanescente relativo ao período de 01/04/14 a 31/03/18, (fls. 2.374);
  - Auto de Infração após reformulação, (fls. 2.375/2.379).

Aberta vista a Impugnante manifesta-se às fls. 2.384/2.390, reitera os argumentos elencados em sede de impugnação e requer a apreciação de toda a documentação apresentada em decorrência da Intimação nº 125/18, ainda que intempestivamente.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.395/2.422, refuta as alegações da Defesa, sustenta que toda a documentação foi apreciada, ainda que entregue intempestivamente, em observância ao princípio da Ampla Defesa, nos termos do art. 141, art. 149 e art. 152 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Requer a procedência do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, o Auto de Infração versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, no período de 01/01/14 a 31/03/18, em razão de consignação, nos documentos fiscais que acobertaram as operações de saídas interestaduais, de base de cálculo do imposto igual a zero.

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

Conforme descrito no Relatório Fiscal que é parte integrante do Auto de Infração, às fls. 10/13, a Autuada exerce atividade de comércio varejista de materiais de construção em geral, razão pela qual adquire suas mercadorias já com o ICMS/ST retido e recolhido pelo substituto tributário, nos termos do Anexo XV do RICMS/02. Em suas atividades mercantis, efetua operações de saídas internas e interestaduais.

A Fiscalização apurou que a Autuada não tributou suas operações de saídas interestaduais referentes às mercadorias adquiridas com retenção e recolhimento do ICMS/ST. A própria Autuada confirma, no documento que apresenta em resposta ao AIAF, que não houve destaque nem o recolhimento do ICMS nessas notas fiscais sob o entendimento de que o imposto já havia sido recolhido pelo substituto tributário.

Entretanto, sem razão a Autuada, conforme se verá adiante, uma vez que as saídas foram para fora do estado de Minas Gerais.

O cerne da argumentação da Impugnante concentra-se no fato de que a totalidade das notas fiscais emitidas para acobertar as operações de saída de mercadorias adquiridas com substituição tributária, apesar de consignarem destinatários que possuem endereço em outra unidade da Federação, foram entregues e consumidas em Minas Gerais.

Todavia razão não assiste à Defesa, como adiante se verá.

A simples verificação das notas fiscais constantes no Anexo 5 - Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e (CST 060) do Auto de Infração em exame, (fls. 137/669), demonstra que não procede a alegação de que todas as mercadorias, a despeito de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

indicarem destinatário com endereço em outra unidade da Federação, foram entregues e consumidas em Minas Gerais.

Apesar de existirem notas fiscais em que a mercadoria consta como tendo sido entregue em território mineiro, muitas outras, ao contrário, indicam mercadorias entregues fora do estado de Minas Gerais, como pode ser comprovado às fls. 144, 157, 162, 163 dentre muitas outras.

Vale ressaltar que o citado Anexo 5, não apresenta a totalidade das notas fiscais que compõem o presente feito fiscal, mas sim uma amostragem das notas fiscais emitidas no período de 2015 a 2018.

Constata-se, portanto, que a Impugnante deixou de tributar todas as operações de saída interestaduais que constam do presente feito fiscal, independentemente do local de entrega da mercadoria.

Tal constatação não diverge da resposta dada pela Impugnante ao AIAF nº 10.000.025.411260 (fls. 15): “... vem informar que não houve o destaque nas notas fiscais e o recolhimento de ICMS operações próprias nas saídas interestaduais, contudo a empresa também não se beneficiou da substituição tributária paga na entrada da mercadoria da qual teria direito.”

A Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02 dispõem sobre a incidência e a ocorrência de fato gerador do ICMS, confira-se:

### Lei nº 6.763/75

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

§ 1º O imposto incide sobre:

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

(...)

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

(...)

RICMS/02

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide O art. 2º do RICMS/02sobre:

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

(...)

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

Art. 4º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador do imposto:

I - a natureza jurídica da:

a) operação de que resulte a saída da mercadoria;

(...)

Dessa forma, exceto nas situações previstas na legislação, toda operação de saída de mercadoria é tributada pelo ICMS.

A Autuada recebe mercadorias de seus fornecedores com incidência de ICMS/ST, nos termos do inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75, examine-se:

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;

(...)

Assim, suas saídas estariam acobertadas por essa sistemática, isto é, o ICMS incidente sobre suas operações de saída já estaria recolhido por seus substitutos tributários.

Ocorre que há casos em que o fato gerador presumido do ICMS/ST não se realiza, ensejando o direito à restituição do imposto, nos termos e hipóteses do art. 22 e art. 23 ambos do Anexo XV do RICMS/02, veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

I - saída para outra unidade da Federação;

**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:**

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

(grifou-se).

Nesse diapasão, as operações de saída interestaduais teriam que ser tributadas pela Impugnante, nos termos da legislação vigente.

Cumprе esclarecer que, após análise da impugnação, dos documentos apresentados em resposta à Intimação nº 125/18 (fls. 1.071) e considerando a legislação tributária vigente até 31/12/15, transcrita acima, a Fiscalização procedeu alteração do crédito tributário referente aos períodos de 2014 e 2015, excluindo as operações destinadas a pessoas físicas e jurídicas identificadas nas notas fiscais por CPF e CNPJ respectivamente, sem inscrição estadual de contribuintes de ICMS na unidade da Federação do destinatário das mercadorias, haja vista não serem contribuintes do ICMS.

Outra alteração promovida pela Fiscalização foi em relação à alíquota exigida de 18% (dezoito por cento) para 12% (doze por cento), conforme legislação a seguir transcrita:

Lei nº 6.763/75

Art. 12 As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18%

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) quando destinadas às regiões Sul e Sudeste: 12% (doze por cento);

(...)

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

**Efeitos de 13/03/1989 de 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, II, da Lei nº 9.758/1989:**

*"§ 1º Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se á:*

*a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;*

*b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte."*

Há que se observar, que diferentemente do que entende a Impugnante, o trabalho fiscal não se fundamenta somente no inciso I do art. 23 do RICSM/02, supratranscrito, mas sim, como pode ser verificado na base legal do Auto de Infração, em diversos dispositivos legais que o lastreiam.

O art. 23, inciso I c/c art. 22, *caput*, ambos do Anexo XV do RICMS/02, disciplinam que saídas em operações interestaduais caracterizam-se como fato gerador presumido de ICMS/ST que não se realizou.

Com relação à abertura de debate sobre a postura do estado em exigir o recolhimento de tributos sobre operações que não lhe ensejam débitos a receber, e sim, créditos ao contribuinte, o que se enquadra dentro dos preceitos estabelecidos nos termos do art. 29 do Anexo XV do RICMS/02, razão não assiste à Defesa.

O retrocitado dispositivo regulamentar faz parte da Subseção IV – Da Restituição do ICMS retido por Substituição Tributária, que é composta pelos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02. Como tal, não pode ser analisado isoladamente, como pretende a Impugnante.

O fato de as mercadorias terem sido entregues no território de Minas Gerais não faz com que as operações deixem de ser interestaduais e passem a ser operações internas, visto que, a despeito do local de entrega, o destinatário da nota fiscal encontra-se em outra unidade da Federação.

A própria Impugnante reputa as operações em análise como sendo operações interestaduais.

Registra-se por oportuno, que as notas fiscais que acobertaram essas operações possuem Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP para operações de saída interestaduais (6.403), nos termos da Parte 2, Anexo V do RICMS/02, confira-se:

Anexo V - RICMS/02 - PARTE 2

CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES E CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA (a que se referem o artigo 187 deste Regulamento e a da Parte 1 deste Anexo)

(...)

6.000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Classificam-se, neste grupo, as operações ou prestações em que o estabelecimento remetente esteja localizado em unidade da Federação diversa daquela do destinatário.

(...)

6.403 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, na condição de contribuinte substituto, em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. (Grifou-se).

O entendimento da Fiscalização fundamenta-se em manifestação da Superintendência de Tributação (SUTRI) da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG em consulta formulada por contribuinte acerca de matéria análoga à situação em exame: varejista mineiro de material de construção, adquirido com ICMS/ST, em saídas para destinatário com endereço em outra unidade da Federação, cujo local de entrega da mercadoria ocorre em obra localizada em Minas Gerais, conforme Consulta de Contribuinte nº 063/17, infra transcrita:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE N.º 063/2017**

PTA N.º: 45.000012233-05

CONSULENTE: Osmar Tintas Ltda.

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - CONSUMIDOR FINAL -A operação interestadual destinada a consumidor final, contribuinte do imposto, está sujeita à incidência do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria no Estado de destino e a alíquota interestadual, nos termos dos incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988.

#### EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio varejista de tintas e materiais para pintura (CNAE 4741-5/00).

Informa que a principal mercadoria comercializada é a tinta, classificada no código 3210.00.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), sujeita ao regime da substituição tributária no estado de Minas Gerais.

Afirma que realizou operações de comercialização da mercadoria supracitada com empresas contribuintes

do ICMS estabelecidas no estado do Rio de Janeiro e que também prestam serviços em Minas Gerais.

Aduz que, nos termos do Anexo XV do RICMS/2002, são responsáveis pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes com as mercadorias sujeitas à substituição tributária, relacionadas na Parte 2 do referido anexo, o estabelecimento industrial e o não industrial situados nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição do mencionado regime.

Alega que, na saída de fato da mercadoria comercializada, a entrega será realizada no canteiro de obras situado em Minas Gerais, embora o faturamento seja realizado para empresa devidamente inscrita e estabelecida no Rio de Janeiro.

Relata que a mercadoria será entregue por conta e ordem do adquirente, diretamente no local da obra, conforme mencionado anteriormente.

Com dúvida sobre a correta interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Na operação interestadual de venda, realizada entre a Consulente e seu cliente, estabelecido e inscrito em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha firmado protocolo, haverá a obrigação do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST)?

2 - No caso em que a mercadoria não for entregue de fato ao estabelecimento adquirente (fora de Minas Gerais) e circular apenas em território mineiro, considera-se a obrigação do destaque e recolhimento do ICMS/ST?

3 - Como a nota fiscal de venda deverá ser emitida caso a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST seja atribuída à Consulente? E no caso de não haver a responsabilidade pelo recolhimento?

4 - Considerando que o local de entrega da mercadoria é uma obra, que não tem inscrição estadual e/ou inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), está correta a entrega da mercadoria em local diverso daquele informado no documento fiscal (nota fiscal de venda)?

RESPOSTA:

Primeiramente, cumpre informar que, nos termos da cláusula oitava do Convênio ICMS 81/1993, que

estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, razão pela qual a respectiva administração tributária deverá ser consultada.

Saliente-se que a saída de mercadoria para outra unidade da Federação pode ensejar pedido de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente ao fato gerador presumido que não se realizou, hipótese em que o contribuinte deverá observar as disposições dos arts. 22 a 31 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.  
(Grifou-se)

Acrescente-se ainda que, na hipótese de restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente ao fato gerador presumido que não se realizou, o creditamento do imposto relativo à operação própria do remetente será autorizado pelo Fisco, por meio de visto apostado em nota fiscal ou no DANFE emitidos pelo contribuinte, após análise das informações por este apresentadas, conforme disposto no § 10 do art. 66 do RICMS/2002.

Feitas as considerações iniciais, passa-se às respostas dos questionamentos efetuados.

1 - Na situação em análise, verifica-se que a operação de circulação de mercadoria foi destinada a uma empresa, contribuinte do ICMS, estabelecida no Rio de Janeiro, que não possui filiais em Minas Gerais, e que utilizará a mercadoria adquirida para aplicar em uma determinada obra que está em execução neste Estado.

Em se tratando de mercadoria adquirida em operação interestadual para uso ou consumo de um estabelecimento contribuinte do ICMS, releva observar que a operação interestadual será tributada pela alíquota interestadual estabelecida em Resolução do Senado Federal e será devido ao estado de destino o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna prevista para o bem ou mercadoria e a alíquota interestadual, nos termos dos incisos VII e VIII do art. 155 da Constituição da República de 1988 (CR/1988).(Grifou-se)

Acrescente-se que, no caso ora analisado, o contribuinte do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna prevista para o bem ou mercadoria e a alíquota interestadual é o adquirente estabelecido em outra unidade da Federação.

Entretanto, a cláusula primeira do Convênio ICMS 74/1994, em que os Estados de Minas Gerais e do Rio de Janeiro são signatários, atribui a responsabilidade por substituição tributária referente à retenção e ao recolhimento do imposto devido na entrada para uso ou consumo do destinatário ao remetente de tintas, vernizes e outros produtos da indústria química que especifica.

Diante do exposto, verifica-se que a Consulente deverá promover a retenção e o recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna prevista para a mercadoria na unidade federada de destino e a alíquota interestadual, por substituição tributária, nos termos do que dispõe a legislação do estado do Rio de Janeiro, caso em que o respectivo Fisco deverá ser consultado.

2 - Na hipótese específica em que a entrega será feita em um canteiro de obras que não possui inscrição nem tampouco é dotado de personalidade jurídica nos termos da legislação civil, considerar-se-á, para fins de incidência do ICMS, a operação interestadual de circulação de mercadoria destinada a contribuinte estabelecido no estado do Rio de Janeiro e que não possui filiais em Minas Gerais.

Nestes termos, denota-se que a obrigação de retenção e recolhimento do ICMS/ST será devida em relação ao imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna prevista para a mercadoria na unidade federada de destino e a alíquota interestadual, conforme informado na resposta ao questionamento anterior. (Grifou-se)

Quanto ao art. 37 do Anexo XV do RICMS/02, suscitado pela Defesa, cujas normas alega terem sido observadas, em especial aquelas referentes ao destino da mercadoria, razão não lhe assiste.

Ao contrário da alegação da Impugnante, o retrocitado dispositivo regulamentar é silente quanto ao real destino de entrega da mercadoria, confira-se:

Anexo XV - RICMS/02

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

(...)

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

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, o preenchimento dos campos relativos ao Código de Situação Tributária - CST - 060 ou Código de Situação Tributária da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500 e, no campo Informações Complementares, o seguinte:

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

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

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

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

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

Esclareça-se por oportuno, que a possibilidade de entrega em local diverso do endereço do destinatário encontra-se previsto no art. 304-A do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

### Anexo IX do RICMS/02

Das Operações com Entrega da Mercadoria em Local Diverso do Endereço do Destinatário

Art. 304-A. Na hipótese de operação tendo como destinatário pessoa não contribuinte do imposto, a mercadoria poderá ser entregue neste Estado em local diverso do endereço do destinatário, desde que no campo "Informações complementares" da nota fiscal constem a expressão "Entrega por ordem do destinatário" e o endereço do local de entrega.

Parágrafo único. O disposto no *caput* aplica-se desde que a hipótese não esteja prevista no art. 84-A desta Parte.

Destaca-se que o dispositivo regulamentar retrocitado foi objeto de manifestação da SUTRI, conforme verifica-se pela Consulta de Contribuinte nº 020/15, com ementa infra transcrita:

### **Consulta de Contribuinte nº 020/2015**

**E M E N T A** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ENTREGA DE MERCADORIA EM LOCAL DIVERSO DO ENDEREÇO DO DESTINATÁRIO - CONTRIBUINTE INSCRITO - COMÉRCIO ELETRÔNICO - O art. 304-A da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 permite a entrega de mercadoria neste Estado, em endereço diverso do destinatário, na hipótese em que este seja não contribuinte do ICMS e estabelecido em Minas Gerais,

desde que no campo “Informações Complementares” da nota fiscal constem a expressão “Entrega por ordem do destinatário” e o endereço do local de entrega e que este local não represente estabelecimento de contribuinte do ICMS.

Quanto ao questionamento da Defesa referente ao teor do Termo de Rerratificação relativo à falta de indicação de base legal e ausência de manifestação quanto à documentação apresentada em face da Intimação nº 125/2018, razão não lhe assiste.

A legislação tributária mineira não disciplina o que deve constar no Termo de Rerratificação. Esse questionamento não encontra respaldo na legislação tributária mineira.

Ressalta-se que a alteração do crédito tributário, encontra-se regulamentada no art. 120 do RPTA, confira-se:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior. (Grifou-se)

A alteração efetuada pela Fiscalização ocasionou redução no valor do crédito tributário, havendo, portanto, enquadramento no § 2º, do inciso II do art. 120, retro transcrito, que foi integralmente observado, conforme consta às fls. 2.360/2.383.

Apesar de o RPTA ser silente quanto ao teor do Termo de Rerratificação, a Fiscalização informou que a única modificação do crédito tributário decorreu em virtude da adequação à legislação tributária vigente até 31/12/15.

Não obstante não haver previsão na legislação tributária mineira de quais aspectos devam ser apontados na comunicação da alteração do valor do crédito tributário, houve a indicação das reformulações efetuadas pela Fiscalização, sua causa,

bem como a indicação dos novos valores e os períodos para os quais houve as alterações.

Ademais foi informada pelo Fisco a manutenção dos demais itens da peça fiscal.

A Impugnante suscita o princípio da verdade real, entretanto, questiona o procedimento da Fiscalização de requisitar documentos mediante a Intimação nº 125/18 acostada às fls. 1.071 dos autos. Entretanto tal argumento não merece prosperar.

Ratifica-se que a retrocitada intimação tinha por objetivo obter elementos que pudessem esclarecer alegações trazidas pela Impugnante que se apresentavam inconsistentes, contraditórias, tais como local de entrega das mercadorias, inconsistência em relação às informações de que toda mercadoria havia sido entregue em território mineiro, não obstante as notas fiscais consignarem destinatários das mercadorias situados em outras unidades da Federação.

Registra-se por oportuno, que ao contrário da pretensão da Autuada, a apresentação de documentos mediante intimação, não determina, necessariamente a reformulação do crédito tributário, e foi o que ocorreu no caso em análise, uma vez que a documentação apresentada não promoveu qualquer alteração do crédito tributário, além daquelas descritas no Termo de Rerratificação de fls. 2.360.

Quanto aos documentos apresentados pela Impugnante, todos foram analisados pela Fiscalização, inclusive aqueles entregues de forma intempestiva, conforme apontado na Manifestação Fiscal de fls. 2.3395/2.422.

Por fim, restou comprovado nos autos a ausência de tributação nas saídas interestaduais, uma vez que diversas operações apresentam destinatários e local de entrega das mercadorias situados em outra unidade da Federação, a despeito das afirmações da Impugnante de que a totalidade das mercadorias, foram entregues em Poços de Caldas, não obstante o destinatário situar-se em outra unidade da Federação.

Ademais, as operações de saídas interestaduais não se encontram alcançadas pela sistemática de substituição tributária ocorrida nas aquisições das mercadorias pela Impugnante, tornando-se necessária a tributação das operações interestaduais.

Diante disso, corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS operação própria, e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, em decorrência de descumprimento de obrigação principal.

Em virtude de consignação de base de cálculo zerada nos documentos fiscais, a Fiscalização exigiu a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, confira-se:

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

(...)

XXXVII- por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (grifou-se).

(...)

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.360/2.379, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.360/2.379. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2019.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
Presidente

**André Barros de Moura**  
Relator

CS/D