

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.317/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001242848-74
Impugnação: 40.010148423-86
Impugnante: Trilhas de Minas Comércio, Importação, Serviços e Eventos Eireli
IE: 062839742.00-95
Proc. S. Passivo: Jésus Natalício de Souza/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Constatada a entrada de mercadorias relacionadas no item 30 e no item 50 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação, sem o comprovante do recolhimento do ICMS devido na entrada em território mineiro, de mercadoria sujeita à substituição tributária interna, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A acusação fiscal versa sobre a falta do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2014 a agosto de 2014, nas operações relativas às entradas de artefatos de uso doméstico, constantes do item 30, bem como artigos esportivos, constantes do item 50, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de estabelecimentos sediados em outras unidades da Federação.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 111/116, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 132/151.

DECISÃO

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.

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), estabelecido 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Trata-se de acusação fiscal que versa sobre a falta do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2014 a agosto de 2014, nas operações relativas às entradas de artefatos de uso doméstico, constantes do item 30, bem como artigos esportivos, tais como: mochilas Alpina 43, Mount 60 15 verde e X Run PTO; bolsas e sacos para artigos esportivos, tais como: sacos de golfe, sacos de ginástica, sacos para raquetes de tênis, sacos para pesca, etc., constantes do item 50, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, adquiridas de estabelecimentos sediados em outras unidades da Federação.

Os produtos encontram-se classificados na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – NBMS nas posições 4202.1 (descrição: 30.2.8), 4202.12 (descrição: 50.3), 4202.2 (descrição: 50.3), 4202.9 (descrição: 50.3), 6216.000 (descrição: 50.40) e 9506.99 (descrição: 50.29), adquiridos de estabelecimentos sediados nos estados do Paraná, Rio de Janeiro e São Paulo, conforme demonstrado no Anexo 1 do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sua defesa, alega a Impugnante em apertado resumo, que o ICMS é um imposto lançado por homologação, enfatizando que é o próprio contribuinte quem apura e paga o tributo, sem a intervenção do Fisco, cabendo à autoridade administrativa a chancela da apuração realizada, caso a entendesse correta, pela via da homologação expressa ou tácita.

Entende que o simples decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador operaria o efeito homologatório, impedindo, *a contrario sensu*, que o Fisco procedesse o lançamento de ofício de eventual diferença ainda devida e não paga ou declarada.

Assim, argui a incidência da decadência, nos termos do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que o presente feito fiscal teria sido cientificado à Impugnante somente em 30 de maio de 2019, alcançando os períodos de apuração de janeiro a maio de 2014, cujo direito de a Fazenda Pública estadual efetuar o lançamento encontrar-se-ia fulminado pelo decurso do prazo.

Argui, ainda, a decadência relativa à exigência das multas aplicadas com fundamento no disposto na Lei nº 20.910/92, posto que as mesmas não possuiriam natureza tributária.

Alega que a Lei Complementar nº 123/06, alterada pela Lei Complementar nº 147/14 teria restringido a aplicação da substituição tributária a um rol taxativo de produtos para os optantes pelo Simples Nacional, argumentando que as mercadorias autuadas, em especial os artefatos domésticos e artigos esportivos não estariam contempladas no Anexo I, do Convênio ICMS e nem no rol das constantes da Lei Complementar nº 147/14.

Argumenta que o Convênio ICMS nº 92/15 teria estabelecido uma padronização nacional das descrições e classificações fiscais (NCM) dos produtos sujeitos ao regime do ICMS substituição tributária que deveria ser observada por todos os estados da Federação.

Nesse sentido, entende que a autuação extrapolaria o disposto no RICMS, bem como o disposto no Convênio ICMS/92, de 20/08/15, pois os produtos não estariam listados no rol da lei que estabelece a substituição tributária.

Alega que o art. 146, inciso III, alínea “d” e § 1º e art. 170, inciso IX da Lei Maior garantem tratamento diferenciado e favorecido para as ME e EPP por meio do Simples Nacional, vedado ao Estado impor tributo que inviabilize essa garantia.

Por esse motivo, entende a aplicação da substituição tributária às ME e EPP como ilegal e inconstitucional.

Embora reconheça que a apreciação de inconstitucionalidade não é competência do Conselho de Contribuintes, entende que a complementação de recolhimento pelo substituído, bem como a aplicação da responsabilidade solidária aos optantes do Simples Nacional representa aumento da carga tributária e criação de obrigações acessórias e principais eliminadas pela Lei Complementar nº 123/06.

Protesta, afirmando que os produtos elencados pelo Fisco na autuação como sujeitos ao ICMS/ST, com aplicação de âmbito interno não estariam elencados na Parte

2, Anexo XV, do RICMS, entendendo que, eles não poderiam ser classificados como artefatos de uso doméstico, ou artigos de transporte e embalagem ou material de limpeza.

A Impugnante, *a priori*, pleiteia que seja considerado decaído o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, relativamente aos fatos geradores anteriores a junho de 2014, nos termos do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

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

(...)

Conforme estabelece o dispositivo referido, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Entretanto, a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN não se aplica à hipótese dos Autos, pois, a infração apontada diz respeito à falta de recolhimento do ICMS/ST, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Infere-se, portanto, que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Reitera-se que, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do que dispõe o inciso I do art. 173 do CTN. Veja-se:

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça - STJ, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

(GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

E, também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR

HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2014 somente expiraria em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 31/05/19, conforme Aviso de Recebimento de fls. 109.

Com relação às irregularidades constatadas na autuação, cumpre destacar, inicialmente, que o fundamento de validade da exigência do ICMS devido por substituição tributária, na esteira do que dispõe a alínea “b” do inciso XII do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CR/88, encontra-se disciplinado nos termos do disposto na Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996

(...)

Art. 7º Para efeito de exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, também, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado.

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;

II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;

III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo. *(Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)*

(...)

A matéria foi introduzida no ordenamento jurídico tributário mineiro por meio dos enunciados que compõe o art. 22 da Lei nº 6.763/75, segundo o qual:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

(...)

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

(Grifou-se)

No mesmo diapasão, encontra-se estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 toda a disciplina aplicável ao procedimento a ser observado pelo sujeito passivo quando realizar operações relativas à circulação de mercadorias, cuja incidência do imposto devido nas operações subsequentes se resolva, do ponto de vista das obrigações tributárias a elas inerentes, pelo regime de substituição tributária.

Nesse mister, assim dispõe o art. 1º do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

A responsabilidade atribuída ao contribuinte mineiro pela apuração e o recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária, em operações interestaduais, ficou definida conforme enunciado presente nos termos do art. 14 do Anexo XV, como se observa:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

(Grifou-se)

Assim considerado, o imposto a recolher deverá ser apurado na forma do disposto no art. 20 do Anexo XV. Veja-se:

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

Não procede o argumento apresentado pela Defesa, segundo o qual a Lei Complementar nº 123/06, alterada pela Lei Complementar nº 147/14 teria restringido a aplicação da substituição tributária a um rol taxativo de produtos para os optantes pelo Simples Nacional.

Com efeito, a Lei Complementar nº 123/06 estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Todavia, em matéria de obrigações tributárias inerentes ao ICMS, o legislador estabeleceu disciplina específica a ser observada pelo sujeito passivo, enfatizando que, a despeito da simplificação apresentada pelo Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, remanesceriam obrigações relativas à incidência de impostos, em relação às quais a norma a ser observada deveria ser aquela veiculada na legislação aplicável às demais pessoas jurídicas. Confira-se:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

(...)

Esclareça-se que as redações dadas às alíneas “a” e “h” tem vigência desde 1º de julho de 2007, por força do disposto no art. 89 da Lei Complementar nº 123/06, ressaltando que, no caso da alínea “a”, a redação apresentada teve vigência até 31 de dezembro de 2015.

A nova redação dada à alínea “a”, por força do disposto no inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 147/14, produziu seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, *in verbis*:

Art. 15. Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, exceto no que se refere:

(...)

II - ao § 15 do art. 3º, aos §§ 12 a 14 do art. 26, ao art. 38-B, à alínea a do inciso XIII do § 1º e aos §§ 7º e 8º do art. 13 e ao art. 21-A, todos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, na redação dada pelos arts. 1º e 2º desta Lei Complementar, e ao inciso I do art. 16 desta Lei Complementar, que produzirão efeitos a partir de 1º de janeiro do segundo ano subsequente ao da data de publicação desta Lei Complementar.

(...)

(Grifou-se)

Observe que com o advento da promulgação da Lei Complementar nº 147/14, a redação dada à alínea “a” do inciso XIII do § 1º do art. 13 não foi imediatamente revogada, mas, ao contrário, modificada para produzir efeitos apenas a partir de 1º de janeiro do segundo ano subsequente ao da data de sua publicação.

Portanto, como a Lei Complementar nº 147/2014 teria sido promulgada em 7 de agosto de 2014, o período alcançado pelo presente lançamento tributário não teria sido alcançado pelos efeitos da alteração normativa pretendida.

Assim, a norma aplicável às hipóteses apresentadas na presente acusação fiscal se encontra pertinente com aquela veiculada no enunciado que prevaleceu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vigente até 31 de dezembro de 2015 na forma apresentada na alínea “a” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 como acima destacado.

Afastado desde já qualquer violação do princípio da legalidade ou norma constitucional como sugere a defesa.

De fato, em sede de Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, até 31 de dezembro de 2015, a observância do regime da substituição tributária não se restringia a um rol taxativo de produtos que se encontravam relacionados no Anexo I, do Convênio ICMS 92/15, bem como, na alínea “a” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei complementar nº 123/06, com a redação dada pelo art. 2º da Lei Complementar 147/14.

Do mesmo modo, não se aplica à hipótese dos Autos as disposições do Convênio 92/15. Embora, editado em 20/08/15, com o propósito de estabelecer 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 o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, aplicável a todos os contribuintes do ICMS, optantes ou não pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, o convênio referido somente produziu efeitos a partir de 01/01/16, conforme disposto no inciso II da Cláusula sexta.

Redação original

Cláusula sexta Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

Nada obstante, as sucessivas alterações implementadas no instrumento normativo não foram suficientes para alcançar as hipóteses objeto do lançamento em questão, como se percebe nas redações que inovaram o texto da Cláusula sexta. Confira-se:

Nova redação dada à cláusula sexta pelo Conv. ICMS 146/15, efeitos a partir de 15.12.15.

Cláusula sexta Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeito, relativamente:

Nova redação dada ao inciso I da cláusula sexta pelo Conv. ICMS 60/17, efeitos a partir de 25.05.17.

I - ao § 1º da cláusula terceira, a partir de:

- a) 1º de julho de 2017, para a indústria e o importador;
- b) 1º de outubro de 2017, para o atacadista;
- c) 1ª de abril de 2018, para os demais segmentos econômicos;¹

¹ Redação anterior dada ao inciso I da cláusula sexta pelo Conv. ICMS 90/16, sem efeitos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - às demais cláusulas, a partir de 1º de janeiro de 2016.

(...)

Ressalte-se que, a teor do que dispõe os incisos III e IV da Cláusula primeira do Convênio nº 146/15, de 11/12/15, as disposições relativas às descrições e classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul/sistema Harmonizado – NCM, conforme Cláusula quarta do Convênio 92/15, do mesmo modo, somente tiveram efeito a partir de 01/01/16. Portanto, data posterior ao período alcançado pelo lançamento tributário em questão.

CONVÊNIO ICMS 146, DE 11 DE DEZEMBRO DE 2015

Publicado no DOU de 15.12.15, pelo Despacho 236/15.

Retificação no DOU de 15.01.16.

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira Os dispositivos a seguir indicados do Convênio ICMS 92/15, de 20 de agosto de 2015, passam a vigorar com as seguintes redações:

(...)

III - a cláusula quarta:

Cláusula quarta A identificação e especificação dos itens de mercadorias e bens em cada segmento, bem como suas descrições com as respectivas classificações na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, estão tratadas nos Anexos II a XXIX deste convênio, observada a relação constante na alínea "a" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Parágrafo único. Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, os regimes de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação serão aplicáveis somente às mercadorias ou bens identificados nos termos da descrição contida neste convênio.

IV - a cláusula sexta:

Cláusula sexta Este convênio entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeito, relativamente:

"I - ao § 1º da cláusula terceira, a partir de 1º de julho de 2017;"

Redação anterior dada ao inciso I da cláusula sexta pelo Conv. ICMS 16/16, efeitos de 28.03.16 a 12.09.16.

"I - ao § 1º da cláusula terceira, a partir de 1º de outubro de 2016;"

Redação anterior dada ao inciso I da cláusula sexta pelo Conv. ICMS 146/15, efeitos de 15.12.15 a 27.03.16.

"I - ao § 1º da cláusula terceira, a partir de 1º de abril de 2016;"

22.317/19/2ª

12

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - ao § 1º da cláusula terceira, a partir de 1º de abril de 2016;

II - às demais cláusulas, a partir de 1º de janeiro de 2016.

(...)

(Grifou-se)

Por outro lado, o inciso II da Cláusula primeira do Convênio 146/15 alterou a Cláusula sexta, inciso I, do Convênio 92/15, postergando a exigência pela adoção do Código Especificador da Substituição Tributária – CEST para a data de 01/04/16.

À toda evidência, não tem razão a Impugnante, quando sugere que a atuação teria extrapolado as normas do RICMS/02, bem como o disposto no Convênio ICMS/92, de 20/08/15, por acreditar que os produtos objeto do lançamento em questão não poderiam ser alcançados pela incidência do ICMS/ST, uma vez que não se encontrariam contemplados no rol fixado pela lei que estabelece a substituição tributária.

Destarte, o crédito tributário foi constituído nos exatos termos do que dispõe a legislação tributária mineira de regência da matéria, impondo-se a exigência do ICMS devido, acrescido da multa exigida para a hipótese dos Autos.

Todos os produtos relacionados no Auto de Infração em epígrafe foram identificados e classificados adequadamente às Normas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, instituídas por força do Decreto Federal 435/92, em 27/01/92, proporcionando a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições a eles aplicáveis.

Restou demonstrado, ainda, erros nas classificações fiscais das mercadorias que resultaram em recolhimento a menor do ICMS/ST, o que justifica a reclassificação operada pelo Fisco, segundo as normas técnicas vigentes à época dos fatos.

Como exemplos:

PRODUTOS SUJEITOS AO ICMS/ST – DE ÂMBITO INTERNO

ITEM 30. ARTEFATOS DE USO DOMÉSTICO (parte 2, Anexo XV, RICMS)

NBM: 4202.1,

DESCRIÇÃO: 30.2.8. Malas e maletas, exceto as previstas nos subitens 19.1.5 e 24.1.36

Produto ICMS/ST: Bolsa Cargo Bag, NF-e 109139(4202.1)

“4202.1 - Baús para viagem (arcas para viagem*), malas e maletas, incluídas as de toucador e as maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes:

(...)”

Fonte: NESH

ITEM 50. ARTIGOS ESPORTIVOS (parte 2, Anexo XV, RICMS)

NBM: 4202.12, 4202.2, 4202.9, 62160000

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCRIÇÃO: 50.3. Bolsas e sacos para artigos esportivos, tais como sacos de golfe, sacos de ginástica, sacos para raquetes de tênis, sacos para a pesca

Produto ICMS/ST: Mochila Act Trail Pro 34, NF-e 120200 (**4202.12**)

Produto ICMS/ST: Mochila Mount 6015, NF-e 4781, X-Run PTO, NF-e 5043 (**4202.2**)

Produto ICMS/ST: Dry Sack, NFE 105540 (**4202.9**)

4202.1 - Baús para viagem (arcas para viagem*), malas e maletas, incluídas as de toucador e

as maletas e pastas para documentos e de estudante, e artefatos semelhantes:

4202.11 - - Com a superfície exterior de couro natural ou reconstituído, ou de couro envernizado

4202.12 - - Com a superfície exterior de plásticos ou de matérias têxteis

4202.19 - - Outros

4202.2 - Bolsas, mesmo com tiracolo, incluídas as que não possuam alças (pegas*):

4202.21 - - Com a superfície exterior de couro natural ou reconstituído, ou de couro envernizado

4202.22 - - Com a superfície exterior de folhas de plásticos ou de matérias têxteis

4202.29 - - Outras

(...)

4202.9 - Outros:

4202.91 - - Com a superfície exterior de couro natural ou reconstituído, ou de couro envernizado

4202.92 - - Com a superfície exterior de folhas de plásticos ou de matérias têxteis

4202.99 - - Outros

Esta posição abrange **unicamente** os artigos enumerados no seu texto e os recipientes semelhantes."

Fonte: NESH

ITEM 50. ARTIGOS ESPORTIVOS (parte 2, Anexo XV, RICMS)

DESCRIÇÃO: 50.40. Luvas, joelheiras, cotoveleiras, caneleiras, tornozeleiras e afins, para práticas de esportes

NBM: 62160000

Produto ICMS/ST: Luvas T Plus, NF-e 9203 (**62160000**)

62.16 - Luvas, mitenes e semelhantes.

Esta posição compreende as luvas e semelhantes de quaisquer tecidos (mesmo de renda), **com exclusão** das de malha.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As disposições da Nota Explicativa da posição 61.16 são aplicáveis, *mutatis mutandis*, aos artefatos da presente posição.

Esta posição abrange igualmente as luvas de proteção.

Excluem-se, todavia, desta posição:

a) As luvas para massagens, de bucha (lufa*), mesma forradas de tecido (**posição 46.02**).

b) As luvas, mitenes e semelhantes, de papel, de pasta (*ouate*) de celulose ou de mantas de fibra de celulose (**posição 48.18**)."

Fonte: NESH

ITEM 50. ARTIGOS ESPORTIVOS (parte 2, Anexo XV, RICMS)

DESCRIÇÃO: 50.29. Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica ou atletismo, exceto os relacionados nos subitens 50.19 a 50.28

NBM: 9506.99.00

Produto ICMS/ST: Slackline, NF-e 5245

"95.06 - Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica, atletismo, outros esportes

(desportos*) (incluído o tênis de mesa) ou jogos ao ar livre, não especificados nem

compreendidos em outras posições deste Capítulo; piscinas, incluídas as infantis.

(...)

9506.9 - Outros:

9506.91 - - Artigos e equipamentos para cultura física, ginástica ou atletismo

9506.99 - - Outros

FONTE: NESH

Nesse sentido, a responsabilidade pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, é atribuída ao contribuinte mineiro, independentemente da circunstância de que se encontre ele como optante do Simples Nacional, como já demonstrado em outra passagem, conforme se infere do disposto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

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. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

Para fins de substituição tributária nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta deverá ser ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1+ MVA-ST \text{ original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1\} \times 100$ ”.

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1+ MVA-ST \text{ original}) \times (1 - ALQ \text{ inter}) / (1 - ALQ \text{ intra})] - 1\} \times 100$ (...)

A alíquota aplicável às operações em questão encontra-se fixada nos termos do disposto subalínea “d.1” do inciso I do art. 12 da Lei nº 6.763/75, regulamentada pelo art. 42, inciso I, alínea e, do RICMS/02, como se observa:

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% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

(...)

Por todos os fundamentos supra, não tem pertinência o argumento da Impugnante, segundo o qual a atuação do Fisco teria como objetivo a complementação de recolhimento pelo substituído, assim como a aplicação da responsabilidade solidária aos optantes do Simples Nacional, importando, por essa via, em aumento da carga tributária e criação de obrigações acessórias e principais eliminadas pela Lei Complementar nº 123/06.

Ao contrário, a obrigação tributária é originária, posto que corretamente demonstrada em auditoria fiscal que resultou no crédito tributário em discussão, uma vez constatada a incidência da norma tributária sobre os fatos/operações consignados em diversos documentos fiscais, conforme demonstrados no Anexo I do Auto de

Infração em epígrafe, cuja responsabilidade pela apuração e recolhimento do imposto devido foi atribuída à Impugnante, nos exatos termos do disposto no inciso II do Parágrafo único do art. 121 do CTN.

Relativamente à multa aplicada, não cabe razão à Defesa, que aduz a decadência relativa à exigência das multas aplicadas com fundamento no disposto na Lei nº 20.910/92, posto que as mesmas não possuiriam natureza tributária.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta do recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações promovidas pela Autuada.

A teor do que dispõe o art. 113 do CTN, é incontroverso que a multa exigida no Auto de Infração em questão tem natureza tributária.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Não há dúvida acerca da natureza da exigência, posto que sua hipótese de incidência é a própria obrigação tributária inadimplida. O argumento não se sustenta e demonstra que a Impugnante não compreendeu as implicações de sua conduta em face da norma tributária.

A suposta Lei nº 20.910/92 (*sic*), que, em tese, regularia o prazo para a exigência da multa, não faz parte do repertório legislativo do estado de Minas Gerais.

Em verdade, quando faz menção à lei nº 20.910/32, a Autuada talvez queira se referir ao Decreto nº 20.910 de 06 de janeiro de 1932, cujo propósito é o de regular a prescrição quinquenal operada em face das dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, assim como todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, de qualquer natureza. Não é a hipótese dos autos.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 20 de novembro de 2019.

Geraldo da Silva Datas
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente