

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.599/20/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001345561-25	
Impugnação:	40.010149058-17	
Impugnante:	LG Electronics do Brasil Ltda. IE: 001382486.00-82	
Proc. S. Passivo:	Octavio Giacobbo da Rosa/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

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 RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativa ao diferencial de alíquota nas remessas interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo/ativo imobilizado de estabelecimentos mineiros. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 22, inciso III, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 1º, inciso III, alínea “a”, 12, §2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e parágrafo único das Cláusulas primeira dos Protocolos ICMS nºs 31/09 e 159/09. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, I, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da citada lei.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A acusação fiscal é de que a Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 31/09 (*produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos - listados no item 29 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado*) e do Protocolo ICMS nº 159/09 (*máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos - listados no item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado*), firmados entre os estados de Minas Gerais e o de São Paulo, deixou de reter e de recolher o ICMS devido por substituição tributária, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às

remessas de mercadorias a estabelecimentos mineiros destinadas a uso e consumo/ativo imobilizado destes, no período de 01/02/14 a 31/12/15.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, no percentual de 100% (cem por cento) do imposto devido, nos termos do disposto no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, do citado artigo, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, além do Auto de Infração - AI e Demonstrativo do Crédito Tributário - DCM (fls. 04/09); Anexo 01: Demonstrativo do Crédito Tributário - exercícios 2014 e 2015 (fls. 10); Anexos 02 a 03: Relatório, por item de mercadoria, de operações sujeitas à diferença de alíquota – ICMS/ST – exercícios 2014 e 2015 – fls. 11/17); Anexo 04: Amostragem de notas fiscais objeto da autuação (fls. 18/34).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/64. Na oportunidade, são anexados aos autos os seguintes documentos, assim denominados: Doc. 01: contrato social e documentos de inscrição da Autuada (fls. 65/95); Doc. 02: Procuração, substabelecimento e documentos de identificação (fls. 96/104); Doc. 03: cópia AI impugnado (fls. 105/122); Doc. 04: Documentação que evidencia a data de ciência do AI pela Impugnante (fls. 123/124); Doc. 05: Comprovante de recolhimento da taxa de expediente (fls. 125/126); Doc. 06: cópia do PTA nº 01.0011135339-75 (fls. 127/131); Doc. 07: cópia da impugnação apresentada no PTA nº 01.0011135339-75 (fls. 132/151); Doc. 08: cópia da manifestação fiscal do PTA nº 01.0011135339-75 (fls. 152/194); Doc. 09: Termo de rerratificação excluindo os lançamentos no PTA nº 01.0011135339-75 (fls. 195/196); Doc. 10: Regimes Especiais concedidos às empresas “BHP” e Infoar” determinando que estes são contribuintes substitutos tributários do ICMS (fls. 197/207); Doc. 11: Documentos enviados pelos adquirentes da Impugnante indicando o recolhimento do ICMS (fls. 208/214); Doc. 12: listagem dos anexos à impugnação (fls. 215/216).

Das reformulações do crédito tributário e dos aditamentos da impugnação

A Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Defesa, promove a reformulação do crédito tributário conforme **Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 220/221.**

Conforme consta do Termo de Rerratificação do Lançamento retro, a Fiscalização promoveu: **i)** exclusão das exigências fiscais referentes às destinatárias Infoar Comércio e Serviço em Ar Condicionado e Informática Ltda e BHP Engenharia Térmica e Comércio Ltda, tendo em vista que elas são detentoras de regime especial que lhes atribuem responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST em suas operações; **ii)** exclusão parcial das exigências fiscais referentes às destinatárias AB Comércio de Veículos Ltda (nota fiscal nº 373.748 – 5 unidades do item da mercadoria “painel cstmoldura plástica (...))”, no valor de R\$ 289,35/nota fiscal nº 373.741 – 8 unidades do item da mercadoria “unidade evaporadora (...))”, no valor de R\$ 2.845,65); **iii)** exclusão da única operação do destinatário JC3D Inovação Multimídia Ltda; **iv)**

exclusão dos lançamentos referentes às operações do destinatário Uby Agroquímica S/A.

Na oportunidade, é colacionado aos autos o Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado (fls. 222/223).

Devidamente cientificada da reformulação do crédito tributário (fls. 225/229), a Autuada manifesta-se às fls. 230/251, repetindo os argumentos não acatados pelo Fisco e colaciona aos autos os novos documentos de fls. 259/272.

A Impugnante adita a impugnação às fls. 275, colacionando aos autos os documentos de fls. 276/286 (“comprovantes de pagamento de ICMS por adquirentes”).

Novamente a Impugnante adita a impugnação às fls. 292/293, colacionando aos autos os documentos de fls. 294/310 (“comprovantes de pagamento de ICMS por adquirentes”).

A Fiscalização promove 2ª reformulação do crédito tributário conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 311/312, tendo em vista a documentação colacionada pela Autuada referente aos recolhimentos do imposto pelos destinatários.

Na oportunidade, são colacionados aos autos o Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado (fls. 313); Anexos 2 e 3 reformulados (*Relatório, por item de mercadoria, de operações sujeitas à diferença de alíquota – ICMS/ST – exercícios 2014 e 2015*) – fls. 314/317 e DCMM reformulado de fls. 319/320.

Devidamente cientificada da 2ª reformulação do crédito tributário (fls. 322/324), a Autuada manifesta-se às fls. 326/357, repetindo os argumentos não acatados pelo Fisco e colaciona aos autos os documentos de fls. 358/365.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 368/430, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 437/468, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 01/02/14 a 28/04/15 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 311/320.

Em sessão realizada em 24/09/20, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 20/10/20. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Camila Galvão e Anderi Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, sob a alegação de ausência de fundamentação e motivação para a lavratura do AI, por supostamente não ter sido realizado qualquer levantamento quanto ao efetivo recolhimento do ICMS/ST devido.

No entanto, razão não assiste à Defesa, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas, como se verá na fase meritória.

Todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, foram observados.

O trabalho fiscal partiu da análise das notas fiscais emitidas para a Autuada, no período autuado, apurando-se a falta de recolhimento do imposto.

Observa-se que a apuração realizada pela Fiscalização nos presentes autos foi levada a efeito com a utilização de procedimento tecnicamente idôneo previsto no inciso I do art. 194 do RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

(...)

No tocante à alegação da Impugnante de que a Fiscalização, diante da constatação de falta de recolhimento do imposto, deveria ter verificado o recolhimento ou não do imposto pelo destinatário, vale ressaltar a responsabilidade originária atribuída à Autuada pelo recolhimento do ICMS/ST exigido nos presentes autos, nos termos dos Protocolos ICMS nºs 31/09 e 159/09.

E a responsabilidade solidária atribuída ao destinatário mineiro (contribuinte substituído), nos termos do § 18 do art. 21 da Lei nº 6.763/75, não retira a condição da Autuada de responsável pelo pagamento do imposto ora exigido, uma vez que a responsabilidade solidária encontra previsão no art. 124 do CTN e não comporta benefício de ordem.

Assim, a Fiscalização poderia exigir o imposto de ambos os contribuintes (substituto e substituído) ou de um deles.

Nesse diapasão, correta a eleição da Impugnante para o polo passivo da obrigação tributária, embora incompleta, pois, poderiam estar no polo passivo da obrigação tributária os estabelecimentos mineiros destinatários das mercadorias (contribuintes substituídos), haja vista que a lei mineira (art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75) estabeleceu a responsabilidade solidária pelo pagamento do ICMS/ST para tais estabelecimentos.

Corroboram o entendimento ora externado acerca da responsabilidade solidária dos contribuintes substituto e substituído, várias decisões deste Conselho de Contribuintes e judiciais. Destaca-se a seguinte decisão do E. TJMG:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST - RECOLHIMENTO A MENOR - RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO - EXECUTADO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. HONORÁRIOS. 1- SENDO SOLIDÁRIA A OBRIGAÇÃO ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO, NA HIPÓTESE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O SUBSTITUTO TEM LEGITIMIDADE PARA FIGURAR ISOLADAMENTE TANTO NO AUTO DE INFRAÇÃO, QUANTO NA EXECUÇÃO FISCAL.

2- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, JÁ QUE TEM NATUREZA DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO TANTO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, QUANTO PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO EFETUAR O SEU PAGAMENTO ESPONTÂNEO.

3- UMA VEZ QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO CONSTITUI CRÉDITO TRIBUTÁRIO, TANTO QUANTO O TRIBUTO, SOBRE ELA INCIDEM OS ENCARGOS DE ATUALIZAÇÃO DA DÍVIDA, INCLUINDO OS JUROS DE MORA.

4- VERIFICANDO-SE QUE OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FORAM ADEQUADAMENTE FIXADOS NA SENTENÇA, DEVEM SER MANTIDOS.

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.08.084266-9/001, RELATOR(A): DES.(A) MAURÍCIO BARROS, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 01/09/2009, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 06/11/2009

(...)

ALEGA A PRIMEIRA APELANTE, INICIALMENTE, QUE NÃO É A ÚNICA RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, PORQUANTO, CONFORME DISPÕE O ART. 124 DO CTN, POR ELA PRÓPRIA CITADO NO CORPO DAS RAZÕES RECURSAIS, A OBRIGAÇÃO É SOLIDÁRIA ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO. SENDO ASSIM, O FATO

DE HAVER UM CO-RESPONSÁVEL NÃO ISENTA SUA OBRIGAÇÃO, NEM LHE RETIRA A LEGITIMIDADE PARA A AUTUAÇÃO FISCAL, E CONSEQUENTEMENTE PARA A EXECUÇÃO RESPECTIVA.

AS JURISPRUDÊNCIAS CITADAS PELA RECORRENTE SÃO TODAS NESSE SENTIDO, DE NÃO ISENTAR O CONTRIBUINTE DO PAGAMENTO DO TRIBUTO, EM RAZÃO DO NÃO RECOLHIMENTO PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO (A FONTE PAGADORA). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Dessa forma, a Fiscalização, diante da constatação da falta de retenção e recolhimento do imposto devido pela Autuada por substituição tributária – diferencial de alíquota, corretamente emitiu o Auto de Infração - AI em análise, não havendo qualquer ofensa ao disposto no art. 142 do CTN, como tangenciado pela Defesa.

Registra-se que, em razão da apresentação de documentação comprobatória de pagamentos, efetuados pelos destinatários, de parcela do imposto exigido, a Fiscalização promoveu reformulações no crédito tributário com acatamento parcial das alegações da Defesa de que houve recolhimento do imposto ora exigido pelos destinatários.

Todos os ajustes efetuados no feito fiscal estão devidamente previstos na legislação tributária (art. 145, inciso I, do CTN).

Induidoso que a Impugnante compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas peças de defesas apresentadas que abordam os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação. Porquanto, a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, não se vislumbrando assim nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa, pelo que, rejeita-se a preliminar arguida.

As demais alegações confundem-se com o mérito e assim serão analisadas na sequência.

Do Mérito

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 31/09 (*produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos - listados no item 29 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado*) e do Protocolo ICMS nº 159/09 (*máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos - listados no item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado*), firmados entre os estados de Minas Gerais e o de São Paulo, deixou de reter e de recolher o ICMS devido por substituição tributária, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às remessas de mercadorias a estabelecimentos mineiros destinadas a uso e consumo/ativo imobilizado destes, no período de 01/02/14 a 31/12/15.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, no percentual de 100% (cem por cento) do imposto devido, nos termos do disposto no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do citado artigo, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Pois bem, 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. Veja-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.

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

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

A Autuada é contribuinte substituto tributário mineira em razão do disposto nos art. 22, inciso III, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 1º, inciso III, alínea “a”, e 12, §2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e parágrafo único da Cláusula primeira dos **Protocolos ICMS nºs 31/09** (*dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos*) e **159/09** (*máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automático*), *verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

III - **adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

RICMS/02 - Anexo XV

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

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

a) mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

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.

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

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.”

Protocolo ICMS nº 31/09

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 subseqüentes.

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. (Grifou-se).

Protocolo ICMS nº 159/09

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 subseqüentes.

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. (Grifou-se).

A aplicação da substituição tributária, até 31 de dezembro de 2015, que abrange todo o período autuado, dependia do implemento de duas condições: a classificação do produto num dos códigos da NBM/SH descritos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesse diapasão, destaca-se que às mercadorias objeto das exigências fiscais aplica-se a sistemática de recolhimento do imposto por substituição tributária, conforme legislação retro.

No caso de entrada de mercadorias no estabelecimento mineiro, destinada a uso e consumo ou ativo imobilizado e oriunda de outra unidade da Federação, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquotas sobre essas operações, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

forma do disposto no art. 6º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (art. 1º, inciso VII, do RICMS/02), o qual se fundamenta no art. 155, inciso II, §2º, inciso VII, da CF/88:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

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 sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

E a Autuada está obrigada ao recolhimento do referido imposto, como contribuinte substituto tributário, por força dos Protocolos ICMS nºs 31/09 e 159/09 (parágrafo único da Cláusula Primeira).

Após as reformulações do crédito tributário, a apuração das exigências fiscais encontra-se às fls. 311/320 dos autos: Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 311/312; Demonstrativo do Crédito Tributário reformulado (fls. 313); Anexos 2 e 3 reformulados (*Relatório, por item de mercadoria, de operações sujeitas à diferença de alíquota – ICMS/ST – exercícios 2014 e 2015*) – fls. 314/317 e DCMM reformulado de fls. 319/320.

Repita-se que, conforme reformulações do crédito tributário efetuadas, a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Defesa, promoveu: **i)** exclusão das exigências fiscais referentes às destinatárias Infoar Comércio e Serviço em Ar Condicionado e Informática Ltda e BHP Engenharia Térmica e Comércio Ltda, tendo em vista que elas são detentoras de regime especial que lhes atribuem responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST em suas operações; **ii)** exclusão parcial das exigências fiscais referentes às destinatárias AB Comércio de Veículos Ltda (nota fiscal nº 373.748 – 5 unidades do item da mercadoria “painel cstmoldura plástica (...)””, no valor de R\$ 289,35/nota fiscal nº 373.741 - 8 unidades do item da mercadoria “unidade evaporadora (...)””, no valor de R\$ 2.845,65); **iii)** exclusão da única operação do destinatário JC3D Inovação Multimídia Ltda; **iv)** exclusão dos lançamentos referentes às operações do destinatário Uby Agroquímica S/A; **v)** exclusão das exigências fiscais relativas a destinatários para os quais a Autuada comprovou, conforme análise fiscal, de que eles efetuaram o recolhimento do DIFAL.

Passa-se à análise das exigências fiscais e alegações remanescentes.

Cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores correspondentes ao período autuado de 01/02/14 a 27/09/14 (Autuada menciona na primeira impugnação janeiro de 2014, mas este mês não é objeto da autuação), com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código tributário Nacional (CTN), como postula a ora Impugnante.

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

No entanto, constitui, ao lançamento de ofício, a contagem é a fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Registra-se, por oportuno, que o crédito tributário remanescente refere-se à irregularidade de falta de retenção e de recolhimento do imposto, conseqüentemente para essas operações não houve qualquer recolhimento do imposto.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2014, estendeu-se até 31/12/19, conforme disposto no 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 27/09/19 (fls. 35)**.

No aditamento à impugnação de fls. 326/357, a Autuada argui decadência do direito de o Fisco lançar o crédito tributário referente ao período de 1/02/15 a **28/04/15**, levando-se em conta a data de intimação da última reformulação do crédito tributário.

Do exposto, impende ressaltar que todas alterações do lançamento acarretaram redução de seus valores, considerando-se as exclusões de exigências realizadas pela Fiscalização.

Dentro desse raciocínio, se a Impugnante entende que as reformulações não devem ser validadas, ela deveria responder pelo crédito tributário original, de valor muito maior em relação àquele estabelecido após a terceira reformulação.

Contudo, em que pese essas alegações da Impugnante, verifica-se que essa não é a melhor conclusão para análise, devendo ser observadas as seguintes ponderações.

Ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária.

O lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é o **procedimento** administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Verifica-se, pois, que o lançamento é um conjunto de procedimentos visando a constituição do crédito tributário a ser exigido pela Fazenda Pública.

Por sua vez, a decadência, no direito tributário, consiste na perda do direito subjetivo da Fiscalização de constituir o crédito tributário pelo procedimento do lançamento, em decorrência de **inércia**, ultrapassando o respectivo prazo legal.

A decadência faz perecer o próprio direito material, impedindo que a Fazenda Pública proceda ao lançamento, e constitua, conseqüentemente, o crédito tributário.

A legislação tributária exige a formalização de um ato oficial da Fiscalização para conferir liquidez à obrigação tributária surgida após a ocorrência do fato gerador, e tal formalização se dá por intermédio do lançamento.

O lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública, surgido com a ocorrência daquele fato gerador, do qual nasceu uma obrigação tributária.

O lançamento torna líquida a obrigação tributária surgida.

Do exposto, considerando o lançamento como uma seqüência de procedimentos que resultará num título executivo a ser exigido judicialmente pelo estado de Minas Gerais por intermédio da Advocacia Geral do Estado (AGE), verifica-se que qualquer reformulação (do lançamento) no curso do processo tributário administrativo não caracteriza novo lançamento e nem acarreta a perda do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, se torna, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

No caso em tela, observando-se as motivações para as três reformulações do lançamento realizadas pela Fiscalização, verifica-se que elas foram motivadas pelos argumentos apresentados pelo próprio Sujeito Passivo em sede de impugnação.

Observa-se, pois, que não se verifica qualquer inércia da Fiscalização capaz de acarretar perda de seu direito de alterar o lançamento com o fim de constituir definitivamente o crédito tributário decorrente da obrigação tributária relacionada aos fatos geradores das operações que fundamentam o lançamento.

Importante, também, reiterar que as reformulações não foram determinadas de ofício pela autoridade administrativa; resultaram de argumentos oferecidos pela Impugnante em sede de impugnação.

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do crédito tributário, tampouco houve mudança do critério jurídico adotado no lançamento, tendo em vista, conforme já esclarecido, que as reformulações decorreram dos argumentos da própria impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo.

É de bom alvitre esclarecer que a reformulação do crédito tributário está prevista no inciso II do art. 120 do RPTA, nos seguintes termos:

Art. 120. Recebida 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.

Assim, uma vez o Sujeito Passivo apresentando seus argumentos, poderá a Fiscalização reformular o lançamento, devendo em caso de aumento de crédito tributário e no caso de inclusão de nova fundamentação legal ou material abrir o prazo de trinta dias para que ele possa impugnar ou efetuar o pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração (AI).

Portanto, de todo o acima exposto, conclui-se que não cabem os argumentos quanto à perda do direito da Fiscalização de lançar ou reformular o lançamento.

Após tomar ciência das reformulações do crédito tributário, observa-se que a Impugnante sustenta no último aditamento à impugnação que não foram considerados todos os recolhimentos do imposto por ela apresentados, citando as destinatárias Fiat Automóveis S/A e Anglo American Fosfatos do Brasil.

Como mencionado, ressalta-se ser a responsabilidade atribuída à Autuada é **originária** pelo recolhimento do ICMS/ST exigido nos presentes autos, nos termos do Protocolos ICMS n°s 31/09 e 159/09.

E a responsabilidade solidária atribuída ao destinatário mineiro (contribuinte substituído), nos termos do § 18 do art. 21 da Lei n° 6.763/75, não retira a condição da Autuada de responsável pelo pagamento do imposto ora exigido, uma vez que a responsabilidade solidária encontra previsão no art. 124 do CTN e não comporta benefício de ordem.

Nesse diapasão, é correta a eleição da Impugnante para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do imposto, ora exigido, só é afastada caso comprovado, inequivocamente, que o destinatário (responsável solidário) efetuou o recolhimento do imposto ora exigido.

Frisa-se que a Fiscalização, após detida análise das informações trazidas aos autos (vide termos de reformulação do crédito tributário e manifestação fiscal), corretamente excluiu as exigências fiscais relativas às remessas destinadas a contribuintes mineiros quando foi possível identificar, pela documentação apresentada, o pagamento do imposto por eles (contribuintes substituídos), nos termos do disposto no art. 125, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

Ademais, como destacado pela Fiscalização, não restou provado, inequivocamente, o recolhimento integral do imposto exigido em relação à totalidade das notas fiscais emitidas para as destinatárias Fiat Automóveis S/A e Anglo American Fosfatos do Brasil, bem como as demais exigências fiscais remanescentes.

Remanescem, portanto, exigências fiscais relativas a notas fiscais destinadas a contribuintes substituídos mineiros, em relação aos quais não foram apresentados prova inequívoca de que o recolhimento do imposto foi efetuado.

Traz-se à colação a detida análise efetuada pela Fiscalização na documentação apresentada pela Autuada, conforme destacado na manifestação fiscal:

Descartados os questionamentos feitos nas impugnações anteriores em face das respostas apresentadas nas Manifestações Fiscais correspondentes, se analisa agora os dois destinatários citados pela Autuada: **FIAT Automóveis S.A.** e **Anglo American Fosfatos do Brasil.**

Quanto ao contribuinte **FIAT Automóveis S.A.**, verifica-se que o contribuinte fez recolhimentos de diferencial de alíquota quando se analisa seus DAPI.

Como é cediço e já informado nas Manifestações Fiscais anteriores, na Escrita Fiscal Digital - EFD, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registro G125 é aquele registro que tem por objetivo informar as movimentações de bens ou componentes no CIAP – Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - bem como a apropriação de parcelas de crédito de ICMS do Ativo Imobilizado.

Estabelece o Manual de Escrituração da EFD que o bem que estiver entrando para imobilização, deve conter em sua operação o indicativo de parcela “1” (coluna “NRO PARCELA”) e na coluna “TIPO MOV”, possuir o valor “IM” (Imobilização de bem individual). Assim está disposto:

Campo 04 - Valores Válidos: [SI, IM, IA, CI, MC, BA, AT, PE, OT];

Preenchimento:

1) regras comuns a bem e a componente cujo crédito seja apropriado a partir do período que ocorrer a sua entrada ou consumo no estabelecimento:

1.1) o bem ou componente que ainda possui parcela a ser apropriada e que foi escriturado em período anterior ao período de apuração deve ser informado com o tipo de movimentação “SI”. A data de movimentação deve ser igual à data inicial do período da apuração;

1.2) o bem que entrar no estabelecimento no período de apuração deve ser informado com o tipo de movimentação “IM”;

Neste diapasão, quando da análise dos Registros G125 do destinatário **FIAT Automóveis S.A.**, selecionou-se somente as operações com número de parcela “1” - bens que estão entrando no ativo imobilizado naquele mês e cuja parcela, para fins de apropriação do crédito do ICMS, é a 1ª parcela - e para tipo de movimentação “IM”.

Contudo, constatou-se nesta detida análise dos registros que informam acerca da movimentação dos bens no ativo permanente, que as notas fiscais da Impugnante não figuram na relação.

Começando-se pelo primeiro período, fevereiro de 2014, que inclusive nem consta no quadro de notas fiscais apresentadas pela Impugnante no Doc.01, às fls. 358. A única nota fiscal da Impugnante, de nº 278.755, não se encontra relacionada dentre os Registros G125, conforme a seguir.

Visualizar registro G125 - Movimentação de bem ou componente do Ativo Imobilizado																				
Inscrição Estadual		Nome Empresarial												UF		CNPJ				
507123540032		FCA FIAT CHEVROLET AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA												MG		1670173800156				
ID	TIPO REG	COD IND BEM	NOME BEM	DT MOV	TIPO MOV	VLR ICMS OP	VLR ICMS ST	VLR ICMS FRETE	VLR ICMS ALIQ	VLR ICMS CELA	NRO PASS	VLR BANC	COD PART	NOME	CNPJ	IE	M O S	NRO DOC	DT DOC	
1.776.551	G125	00000517887500000000000000000000	EMBA TUBULAR PARA MOV 25/02/2014	IM	IM	4.309,20	0,00	0,00	0,00	0,00	1	89,78	1-18800210000160	LM CAME INDUS	18300210000160	8446176360047	35	011	000009055	25/02/2014
1.776.554	G125	00000517887600000000000000000000	EMBA TUBULAR PARA MOV 25/02/2014	IM	IM	4.309,20	0,00	0,00	0,00	0,00	1	89,78	1-18800210000160	LM CAME INDUS	18300210000160	8446176360047	35	011	000009054	25/02/2014
1.774.924	G125	00000518108200000000000000000000	TRANSPORTADOR POWER 25/02/2014	IM	IM	64.431,15	0,00	0,00	0,00	0,00	1	1.342,32	1-02393484000101	SFAM ELETROME	02393484000101	8500281650024	35	011	000009095	25/02/2014
1.776.589	G125	00000517887800000000000000000000	EMBA TUBULAR PARA REV 26/02/2014	IM	IM	5.386,50	0,00	0,00	0,00	0,00	1	112,22	1-18800210000160	LM CAME INDUS	18300210000160	8446176360047	35	011	000009060	25/02/2014
1.761.593	G125	00000107818500000000000000000000	DISP DE SOLDA PONTO SU 27/02/2014	IM	IM	12.510,38	0,00	0,00	0,00	0,00	1	280,43	1-02861473000109	KNUX INDUSTRIA	02861473000109	1889949090060	35	011	000001810	25/02/2014
1.761.596	G125	00000107818510000000000000000000	DISP DE SOLDA PONTO SU 27/02/2014	IM	IM	16.869,82	0,00	0,00	0,00	0,00	1	347,29	1-02861473000109	KNUX INDUSTRIA	02861473000109	1889949090060	35	011	000001810	25/02/2014

Em função da extensa quantidade de bens que o destinatário mineiro imobiliza mensalmente - o que renderia páginas e páginas de demonstração de entradas no ativo permanente - adotou-se o seguinte critério de filtros que permite aferir com 100% de acerto se houve ou não a correspondente imobilização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, na planilha que retrata a visualização do Registro G125, foram utilizados os filtros pelos seguintes campos: coluna “TIPO MOV” = “IM”, coluna “NRO PARCELA” = “1” e coluna “DT DOC” = “25/02/2014”, que é a data de emissão da Nota Fiscal nº 278.755.

Portanto, todos os documentos fiscais que foram emitidos em 25/02/2014 - como é o caso do documento fiscal da Autuada - e que foram escriturados no período de fevereiro de 2014, tem que aparecer relacionados no Registro G125 da EFD do destinatário mineiro.

Como se constata, a nota fiscal emitida pela Impugnante não figura entre os Registros G125 de fevereiro de 2014.

Por desincargo de consciência, também se analisou o período seguinte, o mês de março de 14, de modo a que se pudesse ter certeza se o registro da operação foi feito ou não no período seguinte ao de emissão da nota fiscal.

Assim, apresenta-se a visualização do Registro G125 de março de 2014, conforme a seguir:

Visualizar registro G125 - Movimentação de bem ou componente do Ativo Imobilizado																		
Inscrição Estadual		Nome Empresarial												UF		CNPJ		
067123540032		FGA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA												MG		16701746000156		
ID	TIPO REG	COD INO BEM	NOME BEM	DT MOV	TIPO MOV	VLR ICMS OP	VLR ICMS ST	VLR ICMS FRETE	VLR ICMS DIF ALIQ CELA	NRO PARC	VLR PARC PASS	COD PART	NOME	CNPJ	IE	M O S	NRO DOC	DT DOC
1.630.533	G125	00000107619800000001-0000	FERR. ESTAMPAR BLANK CC 21/03/2014	IM	9.191,44	0,00	0,00	0,00	0,00	1	191,49	1-46650518000107	ECCOS INDUSTRIA	66550518000107	55	003	000043151	24/02/2014
1.630.548	G125	00000107620300000001-0000	DISPOSITIVO DE CONTROLO 21/03/2014	IM	274,28	0,00	0,00	0,00	0,00	1	5,71	1-46650518000107	ECCOS INDUSTRIA	66550518000107	55	003	000043151	24/02/2014
1.630.539	G125	00000107620300000001-0000	ESTAMPO PROGRESSIVO C 21/03/2014	IM	4.166,21	0,00	0,00	0,00	0,00	1	86,80	1-46650518000107	ECCOS INDUSTRIA	66550518000107	55	003	000043151	24/02/2014
1.630.542	G125	00000107620300000001-0000	ESTAMPO PROGRESSIVO C 21/03/2014	IM	4.166,21	0,00	0,00	0,00	0,00	1	86,80	1-46650518000107	ECCOS INDUSTRIA	66550518000107	55	003	000043151	24/02/2014
1.630.545	G125	00000107620300000001-0000	DISPOSITIVO DE SOLDADA 21/03/2014	IM	977,22	0,00	0,00	0,00	0,00	1	20,36	1-46650518000107	ECCOS INDUSTRIA	66550518000107	55	003	000043151	24/02/2014
1.606.962	G125	00000105456200000001-0000	COQUILHA CMD 1279 ABS 18/03/2014	IM	596,02	0,00	0,00	0,00	0,00	1	12,42	1-1111752000146	CONTINENTAL AL	1111752000146	55	001	000221553	26/02/2014
1.606.965	G125	00000105456200000001-0000	COQUILHA CMD 1280 ABS 18/03/2014	IM	596,02	0,00	0,00	0,00	0,00	1	12,42	1-1111752000146	CONTINENTAL AL	1111752000146	55	001	000221553	26/02/2014
1.606.968	G125	00000105456200000001-0000	COQUILHA CMD 1281 ABS 18/03/2014	IM	596,03	0,00	0,00	0,00	0,00	1	12,42	1-1111752000146	CONTINENTAL AL	1111752000146	55	001	000221553	26/02/2014

Nesta planilha, adotou-se o mesmo critério de filtros, com uma diferença: a coluna “DT DOC” teve por seleção o intervalo de datas entre “24/02/2014” e “26/02/2014”. A intenção é apresentar as notas fiscais do período anterior, emitidas entre 24/02/2014 e 26/02/2014, que foram escrituradas no período de março de 2014. Por que se adotou tal medida? Como a data de emissão da Nota Fiscal nº 278.755 é de 25/02/2014, se fosse mantido o filtro como feito no período de fevereiro de 2014, retornaria um resultado vazio, posto que no período de março não foi feito qualquer registro de documento fiscal com data original de emissão em 25/02/2014. Portanto, adotou-se o critério de intervalo de datas, de modo a que se pudesse demonstrar que no período de março de 2014 foram registradas notas fiscais de fevereiro de 2014, emitidas entre 24 e 26/02/2014, porém nenhuma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Busca-se apresentar as notas fiscais deste período, emitidas entre 24/02/2014 e 26/02/2014, que foram escrituradas no CIAP no período de março de 2014. Na mesma toada, adotou-se tal medida porque a data de emissão da Nota Fiscal nº 278.755 é de 25/02/2014, o que retornaria um resultado vazio, posto que no período de março de 2014 não foi feito qualquer registro de documento fiscal com data original de emissão em 25/02/2014.

Assim, adotando-se o critério de intervalo de datas se pode demonstrar que no período de março de 2014 foram registradas notas fiscais de fevereiro de 2014, emitidas entre 24 e 26/02/2014, porém nenhuma emitida em 25/02/2014, como é o caso da nota fiscal da Autuada.

Portanto, em relação à Nota Fiscal nº 278.755, de 25/02/2014, emitida pela Impugnante, única relativa ao período de fevereiro de 2014, comprova-se que não houve recolhimento referente ao ICMS-ST/DA por parte do destinatário.

Em relação às notas fiscais emitidas em dezembro/14, todas no dia 26/12/2014, utilizar-se-á os mesmos critérios aplicados para o período de fevereiro de 2014.

Inicia-se pela análise dos Registros G125 do período de dezembro de 2014, conforme a seguir.

Visualizar registro G125 - Movimentação de bem ou componente: do Ativo Imobilizado																			
Inscrição Estadual:		Nome Empresarial:												UF:		CNPJ:			
067123540032		FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA												MG		1870376001536			
ID	TIPO REG	COD IND BEM	NOME BEM	DT MOV	TIPO MOV	VLR ICMS GP	VLR ICMS ST	VLR ICMS FRETE	VLR ICMS ALIQ CELA	VLR PARC PASS	COD PART	NOME	CNPJ	IE	M D S	NRO DOC	DT DOC		
1.288.318	G125	000001075741000000001-0000	DISP DE SOLDAR TRAVESS 29/12/2014	IM	2.878,02	0,00	0,00	0,00	1	59,96	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017261	22/12/2014	
1.288.309	G125	000001075741000000001-0000	DISP CONTROLE LONGARIN 29/12/2014	IM	3.515,40	0,00	0,00	0,00	1	69,08	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017262	22/12/2014	
1.287.566	G125	000001075908000000001-0000	AUTOMACAO DISPOSITIVO 29/12/2014	IM	4.316,89	0,00	0,00	0,00	1	89,94	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017263	22/12/2014	
1.287.401	G125	000001075450000000001-0000	DISP SOLDA REF IMPACTO 29/12/2014	IM	2.877,82	0,00	0,00	0,00	1	59,96	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017257	22/12/2014	
1.287.404	G125	000001075451000000001-0000	DISP SOLDA REF IMPACTO 29/12/2014	IM	2.877,82	0,00	0,00	0,00	1	59,96	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017252	22/12/2014	
1.286.517	G125	000001072272000000001-0000	DISP SOLDA COLUNA ANT 29/12/2014	IM	4.316,89	0,00	0,00	0,00	1	89,94	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017249	22/12/2014	
1.287.042	G125	000001076090000000001-0000	DISP CONTROLE FIANCATA 30/12/2014	IM	10.344,33	0,00	0,00	0,00	1	211,34	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017251	22/12/2014	
1.287.069	G125	000001076090000000001-0000	DISP CONTROLE FIANCATA 30/12/2014	IM	10.344,33	0,00	0,00	0,00	1	211,34	1-02089133000110	STOLA DO BRAS	02089133000110	0627182920017	59	003	000017251	22/12/2014	

Como já dito anteriormente, em função da extensa quantidade de bens que o destinatário mineiro imobiliza mensalmente – o que renderia páginas e páginas de demonstração de entradas no ativo permanente - adotou-se o seguinte critério de filtros que permite aferir com 100% de acerto se houve ou não a correspondente imobilização. A planilha retrata a visualização do Registro G125 e foram utilizados os filtros pelos seguintes campos: coluna “TIPO MOV” = “IM”, coluna “NRO PARCELA” = “1” e coluna “DT DOC” a partir de “22/12/2014”.

Portanto, todos os documentos fiscais que foram emitidos para a FIAT com fins de imobilização, a partir 22/12/2014 - como é o caso das notas fiscais da Autuada, que são todas de 26/12/2014 – e que foram escriturados no período de dezembro de 2014, tem que

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aparecer relacionados no Registro G125 da EFD do destinatário mineiro.

Como se constata, as notas fiscais emitidas pela Impugnante não figuram entre os Registros G125 de dezembro de 2014.

Por desengargo de consciência, também se analisou o período seguinte, o mês de janeiro de 2015, de modo a que se pudesse ter certeza se o registro das operações foi feito ou não no período seguinte ao de emissão da nota fiscal.

Assim, apresenta-se a visualização do Registro G125 de janeiro de 2015, conforme a seguir:

Visualizar registro G125 - Movimentação de bem ou componente do Ativo Imobilizado																			
Inscrição Estadual:																		UF	
Nome Empresarial:																		MS	
567123540092 FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA																		1670574000196	
ID	TIPO REG	COD INO BEM	NOME BEM	DT MOV	TIPO MOV	VLR ICMS OP	VLR ICMS ST	VLR ICMS FRET	VLR ICMS DIF ALIQ CELA	NRO PARC PASS	VLR PARC PASS	COD PART	NOME	CNPJ	IE	M O S	NRO DOC	DT DOC	
1.821.727	G125	00000517881100000001-0000	CELULA GRAVACAO DE CHJ	20/12/2015	IM	10.738,20	0,00	0,00	0,00	1	223,71	1-10257988000145	PCB SOLDAGENS	02257988000145	7888990	53	001	000000871	20/12/2014
1.821.763	G125	00000517897200000001-0000	TRANSPORTADOR DE PAVI	20/12/2015	IM	8.624,35	0,00	0,00	0,00	1	73,51	1-10257988000145	PCB SOLDAGENS	02257988000145	7888990	53	001	000000872	20/12/2014
1.821.798	G125	00000517897200000005-0000	TRANSPORTADOR DE PAVI	05/01/2015	IM	8.624,35	0,00	0,00	0,00	1	73,51	1-10257988000145	PCB SOLDAGENS	02257988000145	7888990	53	001	000000873	20/12/2014
1.821.766	G125	00000517894600000001-0000	WORKSTATION MOVEEL HP	22/12/2015	IM	223,46	446,92	0,00	446,92	1	23,28	1-41797924000740	HEWLETT PACKA	61797924000740	421278076114	53	005	000493064	24/12/2014
1.821.789	G125	00000517894600000001-0000	WORKSTATION MOVEEL HP	22/12/2015	IM	223,46	446,92	0,00	446,92	1	23,28	1-41797924000740	HEWLETT PACKA	61797924000740	421278076114	53	005	000493064	24/12/2014
1.821.772	G125	00000517894600000001-0000	WORKSTATION MOVEEL HP	22/12/2015	IM	223,46	446,92	0,00	446,92	1	23,28	1-41797924000740	HEWLETT PACKA	61797924000740	421278076114	53	005	000493064	24/12/2014
1.821.775	G125	00000517894600000001-0000	WORKSTATION MOVEEL HP	22/12/2015	IM	223,46	446,92	0,00	446,92	1	23,28	1-41797924000740	HEWLETT PACKA	61797924000740	421278076114	53	005	000493064	24/12/2014
1.804.844	G125	00000500097922129422-0222	ESTRUTURA METALICA	12/01/2015	IM	9.024,40	0,00	0,00	0,00	1	188,83	1-02867310000148	INDUSTRIAL INC	22867310000148	433946400025	53	005	00000498	02/01/2015
1.820.687	G125	00000517247600000009-0000	LINHA DE TRANSPORTADO	06/01/2015	IM	7.733,51	0,00	0,00	0,00	1	161,07	1-03688813000164	EUROCONDRE INC	03688813000164	6020882728	53	001	000003935	05/01/2015
1.804.498	G125	00000507793000000001-0000	MOLDE DE INCAO REVIS	09/01/2015	IM	81.746,65	0,00	0,00	0,00	1	661,89	1-07385124000181	INULPLASTIC INUL	07385124000181	846402800073	53	005	000007137	05/01/2015

Nesta planilha, adotou-se o mesmo critério de filtros, com uma diferença: a coluna “DT DOC” teve por seleção o intervalo de datas entre “20/12/2014” e “05/01/2015”. A intenção é apresentar as notas fiscais do período anterior, emitidas originalmente entre 20/12/2014 e 05/01/2015, que foram escrituradas no período de janeiro de 2015. Por que se adotou tal medida? Como a data de emissão das notas fiscais é 26/12/2014, se fosse mantido o filtro como feito no período de dezembro de 2014, retornaria um resultado vazio, posto que no período de janeiro de 2015 não foi feito qualquer registro de documento fiscal com data original de emissão em 26/12/2014. Portanto, adotou-se o critério de intervalo de datas, de modo a que se pudesse demonstrar que no período de janeiro de 2015 foram registradas notas fiscais de dezembro de 2014 e janeiro de 2015, emitidas entre 20/12/2014 e 05/01/2015, porém nenhuma emitida em 26/12/2014, como é o caso das notas fiscais da Autuada.

Para corroborar todo o entendimento apresentado acima, novamente se fez uso do aplicativo Auditor Eletrônico para montar o quadro do CIAP Analítico.

Adotou-se o seguinte critério de filtros: coluna “Tipo Mov.” = “IM”, coluna “Nº Parcela” = “1” e coluna “DT. Doc. G130” a partir de “22/12/2014”, que é a primeira data válida anterior à data de emissão das notas fiscais da Impugnante, 26/12/2014.

2015, emitida em 02/01/2015; porém nenhuma emitida em 26/12/2014, como é o caso das notas fiscais da Autuada.

Portanto, em relação às notas fiscais emitidas em 26/12/2014, relativas ao período de dezembro de 2014, comprova-se que não houve recolhimento referente ao ICMS-ST/DA por parte do destinatário mineiro.

Logo, em todas as operações realizadas pela Impugnante com FIAT Automóveis S.A., constatou-se que não houve recolhimento relativo ao diferencial de alíquotas, ensejando, desta forma, a permanência da cobrança do ICMS-ST/DA, multas e juros, nos termos originais da lavratura desta Auto de Infração combatido.

Em relação ao destinatário Anglo American Fosfato Brasil Ltda., constatou-se que houve o recolhimento de ICMS-ST/DA relativo às operações feitas com a Autuada, bem como identificou-se o registro das notas fiscais no Livro Registro de Entradas.

Informa-se, inclusive, que este destinatário já tinha sido objeto de exclusão no Aditamento à Manifestação Fiscal anterior, sendo tal informação prestada no subitem (b), item (v), da Seção IX, que tratava dos Pedidos daquela peça fiscal.

Portanto, em relação aos dois destinatários destacados pela Impugnante nesta seção, constata-se que não foi trazida, no novo Aditamento à Impugnação, qualquer novidade.

Em relação aos demais destinatários - conforme já apresentado no Aditamento à Manifestação Fiscal anterior - ratifica-se que foi feita a verificação se houve ou não o recolhimento do ICMS-ST/DA em TODOS OS DESTINATÁRIOS e o resultado encontra-se naquela peça aditiva.

Neste contexto, não assiste qualquer razão à Impugnante ao requerer a exclusão dos lançamentos apontados nesta peça aditiva, bem como não há de ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração, posto que restaram comprovadas inúmeras operações passíveis da cobrança do ICMS-ST/DA, multa e juros, conforme amplamente demonstrado ao longo deste e do anterior Aditamento à Manifestação Fiscal, nos termos previstos no Auto de Infração combatido e que atendem plenamente ao estabelecido no art. 142 do CTN.

(...)

Também é alegado pela Impugnante que teria havido mudança de critério jurídico sob o argumento de que parte das operações já foi objeto do PTA de nº 01.001135339-75 - "ICMS/ST calculado pela MVA", sendo excluídas daquele AI tendo em vista que restou comprovado que as mercadorias não se destinavam a operações subsequentes e sim ao uso e consumo/ativo imobilizado dos destinatários, passando a exigir o diferencial de alíquota devido sobre elas nos presentes autos, adotando critério jurídico diverso.

Como bem destacado pela Fiscalização, não houve mudança de critério jurídico como aventado pela Defesa. Desataca-se que só na impugnação daquele PTA de nº 01.001135339-75 é que foi dado a conhecer ao Fisco a realidade fática de que as mercadorias se destinavam ao uso e consumo/ativo imobilizado dos destinatários, sem alteração de interpretação, como bem destacado pela Fiscalização:

Seção VI – DA FLAGRANTE ILEGALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: REVISÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO DE CRITÉRIO JURÍDICO – itens 46 a 61

Em apertada síntese, a Autuada informa que a peça fiscal se fundamenta na suposta ausência do recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual na remessa de mercadorias aos contribuintes mineiros.

Lembrou que as operações relacionadas neste Auto de Infração já haviam sido previamente fiscalizadas no PTA nº 01.001135339-75, com mesmo período de abrangência – 01/01/2014 a 31/12/2015 – que lhe imputou a responsabilidade pela ausência de pagamento do ICMS-ST, calculado com MVA, sobre as referidas transações.

Informou que demonstrou ao Fisco a impropriedade da exigência do ICMS-ST para determinadas operações, posto não haver dúvidas quanto a inocorrência de saídas subsequentes que justificasse a aplicação do regime de substituição tributária e que o Fisco, naquela ocasião, reconheceu a improcedência de parte do lançamento e acolheu em parte a Impugnação em Manifestação Fiscal subsequente. Portanto, a autoridade tributária tinha constatado que houve erro na aplicação do direito que deu azo aos lançamentos.

Entretanto, prosseguiu a Autuada em seu Aditamento, as operações que haviam sido excluídas do PTA nº 01.001135339-75, deram origem a novos lançamentos, consubstanciados no presente Auto de Infração sob argumento de falta de pagamento Difal do ICMS.

Para a Impugnante o cenário é claro: reconhecendo a ilegalidade do lançamento anterior, o Fisco Mineiro tratou de modificá-lo adotando critério jurídico diverso.

Trouxe à baila a Autuada o art. 149 do CTN, enumerando as hipóteses em que a Autoridade Administrativa pode rever de ofício o lançamento tributário e que, neste caso concreto, não se verifica nenhuma das hipóteses previstas no citado artigo, porquanto não houve erro de fato no lançamento anterior. Logo, o Fisco estaria impedido de revisar o lançamento fora das hipóteses previstas no CTN, por conta da necessária segurança jurídica.

Concluiu a Impugnante que está evidente a ocorrência de erro de direito, visto a aplicação incorreta da norma tributária ao fato jurídico ocorrido.

Com a devida vênia, razão não lhe assiste!

Não prospera o seu argumento de que foi fixado novo critério jurídico, a partir da ideia de ocorrência de erro de direito e afronta ao art. 149 do CTN.

Inicia-se a derrubada do entendimento da Autuada tomando-se por base os termos do art. 146 do CTN, que assim dispõe:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto ao fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (Grifou-se)

Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta.

Nas palavras do professor Kyoshi Harada:

"Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria." (Grifou-se)

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil.

Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por

outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado. (Grifou-se)

Como se vê, no caso dos autos, não houve mudança de critério jurídico, visto que o Fisco sempre entendeu que as mercadorias estão inseridas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, e, por via de consequência, estão sujeitas ao regime de substituição tributária.

Ademais, reitera-se que o Protocolo ICMS nº 31, de 5 de junho de 2009, bem como o Protocolo ICMS nº 159, de 1º de outubro de 2009, ambos determinam que a Impugnante é sujeito passivo – por substituição – nas operações destinadas a contribuintes mineiros (substituídos) no que se refere à diferença de alíquota interna e a interestadual na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Ou seja, sempre determinou a legislação que a Autuada era substituta tributária, seja para as operações com MVA – que se pressupõe que haja operação de comercialização posterior com a mercadoria – seja para as operações sem MVA – que se pressupõe a destinação da mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente.

Ora, quando o Fisco no Auto de Infração nº 01.001135339-75, com mesmo período de abrangência – 01/01/2014 a 31/12/2015 – que lhe imputou a responsabilidade pela ausência de pagamento do ICMS-ST, calculado com MVA, tinha a interpretação de que as mercadorias constantes no Auto de Infração aqui combatido eram destinadas à posterior comercialização. Teve uma interpretação incorreta da operação, como arguido pela Impugnante, oportunamente, em sua impugnação naquela peça fiscal.

Entendendo como incorreta interpretação daquelas operações – que não eram para comercialização, mas sim destinadas para uso, consumo ou ativo imobilizado - refez o lançamento para cobrar o ICMS-ST/DA, agora com a interpretação correta da operação.

Portanto, não se está diante de mudança de critério jurídico, uma vez que a autoridade administrativa mudou sua interpretação porque uma delas é incorreta!

Acrescenta-se, inclusive, que a mudança de interpretação favoreceu a Impugnante, reduzindo os valores cobrados à título de ICMS-ST e multas, em nada lhe sendo prejudicial a interpretação correta.

Outro detalhe a ser apontado - na carona das palavras do professor Kyioshi Harada - é que nunca o Fisco concluiu pela regularidade da situação fiscal neste tipo de operação. Tanto é verdade tal assertiva, que a Impugnante foi autuada e penalizada pelo Auto de Infração nº 01.000179141-65, que também versava sobre operações com o mesmo critério jurídico da peça fiscal ora guerreada, qual seja, operações de remessa para uso e consumo ou ativo imobilizado para destinatários mineiros.

Conclui-se, portanto, que no presente caso não houve mudança de critério jurídico, visto que o Fisco, como dito anteriormente, sempre entendeu que as mercadorias constantes nesta peça fiscal estão inseridas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, e, conseqüentemente, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Neste diapasão, a correta interpretação não só não representa mudança de critério jurídico, como também afasta por completo a falsa atribuição de que se poderia estar diante de erro de direito ou mesmo erro de fato.

Como demonstrado, não se está diante de nenhuma das três alternativas!

Por fim, em relação à suposta afronta ao art. 149 do CTN - lembrando-se que alegou a Impugnante não se verificar nenhuma das hipóteses previstas no citado artigo que permitisse ao Fisco revisar o lançamento feito anteriormente - verifica-se, novamente, que razão não assiste à Autuada.

Em detida análise ao CTN, mais especificamente no capítulo que trata da constituição do crédito tributário, tem-se:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. (grifei)

Como se constata acima, para o contexto do Auto de Infração ora guerreado, duas são as possibilidades de alteração do lançamento após a notificação do sujeito passivo: a uma, em razão de impugnação deste; a

duas, por iniciativa da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149 do CTN.

Como informado pela própria Autuada, somente após sua Impugnação no Auto de Infração nº 01.001135339-75 - quando deu notícia que parte das operações contidas naquela peça fiscal eram destinadas para uso, consumo ou ativo imobilizado - é que o Fisco conheceu o real destino destas mercadorias e pode fazer a correta interpretação daquelas operações.

Neste contexto, avançando-se na análise do CTN, verifica-se na seção relativa às modalidades de lançamento - mais especificamente no art. 147 - que este é efetuado a partir das declarações prestadas pelo sujeito passivo e retificadas de ofício pela autoridade administrativa, quando se comprove que aquelas possuem erros ou omissões de declaração obrigatória.

Assim dispõe o CTN:

SEÇÃO II

Modalidades de Lançamento

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

(...)

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

(...)

Por sua vez, a Impugnante trouxe à baila o art. 149, alegando não se verificar nenhuma das hipóteses previstas no citado artigo que permitisse ao Fisco revisar seu lançamento. Veja-se o que prevê o citado artigo do CTN:

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

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

(...)

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

(...)

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

(...)

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. (grifei)

Primeiramente, é de se lembrar que, nos casos previstos nos incisos II a IX do citado artigo 149, a administração tributária está solucionando problemas decorrentes de omissões (declarações não prestadas), erros (declarações prestadas com equívocos) ou fraudes (tanto do sujeito passivo quanto da própria autoridade fiscal), justificando assim, o lançamento de ofício, seja para substituir, seja para corrigir lançamento não feito ou feito incorretamente em outra modalidade.

Portanto, só houve o lançamento porque a Autuada não prestou corretamente informações relativas às diversas operações sujeitas à substituição tributária, sejam elas relativas à comercialização ou à destinação para uso e consumo ou ativo imobilizado, ensejando a lavratura anterior do Auto de Infração nº 01.001135339-75.

Logo, a omissão das informações relativas a tais operações deu azo à retificação de ofício de sua declaração e, conseqüentemente, à aplicação de penalidade pecuniária.

Assim, atendidas estão as previsões contidas nos incisos IV e VI do artigo acima destacado.

Secundariamente, somente após sua Impugnação no Auto de Infração nº 01.001135339-75 – reitera-se que foi quando a Autuada deu notícia que parte das operações contidas naquela peça fiscal eram destinadas para uso, consumo ou ativo imobilizado dos destinatários – é que o Fisco conheceu o real destino destas mercadorias e pode fazer a correta interpretação daquelas operações.

Ou seja, se pode dizer que somente nesta oportunidade é que o Fisco teve conhecimento do fato de que as mercadorias não seriam para comercialização, mas sim para uso e consumo ou ativo imobilizado.

Portanto, somente agora, neste Auto de Infração combatido, é que se está podendo apreciar o fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, qual seja, que as operações se destinavam para uso e consumo ou ativo imobilizado e realizar a cobrança do ICMS-ST/DA.

Neste diapasão, atendida está a previsão contida no inciso VIII do citado art. 149.

Conclusão: demonstra-se que não há qualquer afronta ao art. 149 do CTN – reiterando-se que claramente os incisos IV, VI e VIII respaldam o posicionamento do Fisco – e que, novamente, razão não assiste à Autuada.

Logo, por todo o exposto, não há como reconhecer o pedido da Impugnante de que houve mudança de critério jurídico, como também se afasta por completo a falsa atribuição de que se poderia estar diante de erro de direito ou mesmo erro de fato.

Em verdade, se está diante é de correta interpretação da natureza das operações praticadas pela Autuada, devendo prosseguir da forma como originalmente cobrado o Auto de Infração ora guerreado.

Assim, refutam-se todas as argumentações apresentada pela Impugnante nesta seção. (Grifou-se).

Por fim, destaca-se que a apuração do ICMS/ST remanescente a Fiscalização corretamente observou as disposições previstas na legislação mineira e nos protocolos de ICMS pertinentes.

Posto isso, considerando que a Impugnante deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de remessas de mercadorias para destinatários sediados localizados em Minas Gerais, destinadas a uso e consumo/imobilizado, na forma determinada pela legislação tributária vigente no período autuado, legítimas são as exigências fiscais remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, §2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da referida lei:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II- havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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;

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a Multa de Revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa isolada foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

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 inciso II c/c o §2º, inciso I 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 isolada prevista na mencionada lei (art. 55, inciso XXXVII).

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

Questiona também a Impugnante a incidência de juros de mora sobre a multa de revalidação.

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, a exigência da multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, ela nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais. (Grifou-se)

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

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).

Observa-se que, somente em relação à multa isolada, há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução.

A aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada, bem como a atualização do crédito tributário pela taxa Selic, também obteve diversas decisões favoráveis pelo Poder Judiciário mineiro, e também foram consideradas não confiscatórias. Confira-se a seguinte decisão:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SONEGAÇÃO FISCAL - APURAÇÃO EM MEDIDA CAUTELAR PENAL MOVIDA PELO MINISTÉRIO PÚBLICO - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EMBASADO EM PROVA ILÍCITA - NÃO VERIFICADO - OFENSA À SUMULA VINCULANTE 24 DO STF - MITIGAÇÃO DO ENTENDIMENTO PELO PRETÓRIO EXCELSO - CASO CONCRETO - USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA PELO MP - NÃO CONSTATADA - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO POSSÍVEL - JUROS SOBRE MULTA DE REVALIDAÇÃO - LEGALIDADE - RECURSO DESPROVIDO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPREMO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUNAL FEDERAL, INCLUSIVE POR MEIO DA EDIÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 24, O ENCERRAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL E A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVEM SER PRETÉRITOS À PERSECUÇÃO PENAL PARA APURAÇÃO DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

(...)

**- INEXISTE ILEGALIDADE NA APLICAÇÃO CUMULATIVA DE MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, POR SE TRATAR DE PENALIDADES COM NATUREZAS DIVERSAS.
- É POSSÍVEL A INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O VALOR DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, NOS MOLDES DO ART. 226 DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.**

- RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0604.16.001520-1/001, RELATOR(A): DES.(A) LUÍS CARLOS GAMBOGI, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 31/10/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/11/2019)

A Penalidade Isolada exigida encontra-se abaixo do limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente, conforme previsto no art. 55, §2º, I, da Lei nº 6.763/75 (limitador máximo de duas vezes o valor do imposto incidente na operação) - vide Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 319/320:

Art. 55 (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente no tocante às multas cominadas que foram corretamente exigidas conforme determina a Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força da limitação de sua 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*:

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 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Revisor), que a reconhecia em relação ao período anterior a 27/09/14. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da 23.599/20/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 311/320, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Camila Galvão e Anderi Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Paula Prado Veiga de Pinho.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2020.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

D

CCMG

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

Acórdão:	23.599/20/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001345561-25	
Impugnação:	40.010149058-17	
Impugnante:	LG Electronics do Brasil Ltda.	
	IE: 001382486.00-82	
Proc. S. Passivo:	Octavio Giacobbo da Rosa/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A acusação fiscal é de que a Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 31/09 (*produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos - listados no item 29 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado*) e do Protocolo ICMS nº 159/09 (*máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos - listados no item 45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado*), firmados entre os estados de Minas Gerais e o de São Paulo, deixou de reter e de recolher o ICMS devido por substituição tributária, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, em relação às remessas de mercadorias a estabelecimentos mineiros destinadas a uso e consumo/ativo imobilizado destes, no período de 01/02/14 a 31/12/15.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do critério da especialidade da norma, pois os tributos sujeitos ao lançamento por homologação tem disposição especial sobre o prazo decadencial no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Ademais, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada.

Soma-se ao exposto a Súmula nº 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.”

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário excedente da declaração e do pagamento feito pelo Sujeito Passivo, o reconhecimento da decadência é impositivo.

Registre-se que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Considerando-se que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 27/09/19, está decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 27/09/14.

Portanto, reconheço a decadência em relação ao período anterior a 27/09/14 e julgo improcedente o lançamento neste particular.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2020.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**