

Acórdão: 22.432/20/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001204911-91  
Impugnação: 40.010148469-18  
Impugnante: Vinícola Fabsul Ltda  
IE: 384236256.00-04  
Proc. S. Passivo: Marcos Almeida Junqueira Reis/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BEBIDAS.** Constatação de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, nas saídas internas de bebidas listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada, nos termos previstos no art. 12 do mencionado diploma. Retificada a MVA utilizada para o cálculo do ICMS/ST devido, em relação às operações com o produto “Coquetel”, tendo em vista a utilização de percentual diferente daquele previsto na legislação para o referido produto. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM) – BEBIDAS.** Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com bebidas, conforme prevê o art. 12-A da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Retificada a MVA utilizada para o cálculo do imposto devido, em relação às operações com o produto “Coquetel”. Corretas as exigências remanescentes, correspondentes ao adicional de 2% (dois por cento) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, bem como do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), no período de 01/08/14 a 31/12/18, em operações internas com bebidas listadas nos subitens 17.2 e 17.4 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (até 31/12/15) e no subitem 23.0 do Capítulo 2 do mesmo Anexo (a partir de 01/01/16).

Está sendo exigido o ICMS devido por substituição tributária e o Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

No DVD acostado à fl. 53, foram inseridos os seguintes anexos do Auto de Infração:

- Anexo 01: “Demonstrativo de Cálculo do ICMS-ST e FEM-ST do Período Fiscalizado”;
- Anexo 02: planilha contendo os dados Consolidados do Anexo 01;
- Anexo 03: “Demonstrativo do Crédito Tributário - Consolidado do Anexo 02” (por nota fiscal emitida);
- Anexo 04: “Demonstrativo do Crédito Tributário ICMS-ST - Consolidado do Anexo 03” (por período de apuração);
- Anexo 05: “Demonstrativo do Crédito Tributário FEM-ST - Consolidado do Anexo 03” (por período de apuração);
- Anexo 06: “Demonstrativo do Crédito Tributário ICMS-ST - Consolidado do Anexo 04 Mensal”;
- Anexo 07: “Demonstrativo do Crédito Tributário FEM-ST - Consolidado do Anexo 05 Mensal”;
- Anexo 08: “Demonstrativo do Crédito Tributário ICMS-ST - Consolidado do Anexo 04 Anual”;
- Anexo 09: “Demonstrativo do Crédito Tributário FEM-ST - Consolidado do ANEXO 05 Anual”;
- Anexo 10: notas fiscais de saída emitidas;
- Anexo 11: PGDASD do estabelecimento autuado.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 57/71, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 5.645/5.655.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 5.659/5.661, que gera as seguintes ocorrências: **(i)** pronunciamento da Impugnante (fl. 5.664), com juntada dos documentos acostados às fls. 5.665/5.668 e da mídia eletrônica anexada à fl. 5.669; **(ii)** réplica fiscal (fls. 5.671/5.673).

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 5.675/5.693, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, adotando-se para cálculo do ICMS/ST e do FEM/ST, a MVA de 61,05% para o produto “Coquetel”.

**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.

**Das Preliminares**

Após transcrever as normas estabelecidas nos arts. 69 e 70, *caput*, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), a Impugnante:

afirma que “a legislação mineira, de forma expressa, dispõe que o Termo circunstanciado de início e final de ação fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com a indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada”, tudo em consonância com o disposto no art. 196 do Código Tributário Nacional (CTN);

sustenta que, no caso do presente processo, “não há notícia da lavratura de qualquer termo circunstanciado de início, de fim ou de indicação do período, objeto e dados fiscalizados notificado ao contribuinte na forma legalmente estatuída. Desde já é de se demonstrar, pois, que tal fato não constitui ‘mera formalidade dispensável’, mas, sim, fato que trouxe prejuízos cristalinos à Impugnante, contrariando expressamente disposição legal a respeito da questão.”;

salienta que a legislação de regência, ao dotar de formalismo inexorável o início de procedimento fiscalizatório, visa afastar por completo qualquer ideia de devassa fiscal, isto é, “antes de iniciar o procedimento fiscalizatório, incumbe à autoridade delimitar o objeto de sua fiscalização e o período fiscalizado”, sendo impensável se supor que alguém possa, ad eternum, encontrar-se sob fiscalização;

ênfatiza que “o rigorismo formal do procedimento fiscalizatório é de capital importância ao axioma da justiça fiscal e do devido processo legal, princípios caros ao nosso constitucionalismo”;

conclui, ao final, que “a lavratura de Termo materializador do Início de Ação Fiscal não tem a singularidade imaginada pela fiscalização. Ele é ato essencial, de magnitude, com diversas irradiações no campo da materialização da incidência tributária, trazendo sua inobservância, como aqui demonstrado, a nulidade do Lançamento Tributário dele decorrente”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, as alegações da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos, pois o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), assim como seus anexos, do qual o Sujeito Passivo foi formalmente cientificado (fls. 05/06), encontram-se devidamente acostado aos autos (fls. 02/04), tendo sido lavrado nos estritos termos estabelecidos legislação que rege a matéria.

Tal fato pode ser observado mediante a leitura das seguintes informações lançadas no AIAF, nos campos abaixo listados:

### Início da Ação Fiscal

“Nos termos do inciso I do art. 69 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, fica o contribuinte acima identificado CIENTIFICADO do início de auditoria fiscal em seu estabelecimento, **tendo como objetivo a verificação do cumprimento de obrigações principal e acessória**, inclusive escrituração contábil, previstas na legislação tributária e societária vigente.”

Nos termos do art. 70 do RPTA/MG, informamos que o período a ser fiscalizado é de **01/01/2014 a 31/01/2019.**” (Grifou-se)

### Objeto da Auditoria Fiscal

“Verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias do ICMS, **especialmente em relação a substituição tributária.**””

### Informações, Documentos Requisitados e Prazo para a sua Apresentação

“Requisitamos através deste, para **apresentação no prazo de 10 dias úteis** na repartição fazendária de Além Paraíba (MG), localizada ..., **as documentações/informações solicitadas no Anexo (2 páginas)** a este Termo.” (Grifou-se)”

### Anexo do AIAF (fls. 03)

“**Anexo do AIAF** – Campo 04 – Informações, Documentos Requisitados e prazo para Apresentação

Requisitamos através deste Auto de Início de Ação Fiscal os seguintes documentos e/ou informações por escrito pelo Representante/Administrador do Contribuinte ...”

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi anexada aos autos, também, a resposta do Contribuinte ao Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 08/09), acompanhada da documentação a ela inerente (fls. 10/31).

Como se vê, conforme já afirmado, o AIAF, ao contrário da afirmação da Impugnante, foi regularmente lavrado, nos estritos termos estabelecidos nos arts. 69 e 70 do RPTA, contendo todas as informações por ela questionadas, como o período objeto da auditoria fiscal (01/01/14 a 31/01/19) e o seu objeto (verificação do cumprimento das obrigações principal e acessórias, especialmente em relação à substituição tributária)

### RPTA

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);  
(Grifou-se)

-----  
Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

[...]

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

### Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

(Grifou-se)

Com relação ao prazo para encerramento da ação fiscal, o próprio § 3º do art. 70 do RPTA disciplina que o AIAF tem prazo de validade inicial de 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais ou sucessivos períodos, se necessário for, a critério da autoridade fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, o prazo supracitado sequer teve necessidade de ser prorrogado, pois o Sujeito Passivo foi notificado do Auto de Infração antes mesmo do encerramento do prazo inicial de noventa dias do AIAF (data de notificação do AIAF: 18/02/19 – fl. 06; data de notificação do AI: 25/04/19 – fl. 54), não tendo sentido, portanto, a alegação da Impugnante de ser submetida, *ad eternum*, a procedimento de fiscalização.

Não há que se falar, portanto, em qualquer vício formal do Auto de Início de Ação Fiscal.

Da mesma forma, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência, notadamente aqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua lavratura e das circunstâncias em que foi praticado, a correta indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos e daqueles relativos às penalidades cominadas, inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.

Deve ser rejeitada, portanto, a prefacial de nulidade arguida pela Impugnante.

A Autuada pleiteia, também, a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 71, de modo a comprovar a inexistência de atividade industrial e a prova pericial contábil, para comprovar que as mercadorias já tiveram o ICMS retido por substituição tributária.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A

PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, bem como do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), no período de 01/08/14 a 31/12/18, em operações internas com bebidas (Coquetéis, em sua grande maioria) listadas nos subitens 17.2 e 17.4 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15) e no subitem 23.0 do Capítulo 2 do mesmo Anexo (efeitos a partir de 01/01/16).

As exigências referem-se ao ICMS devido por substituição tributária e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao patamar previsto no § 2º, inciso I do art. 55 do mesmo diploma legal (2 vezes o valor do ICMS devido), conforme demonstrativo acostado à fl. 51 e no DVD de fl. 53.

A exigência do adicional de alíquota do ICMS/ST referente ao FEM está prevista no art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melaço;

[...]

Efeitos de 28/03/12 a 31/12/15

"Art. 12-A. Fica criado, com vigência até 31 de dezembro de 2015, adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas com cervejas sem álcool, com bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melaço, com cigarros, exceto os embalados em maço, com produtos de tabacaria e com armas, inclusive quando estabelecidas no regulamento do imposto, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República."

(Grifou-se)

Por sua vez, a exigência do ICMS/ST está respaldada no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02 c/c subitens 17.2 e 17.4 (efeitos até 31/12/15) e no subitem 23.0 do Capítulo 2 do mesmo Anexo XV (efeitos a partir de 01/01/16).

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Efeitos de 01/12/05 a 31/12/15

"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 relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.” (Grifou-se)

### 17. BEBIDAS ALCOÓLICAS

SUBITEM	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS
17.2	2204.10	Vinhos espumantes e vinhos espumosos nacionais	50,61	01/10/14 a 31/12/15
17.2	2204.10	Vinhos espumantes e vinhos espumosos nacionais	43,39	01/02/14 a 30/09/14
17.4	22.05 22.08 2206.00.90	Demais bebidas alcoólicas	61,05	01/10/14 a 31/12/15
17.4	22.05 22.08 2206.00.90	Demais bebidas alcoólicas	61,38	1º/02/14 a 30/09/14

### 2. BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO CERVEJA E CHOPE

ITEM	NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)			EFEITOS
			Sangrias importadas	Sangrias nacionais	Coquetéis	
23.0	2205 2206.00.90 2208.90.00	Sangrias e coquetéis	62,26	72,25	61,05	A PARTIR DE 01/01/16

Por se tratar de contribuinte inscrito no Simples Nacional, até 31/12/18, a exigência do ICMS/ST está respaldada, ainda, no art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas “a” e “b” da Lei Complementar Federal nº 123/06.

Lei Complementar Federal nº 123/06

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

[...]

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; [...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

(Grifou-se)

A base de cálculo do ICMS/ST foi apurada com fundamento no disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

Efeitos de 01/12/2005 a 31/12/15

“I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:”

Efeitos de 01/01/16 a 31/12/18

“3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;”

Efeitos de 12/08/11 a 31/12/15

“3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ICMS devido foi apurado mediante a aplicação da alíquota estabelecida no art. 42, inciso I, subalínea “a.2” do RICMS/02 sobre a base de cálculo calculada na forma acima, deduzindo-se do montante levantado o valor do ICMS relativo às operações próprias do estabelecimento autuado.

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

Efeitos de 27/03/08 a 31/12/15

“a) 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no § 19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:”

[...]

a.2) bebidas alcoólicas, exceto cervejas, chopes e aguardentes de cana ou de melão;

(Grifou-se)

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante:

alega, inicialmente, que “tem CNAE principal de Comércio Atacadista de bebidas, ainda que fracionada ou acondicionada”, conforme tela Receita Federal do Brasil acostada à fl. 77;

afirma, nesse sentido, que, por não ser estabelecimento industrial, “não se enquadra como contribuinte responsável por retenção e pagamento do ICMS-ST, tal e qual previsto no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02”;

acrescenta que a ausência de sua responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, é chancelada pelo Protocolo ICMS nº 67/2014 (com idêntica redação do Protocolo ICMS nº 103/2012), que assim dispõe:

Cláusula primeira - Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste protocolo, destinadas aos Estados de Espírito Santo, Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Santa Catarina, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes;

sustenta que a prova documental por ela anexada aos autos (Anexos 3 e 4 da impugnação)<sup>1</sup>, corroboram sua afirmação, uma vez que comprovaria:

a) que não exerce atividade industrial, sendo, na verdade, fracionador e acondicionador de bebidas alcólicas;

b) não é signatário de qualquer regime especial que lhe atribua a condição de substituto tributário;

c) todas as bebidas adquiridas são alcólicas, se situando no Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

d) “por expressa dicção legal (artigo 12 do Anexo9 XV do RICMS, Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 103/2012/Confaz e Protocolo ICMS 67/2014/Confaz, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST sobre tais bebidas adquiridas é integralmente do remetente da mercadoria, sendo óbvio que o Impugnante, mero atacadista fracionador e acondicionador de bebidas alcólicas já tributadas por substituição na origem, não possui (e nem pode possuir) a qualidade de responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes”;

conclui, nesses termos, que “pretender impor ao Impugnante o dever de reter ICMS/ST equivale a dizer que, após tributar, por ST, todas as mercadorias por ele adquiridas, o Fisco pretenda encetar nova cadeia de ST desde o Impugnante até o consumidor final, tributando duas vezes a mesma circulação de mercadorias, expediente que, claramente, se afigura ilegal e ilógico”, motivo pelo qual deveria ser impositivo o cancelamento do presente lançamento.

No entanto, analisando-se as informações contidas nos autos, especialmente após o interlocutório de fls. 5.659/5.661, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Ressalte-se, inicialmente, que a alegação da Impugnante de que exerce somente a atividade de fracionamento (operações pelas quais se fraciona bebidas, sem modificar suas composições originais) e acondicionamento de bebidas alcólicas não foi comprovada nos autos, muito antes pelo contrário, pois os documentos, arquivos e informações contidas nos autos, permitem a conclusão de que o estabelecimento autuado se trata de um contribuinte industrializador de bebidas alcólicas.

---

<sup>1</sup> Anexos à Impugnação: notas fiscais de saída emitidas – volume principal até o Anexo IV deste PTA (cópias já inseridas pelo Fisco no DVD acostado à fl. 55); cópias de notas fiscais de entradas – Volumes IV a XVIII do PTA (há várias notas fiscais juntadas em duplicidade).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, para que ficasse caracterizada a atividade exclusiva de fracionamento ou acondicionamento/reacondicionamento seria necessário, inicialmente, que houvesse a comprovação da existência de entradas de bebidas alcólicas e saídas dessas mesmas mercadorias, simplesmente acondicionadas/reacondicionadas ou fracionadas, sem modificação de sua classificação NBM/SH ou de suas composições originais.

No entanto, analisando-se as notas fiscais de entradas acostadas aos autos pela Impugnante, bem como seus arquivos eletrônicos disponibilizados à SEF/MG, verifica-se que não há entradas de vinhos ou de outras bebidas alcólicas a base de vinho/uva, no estabelecimento autuado.

Como bem salienta o Fisco, há entradas que se referem a insumos de produção de bebidas alcólicas e materiais de embalagem, tais como:

→ “Uva 104 MJ CS50 000104 AR ID NAT”, “UVA CS 000104 AR ID NAT”, “Pêssego CS 081106 AR ID NAT”, “Aroma ART UVA 5KG”, “Morango CS 990906 AR ID NAT”, “Frutas (Amarula) CS 001030 AR ID NAT”, “Pequi CS 010716 AR ID NAT”, “Amendoin CS 111004 AR ID NAT”, “Canela CS 010108 AR ID NAT”, “Mel CS 070321 AR ID NAT” e “Cocó CS 000221 AR ID NAT”.

Esses produtos classificam-se na posição NCM 3302-1000, que se refere a *“misturas de substâncias odoríferas e misturas - incluídas as soluções alcoólicas - à base de uma ou mais destas substâncias, dos tipos utilizados como matérias básicas para a indústria; outras preparações à base de substâncias odoríferas, dos tipos utilizados para a fabricação de bebidas - dos tipos utilizados para as indústrias alimentares ou de bebidas”*;

- Garrafa 4,6 L, Garrafa 900 ml Lisa e Garrafa 1,5 L (NCM: 3923-3000);
- “Tampa 45mm C/Selo Vermelha” e “Tampa Plástica 28mm” (NCM: 3923-5000);
- “Rótulo 1.500 e 860 ml Coquetel de Vinho Tinto Suave” e “Rótulo Garrafão 4.600 ml Coquetel Vinho Tinto”;
- “Lacre”, “Lacre Preto Fosco Aberto” e “Lacre Preto Fosco” (NCM: 3923-5000);
- Ácido Cítrico (NCM: 29181400);
- Açúcar Cristal (NCM: 17019900);
- Etanol Extra Fino (NCM: 22071090);
- Sorbato de Potássio (NCM: 29161911).

Lado outro, há que se destacar que a maior parte das saídas do estabelecimento autuado se refere a “Coquetel Composto Du Cave” (vide fls. 98 e seguintes), com codificação NCM 2206-0090.

O produto “Coquetel de Vinho” é definido da seguinte forma pelas Instruções Normativas nºs 02/05 e 14/18, de competência do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), nos termos do Decreto Federal nº 8.198/14.

Decreto nº 8.198, de 20 de fevereiro de 2014

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamenta a Lei nº 7.678, de 8 de novembro de 1988, que dispõe sobre a produção, circulação e comercialização do vinho e derivados da uva e do vinho.

[...]

ANEXO

REGULAMENTO DA LEI Nº 7.678, DE 8 DE NOVEMBRO DE 1988.

## CAPÍTULO I

### DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º A produção, circulação e comercialização da uva, dos vinhos e dos derivados da uva e do vinho obedecerão às normas fixadas pela Lei nº 7.678, de 8 de novembro de 1988, pelo disposto neste Regulamento e pelos atos administrativos complementares que forem estabelecidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

-----  
Instrução Normativa nº 2, de 27 de janeiro de 2005

(Revogada pela INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 14, DE 8 DE FEVEREIRO DE 2018)

Art. 1º Aprovar o REGULAMENTO TÉCNICO PARA FIXAÇÃO DOS PADRÕES DE IDENTIDADE E QUALIDADE PARA COQUETEL DE VINHO OU BEBIDA ALCOÓLICA MISTA DE VINHO, na forma constante do Anexo a esta Instrução Normativa.

ANEXO

REGULAMENTO TÉCNICO PARA FIXAÇÃO DOS PADRÕES DE IDENTIDADE E QUALIDADE PARA COQUETEL DE VINHO OU BEBIDA ALCOÓLICA MISTA DE VINHO

#### 1. DEFINIÇÃO

Coquetel de Vinho ou Bebida Alcoólica Mista de Vinho é a bebida com graduação alcoólica de 5 a 14%vol, a 20°C, obtida pela mistura de vinho de mesa com uma ou mais bebidas alcoólicas, ou álcool etílico potável de origem agrícola, ou destilados alcoólicos simples, suco natural de frutas e xarope de frutas, podendo ser adicionada de frutas maceradas, extratos vegetais, outras partes de vegetais, matérias-primas de origem animal, permitidas em ato administrativo próprio, açúcares e água.

-----  
Instrução Normativa nº 14, de 08 de fevereiro de 2018

Art. 1º Fica estabelecida a Complementação dos Padrões de Identidade e Qualidade do Vinho e

Derivados da Uva e do Vinho, na forma desta Instrução Normativa e do seu Anexo.

Art. 2º Esta Instrução Normativa aplica-se ao vinho e derivados da uva e do vinho comercializados em todo o território nacional, produzidos no Brasil e importados.

CAPÍTULO I

DO ÂMBITO DE APLICAÇÃO E DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 5º O vinho e derivados da uva e do vinho utilizados na elaboração das bebidas derivadas da uva e do vinho devem obedecer aos respectivos padrões de identidade e qualidade definidos na legislação vigente.

(...)

Seção XVII

Do Coquetel de Vinho ou Bebida Alcoólica Mista de Vinho

Art. 89 Coquetel de vinho ou bebida alcoólica mista de vinho é a bebida com graduação alcoólica de 5 a 14% (cinco a catorze por cento) em volume, a vinte graus Celsius, obtida:

I - pela mistura de vinho de mesa ou vinho fino com;

- a) outras bebidas alcoólicas, exceto aquelas derivadas da uva e do vinho;
- b) álcool etílico potável de origem agrícola ou álcool vínico;
- c) destilado alcoólico simples.

II - adicionado de;

- a) suco de fruta, exceto uva;
- b) polpa de fruta, exceto uva; ou
- c) xarope de fruta, exceto uva.

III - opcionalmente adicionado de;

- a) água;
- b) açúcares;
- c) caramelo de uva, de açúcar ou de milho;
- d) aromatizante natural;
- e) frutas maceradas;
- f) outras partes de vegetais;
- g) substâncias de origem animal;
- h) anidrido carbônico; e
- i) extratos vegetais.

Vê-se, pois, que o produto Coquetel de Vinho ou Bebida Alcoólica Mista de Vinho, por definição legal, é uma mistura de vinho com uma ou mais bebidas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alcoólicas (inclusive vinho fino), adicionada de outros ingredientes, obtendo-se um produto novo, que não se confunde com o vinho ou com os seus demais componentes, tendo codificação própria, a saber: NCM 2206-0090.

Trata-se, portanto, de uma operação de industrialização, nos termos do art. 222, inciso II, alínea “a” do RICMS/02, através da qual é obtido um produto final distinto daqueles que o integram.

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

[...]

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

(...)

Essa conclusão é corroborada, como já afirmado, pelo fato de inexistirem entradas de vinho ou de coquetel de vinho, cujas saídas tenham ocorrido de forma simplesmente fracionadas, como tenta fazer crer a Impugnante, ao afirmar que sua atividade se restringe ao fracionamento ou acondicionamento/reacondicionamento de bebidas alcoólicas.

Tal conclusão restou ainda mais evidente após o interlocutório de fls. 5.659/5.661, que teve o seguinte teor:

“... Às fls. 62/64 da impugnação apresentada, essa Empresa apresentou os seguintes argumentos contrários ao feito fiscal, *verbis*:

‘... **a Impugnante** tem CNAE principal de Comércio Atacadista de bebida **com atividade de fracionamento e acondicionamento associado** (CNAE 4635-4/03).

Logo, consigne-se claro que **a Impugnante não é estabelecimento industrial**. Explora o ramo de comércio atacadista de bebidas, ainda que, fracionada ou acondicionada.

Curial, pois, que, a par de seu CNAE e de sua atividade, a Impugnante não se enquadra como contribuinte responsável por retenção e recolhimento do ICMS-ST, tal e qual previsto no artigo 12 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe:

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.

Por fim, de se dizer que a prova documental nesse sentido é segura. Com efeito, conforme Anexos 3 e 4 da presente, onde se demonstram todas as notas fiscais de entrada e saída no estabelecimento, comprova-se:

a) o Impugnante não é indústria, sendo fracionador e acondicionador de **bebidas alcóolicas**;

b) o Impugnante não é signatário ou aderente de qualquer RET que lhe outorgue a condição de substituto tributário;

c) **todas as bebidas adquiridas são alcóolicas**, se situando no Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS;

d) Por expressa dicção legal (artigo 12 do Anexo XV do RICMS, Cláusula primeira do Protocolo ICMS 103/2012/Confaz e Protocolo ICMS 67/2014/Confaz, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST sobre tais bebidas adquiridas é integralmente do remetente da mercadoria, sendo óbvio que o Impugnante, mero atacadista fracionador e acondicionador de **bebidas alcóolicas já tributadas por substituição na origem**, não possui (e nem pode possuir) a qualidade de responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Pretender impor ao Impugnante o dever de reter o ICMS/ST equivale a dizer que, **após tributar, por ST, todas as mercadorias por ele adquiridas**, o Fisco pretenda encerrar nova cadeia de ST desde o Impugnante até o consumidor final, tributando duas vezes a mesma cadeia de circulação de mercadorias, expediente que, claramente, se afigura ilegal e ilógico ...' (Grifou-se)

Diante disso, favor providenciar o que se segue:

**1.** Tomando como referência o quadro ilustrativo abaixo, favor elaborar planilha, em meio magnético

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(CD/DVD), **listando todas as notas fiscais de aquisições de bebidas alcólicas, inclusive vinhos**, inerentes ao período de agosto de 2014 a dezembro de 2018, destinadas a fracionamento e/ou acondicionamento/recondicionamento:

NOTA FISCAL Nº	DATA EMISSÃO	EMITENTE	UF ORIGEM	NCM DO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	VALOR TOTAL DO PRODUTO

**1.1.** Apresentar cópias digitalizadas (CD/DVD) dos referidos documentos fiscais, de modo a demonstrar a regular retenção do ICMS devido por substituição tributária devido a este Estado, conforme afirmado na impugnação.

**2.** Favor descrever sucintamente o processo produtivo dessa Empresa.

**2.1.** Favor informar a função dos seguintes produtos no processo produtivo supracitado: ácido cítrico, ácido cítrico anidrado granular, açúcar, citrato de potássio, citrato de sódio, etanol extra fino e sorbato de potássio (...)

(Grifos Originais)

O item “1” do interlocutório refere-se ao cerne da matéria, pois, como já afirmado, para que ficasse caracterizada a atividade exclusiva de fracionamento ou acondicionamento/recondicionamento seria necessário, embora não suficiente, que houvesse a comprovação da existência de entradas de bebidas alcólicas e saídas dessas mesmas mercadorias, simplesmente acondicionadas/recondicionadas ou fracionadas, sem modificação de sua classificação NBM/SH ou de suas composições originais.

Os demais itens seriam apenas informações complementares, que poderiam causar novas medidas, com a finalidade de melhor esclarecer a realidade dos fatos.

Porém, como se observa na planilha acostada à fl. 5.668 (inserida na mídia eletrônica de fl. 5.669), as aquisições apresentadas pela Impugnante se referem, única e exclusivamente, a “Etanol Extra Fino”, que não se confunde com bebida alcólica, muito menos com vinho ou com “Coquetel Composto Du Cave”.

Com relação ao item “2” da medida supracitada, embora prescindíveis maiores comentários, há que se destacar que a Impugnante insiste, em um primeiro momento (fl. 5.664), em afirmar que o seu processo produtivo se resume ao fracionamento de bebidas alcólicas para venda em embalagens de uma a cinco litros, acrescentando que revende álcool (fracionado ou recondicionado) e que haveria, ainda, “a formulação recente de um único produto tipo coquetel, conforme rótulo e registro junto ao MAPA”.

Quanto à alegada revenda de “álcool”, a Impugnante não trouxe aos autos provas nesse sentido (notas fiscais de saídas do mesmo produto, em embalagens fracionadas), devendo-se salientar que esse argumento, além de não ter qualquer repercussão sobre o feito fiscal, é totalmente contraditório com o seu argumento de que se dedica à comercialização de bebidas alcólicas, fracionadas ou reacondicionadas, pois, a toda evidência, o álcool se diferencia da bebida alcólica, embora faça parte integrante desta.

Lado outro, os rótulos acostados às fls. 5.665/5.666, ratificam o entendimento já exposto de que o “Coquetel de Vinho Du Cave” se trata de um produto industrializado, pois nestes constam as seguintes informações: (i) produzido e envasilhado por Vinícola Fabsul Ltda.; (ii) indústria brasileira – Registro no MAPA nº ... - Ingredientes: vinho tinto de mesa, água, açúcar, álcool etílico potável de origem agrícola, suco de maçã, acidulante: ácido cítrico INS 330, conservadores: sorbato de potássio INS 202.

Resta comprovado nos autos, portanto, que a Impugnante exerce a atividade de industrialização de bebidas alcólicas, inclusive de vinho (NCM 2204.1010), pois não há entradas de vinhos correspondentes a saídas desse mesmo produto simplesmente fracionadas ou reacondicionadas, devendo-se reiterar que a maior parte das notas fiscais objeto da presente autuação se referem ao produto “Coquetel de Vinho Du Cave”.

Assim, nos termos estabelecidos no art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, a Impugnante é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com as bebidas alcólicas em questão, não havendo necessidade de qualquer regime especial nesse sentido, como tenta fazer crer a Impugnante.

Os Protocolos ICMS nºs 103/12 e 67/14 (e suas alterações posteriores), que dispõem sobre a substituição tributária nas operações com bebidas quentes também não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, como alega a Impugnante, pois esses próprios protocolos, assim como o art. 18, inciso IV do Anexo XV do RICMS/02, estabelecem que não se aplica a substituição tributária às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, como é o caso dos autos.

RICMS/02

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

[...]

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Por outro lado, pela análise da planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 53, intitulada “Demonstrativo de Cálculo do ICMS-ST e FEM-ST do Período Fiscalizado”, verifica-se que o Fisco, nas operações realizadas a partir de 2016, com o produto “Coquetel”, aplicou a MVA de 72,25% prevista para “Sangrias”, quando o correto seria a utilização da MVA de 61,05%, conforme estabelecido no subitem 23.0 do Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

2. BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO CERVEJA E CHOPE						
ITEM	NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)			EFEITOS
			Sangrias importadas	Sangrias nacionais	Coquetéis	
23.0	2205	Sangrias e coquetéis			A PARTIR DE 01/01/16	
	2206.00.90					
	2208.90.00					
			62,26	72,25	61,05	

Assim, o crédito tributário deve ser retificado, adotando-se para cálculo do ICMS/ST e do FEM/ST a MVA de 61,05% para o produto “Coquetel”

Assim, observada a retificação acima mencionada, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências remanescentes relativas ao ICMS devido por substituição tributária e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao patamar previsto no § 2º, inciso I do art. 55 do mesmo diploma legal (2 vezes o valor do ICMS devido), conforme demonstrativo acostado à fl. 51 e no DVD de fl. 53.

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, adotando-se para cálculo do ICMS/ST e do FEM/ST a MVA de 61,05% para o produto “Coquetel”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou

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

oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 08 de outubro de 2020.**

**Cindy Andrade Morais  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente / Revisor**

D

CCMIG