

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.639/20/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001430399-36
Impugnação: 40.010150186-61, 40.010150203-98 (Coob.), 40.010150202-15 (Coob.)
Impugnante: Bater-Life Indústria e Comércio Ltda
CNPJ: 02.700905/0001-08
José Francisco de Castro (Coob.)
CPF: 009.891.916-48
José Francisco de Castro - Baterias (Coob.)
IE: 001853846.00-30
Proc. S. Passivo: Karina Blanco Fernandes/Outro(s), Joesse Almeida Barbosa Neves Nunes
Origem: DF/Varginha

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado de Santa Catarina, devido nas saídas de mercadorias para contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 92/15 c/c Protocolo ICMS nº 41/08. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 01/03/15 a 10/07/17, nas operações de saídas destinadas a contribuintes mineiros, de produtos enquadrados no

item 14 (vigente até 31/12/15) e subitem 53.0, ambos da Parte 2 do Anexo XV (vigente até 31/12/17) do RICMS/02.

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

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário a empresa destinatária das mercadorias, com fulcro no disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e no art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como seu sócio-administrador, conforme art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória foi cobrada no Auto de Infração PTA nº 01.001430246-61, sendo exigida apenas da Autuada.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações de fls. 25/50, fls. 64/81 e fls. 87/104 dos autos, respectivamente.

Inicialmente, argui a Impugnante autuada que o Fisco consignou em seu relatório fiscal complementar que o “Sr. José alega que compra baterias novas – a despeito da declaração apresentada ter teor bem diverso daquele apontado no relatório”.

Informa que a Autuada tem como atividade a fabricação de baterias, acumuladores, outras peças e acessórios para veículos automotores, comércio a varejo e por atacado de peças e acessórios para veículos automotores, comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos e não metálicos, transporte rodoviário de cargas.

Descreve o processo de industrialização por encomenda por meio do fluxograma de fl. 28 e o processo atrelado ao programa ECOPB, relacionado ao uso de baterias esgotadas (fluxograma do processo de venda – Sistema ECOPB – fl. 29).

Alega que a Fiscalização, a despeito da comprovação, não considerou que as operações se referem à industrialização por encomenda.

Sustenta que os documentos fiscais comprovam que o encomendante envia as principais matérias-primas, empregadas no processo de industrialização, à Impugnante (industrializadora), e que, após o processo de industrialização entrega o produto - bateria nova, o qual não teria como ser fabricado sem o material enviado pela encomendante (material esgotado).

Destaca o art. 4º do Regulamento do IPI que caracteriza as modalidades de industrialização e os arts. 8º e 9º do mesmo diploma, que tratam do estabelecimento industrial e o estabelecimento a ele equiparado.

Transcreve ainda o art. 43 do RIPI que dispõe sobre suspensão do imposto.

Discorre sobre a norma ambiental Conama nº 401/2008 que determina que os estabelecimentos que comercializem baterias deverão receber as baterias usadas,

bem como a rede de assistência técnica autorizada pelos fabricantes e importadores, inclusive de outras marcas.

Entende que muitas vezes a legislação ambiental deve estar atrelada à legislação tributária, e pode ser utilizada pela Impugnante em seu favor. E que, portanto, é regular encaminhamento das baterias esgotadas à Impugnante, pela encomendante, para produção de novas baterias.

Sustenta que o fato de o encomendante (José Francisco) não possuir maquinário de indústria, nem peças de baterias, não faz com que a atividade exercida pelo encomendante seja desvirtuada pelo Fisco, pois o art. 222 do RICMS/02 prevê, expressamente, a irrelevância para a caracterização da industrialização por encomenda, o processo utilizado para obtenção do produto, bem como a localização e condições das instalações ou equipamentos utilizados.

Concorda com o Fisco quanto à afirmativa de que o RICMS/02 não faz distinção quanto à bateria nova ou recondicionada. Entretanto, faz-se necessário ponderar quanto aos aspectos atinentes à substituição tributária e à incidência ou não do imposto, por se tratar de industrialização por encomenda.

Discorre sobre o regime de substituição tributária, previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 87/96 e destaca a Orientação DOLT/Sutri nº 001/2007.

Aduz que o art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a inaplicabilidade da substituição tributária em determinadas situações, destacando os incisos II e IV e os §§ 3º, 5º e 6º.

Conclui que *“não se pode atribuir à impugnante a sujeição passiva do ICMS, uma vez que o encomendante deve ser considerado como estabelecimento industrial (fato, aliás, demonstrado pelos inclusos documentos), portanto, com o retorno da mercadoria ao seu estabelecimento, a ele deveria ser atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, caso fosse devido”*.

Assevera que no tocante à disposição do inciso IV do art. 18, quanto à remessa para industrialização, há de se deixar claro que a Impugnante não industrializa/comercializa sucata, portanto, tal operação não é tributada.

Assevera que a Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 52/17 que prevê a atribuição de responsabilidade pelo recolhimento do tributo do remetente da mercadoria, nela também está firmada a responsabilidade do destinatário, caso o tributo não seja recolhido pelo substituto tributário.

Destaca ainda a Cláusula Nona do referido Convênio que anuncia os casos de inaplicabilidade da substituição tributária, assim como o Convênio ICMS nº 142/18.

Aduz que também acarreta a insubsistência do Auto de Infração o fato da firma individual José Francisco estar vinculada ao regime de Simples Nacional, e as operações se tratarem de retorno de industrialização, visto que não gera receita, portanto não seria devido o ICMS, conforme art. 18, § 4º da Lei Complementar nº 123/06.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Os Coobrigados alegam que os argumentos lançados no Auto de Infração se distanciam da legislação e, sobretudo, dos fatos, presumindo e atribuindo a figura de sujeito passivo por substituição de imposto à Bater-Life quando na realidade inexistente tributo.

Alegam que as informações trazidas no relatório complementar do Auto de Infração não condizem com a realidade fática, sobretudo quanto ao fato de que a Impugnante teria afirmado comprar baterias novas e nada mais, quando sua declaração deixou clara a operação realizada, qual seja remessa para industrialização.

Ressaltam que o fato de a Impugnante não possuir aparato industrial não afeta a operação realizada, além de que grande parte do período autuado possuía CNAE de indústria.

Transcrevem os argumentos da Impugnação da Autuada sobre o processo de industrialização por encomenda, sobre a irrelevância quanto à existência de maquinário de indústria no estabelecimento destinatário da mercadoria e sobre a encomenda ser tributada pelo Simples Nacional.

Requerem, ao final a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 123/144, refuta as alegações da Defesa.

Esclarece o Fisco que na impugnação existem diversos termos e classificações para se referir e qualificar as sucatas de baterias remetidas por José Francisco para a Bater Life, tais como “sucata de bateria”, “bateria com esgotamento energético”, “baterias esgotadas”, “baterias usadas”, “matéria prima”, “baterias inservíveis”, “material esgotado”, “insumo”.

Assegura que a mercadoria em questão trata-se de “acumuladores elétricos de chumbo, do tipo utilizado para arranque de motores a pistão”, que já foram utilizados para o fim a que se propõe e descartados, originalmente classificados nas posições NCM 8507.10.

Argumenta que a simples declaração do Sr. José Francisco de Castro realmente não condiz com os fatos e não foi a base da autuação, mas sim, o conjunto de situações e documentos que apontam no sentido diferente do argumento da defesa de que as operações seriam “industrialização por encomenda”.

Relata que, em 14/05/19, foi realizada contagem física de mercadorias no estabelecimento do Coobrigado José Francisco de Castro Baterias, no qual foi constatada a existência de apenas pequena quantidade de baterias novas (24 baterias). Constatou-se ainda se tratar de estabelecimento de pequeno porte, não havendo no local espaço físico e equipamento que pudesse realizar a industrialização de baterias.

Afirma que o proprietário da empresa informou em visita à Delegacia Fiscal, em 16/05/19, que “sempre foi um comércio atacadista/varejista de baterias novas”, e fazia o recolhimento de sucatas de baterias de seus clientes e de outros estabelecimentos e as enviava à empresa Bater Life e dela comprava baterias novas

(tratando a Bater-Life e a empresa SK Baterias, como uma só). Na ocasião, registrou as afirmativas em declaração de próprio punho (Anexo III-b).

Aduz o Fisco que as informações coletadas na diligência não eram coerentes com as notas fiscais emitidas e recebidas, sendo que foram movimentadas grandes quantidades de baterias, com altos valores (média de oito milhões mensais).

Informa que no período de janeiro de 2015 a junho de 2019, em relação ao qual as operações de transporte foram analisadas, verificou-se que em 76% (setenta e seis por cento) das notas fiscais de remessa de baterias de José Francisco para Bater-Life e SK Industrial não foram identificadas placas de veículos. Dentre as notas fiscais com identificação do transportador, os veículos mais apontados pertencem a Comercial Venâncio (CNPJ 07.548.147/0001-60 – Caratinga); Transportadora Jacó (CNPJ 05.895.393/0001-62 – Campo Belo) e parte à placa de veículo pertencente à pessoa de Breno Gonçalves (filho de José Francisco).

Destaca que as citadas empresas, cujos veículos foram informados nas notas fiscais, depois de contatadas pelo Fisco, informaram que não prestaram serviço de transporte para José Francisco ou Bater-Life, sendo que a primeira informou ter arrendado o caminhão para José Francisco, sem, contudo, apresentar qualquer documento que comprovasse tal afirmativa. O proprietário da empresa Transportadora Jacó afirmou nunca ter realizado serviço de transporte de baterias para nenhuma das três empresas (Bater-Life, SK Industrial e José Francisco).

Em relação às operações de vendas de baterias novas (suposto retorno) da empresa catarinense, em metade das notas fiscais não há informação de placas de veículos, sendo que nas que contém a informação, parte se refere à Transportadora Jacó (20%) e parte à pessoa de Breno Gonçalves (9,9%).

Destaca que em algumas notas fiscais constam placas de veículos de pequeno porte, com capacidade incompatível com a quantidade de baterias informadas nos documentos fiscais (por exemplo, 11e 30 toneladas, 537 baterias).

Discorre sobre as análises realizadas nos documentos fiscais, com supostas operações de “industrialização” realizada pela Bater-Life, sobre a ausência de informações relativas a pagamentos e conclui se tratar de valores expressivos para o porte do adquirente.

Assevera que todos os indícios fortalecem a teoria de que nem todas as notas fiscais emitidas para José Francisco Baterias seriam de fato a ele destinadas.

Aduz que, diante da dificuldade de comprovar tais indícios, e como as baterias foram destinadas ao Estado de Minas Gerais, sendo parte adquiridas por José Francisco, estando este de acordo com as demais operações com a Bater-Life (NF-e em seu nome), optou o Fisco pela cobrança nesse momento do ICMS/ST não destacado/recolhido nas saídas de baterias.

No tocante ao fluxograma de produção apresentado pela Impugnante, aduz que não condiz com o presente trabalho (recebimento de matéria prima). Destaca que o fluxograma induz a conclusão de que as operações são individualizadas, citando

“pedido de coleta” e expressões como “para o cliente”, como se fosse uma industrialização por encomenda.

Conclui que *“não é lógico e inviável economicamente identificar quais sucatas de baterias chegaram de qual fornecedor, tampouco na empresa do forno (terceiro) separar qual chumbo é de quem, ou na fabricante de placas/conjuntos separá-las de acordo com o chumbo recebido”*.

Analisa as notas fiscais de saídas da Bater-Life com natureza da operação “retorno das mercadorias utilizadas na industrialização por encomenda”, nas quais consta a identificação da NF-e de origem (de José Francisco) no campo “Informações Adicionais”. No período fiscalizado, apenas 5 (cinco) NF-e remetidas por José Francisco não tiveram seus retornos identificados, número irrelevante para a análise desejada. Em várias notas fiscais consta como descrição dos produtos “baterias usadas com esgotamento energético”. O CFOP utilizado foi o 6.902 – Retorno de mercadoria utilizada para industrialização (Anexo III-Danfes).

Segue analisando as notas fiscais emitidas pela Bater-Life com a natureza de operação “Industrialização efetuada para outra empresa” CFOP 6.124, cujo campo “Descrição do Produto/Serviço” consta informações que sugerem o serviço de industrialização “Ind. Aplic.acum. MXM130D Bateria MD 130vAH D”, por exemplo.

Alega que os documentos fiscais emitidos distorcem os fatos, pois dão a impressão de que foi realizada uma industrialização nas sucatas de baterias recebidas, quando, na verdade, como a própria Impugnante aponta, somente aproveitou delas o chumbo. Assim os demais componentes não retornaram ao estabelecimento de José Francisco (carcaça, conectores, vasos, tampas, ácido sulfúrico e outros componentes).

Destaca ainda o lapso de tempo entre a suposta remessa de sucatas e retorno das baterias novas, que variam de zero a 129 (cento e vinte e nove) dias, conforme quadro de fl. 130, comparando o prazo transcorrido entre as entradas e saídas das baterias.

Conclui que tal análise comprova que em 49,2% (quarenta e nove vírgula vinte por cento) das operações não houve industrialização das baterias remetidas (0 a 10 dias), podendo-se afirmar com certeza que em 85% (oitenta e cinco por cento) das operações estão descaracterizadas a pretensa “industrialização por encomenda”.

Destaca que 75% (setenta e cinco por cento) dos “retornos” das baterias foram fracionados, em diferentes datas, o que complicaria a logística da Bater-Life.

Apresenta à fl. 132, fluxograma que melhor retrata a operação realizada entre as empresas José Francisco Castro Baterias e a Bater-Life, que demonstra a falta de vínculo entre as remessas de sucatas com as vendas de baterias novas.

Diz que o argumento da Defesa de que da bateria esgotada provém a matéria-prima para a bateria nova quando afirmou que “o produto não pode ser fabricado para um determinado cliente” não condiz com a realidade. Mesmo que uma fabricante de baterias, como a Bater-Life e/ou SK, tenha a política de fabricar 100% (cem por cento) de suas baterias com material reciclado, certamente são dois momentos distintos, o de receber sucatas de baterias de fornecedores diversos e enviá-las para

fornos e outras empresas e a venda de baterias novas para seus clientes, ainda que alguns desses também lhes forneçam sucatas de baterias.

Comprova tal situação as operações de venda da Bater-Life para outros clientes mineiros sem vinculação com recebimentos de sucatas de baterias.

Ressalta que erroneamente a Impugnante trata a sucata de bateria como matéria-prima.

Aduz que, embora a legislação do IPI, em casos específicos, possa ser utilizada como subsidiária à legislação do ICMS, aquela tem uma lógica bem diferente desta, especialmente quando as operações são interestaduais. No caso, em análise, a legislação do IPI pouco influencia.

Discorre sobre a legislação do IPI, citando os arts. 4º, 8º e 9º, e diz que “a princípio, para o IPI, a suspensão se encaixaria nas operações entre estabelecimentos industriais, no qual a Bater-Life se enquadra perfeitamente”. Entretanto, como o estabelecimento destinatário é um estabelecimento varejista/atacadista, seria necessário ser equiparado a industrial para efetuar operações com suspensão do IPI (art. 9º).

Aduz que o cadastro de CNAE do estabelecimento mineiro como industrial (até março de 2018) não altera a análise, pois restou demonstrado mediante vistorias e notas fiscais recebidas e emitidas que aquele estabelecimento sempre foi varejista/atacadista. Ainda que fosse um industrial, incidiria ICMS/ST nas operações com baterias novas.

Assevera que as sucatas de baterias são insumos, mas não se enquadram em nenhuma das condições previstas no art. 9º do RIPI (matérias primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos).

Transcreve a IN RFB nº 1911 de outubro de 2019, IN SRF nº 404 de março de 2004, interpretando o que são insumos e Decisão Normativa CAT Nº 02/82 da Sefaz/SP, sobre matéria prima e conclui que “*as sucatas da bateria são insumos, mas não matéria-prima de uma nova bateria, que seria o chumbo (dentre outras). Já as baterias novas poderiam até ser consideradas produtos intermediários, do ponto de vista de uma montadora de veículos, que também não é o caso. Como as operações de José Francisco não se enquadram no inciso IV do artigo 9º do RIPI/2010, ele não pode ser equiparado a um estabelecimento industrial.*”

Destaca ainda que, conforme a Instrução Normativa RFB nº 948/09, confirmada pela Consulta SRF 273/11, uma empresa enquadrada no Simples Nacional não pode realizar operações com suspensão de IPI e, como as próprias Impugnantes alegam, “a firma individual JOSÉ FRANCISCO sempre esteve vinculada ao regime tributário do SIMPLES NACIONAL”.

Ainda tratando das normas de industrialização por encomenda, assevera que a operação de envio de sucatas de baterias não se encaixa no inciso VI do art. 43 do RIPI (da Suspensão), pois este somente contempla “*as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem*”, ainda mais restritivo que o inciso IV do art. 9º.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, adentrando ao tema da substituição tributária, pontua que a defesa das Impugnantes está calcada em uma interpretação errônea do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 (inciso II) referente a industrialização por encomenda.

Primeiro porque a comercialização entre as empresas Bater-Life, e José Francisco não se trata de industrialização por encomenda.

Aduz que a regra geral para as saídas e retornos de mercadorias destinadas a industrialização está prevista no arts. 18 e 19 da Parte Geral do RICMS/02, sendo que o inciso I do art. 19 remete ao Anexo III daquele regulamento, do qual reproduz os itens 1, relativo ao envio das mercadorias à industrialização, e o item 5, relativo ao seu retorno.

Destaca que não é qualquer remessa de mercadoria para industrialização que necessita do vínculo direto das saídas com seus retornos, mas o vínculo é fundamental para se valer do benefício fiscal da suspensão. Em outras palavras, para que a incidência do ICMS, no caso, ICMS/ST, seja suspensa é imprescindível que a mercadoria que sai seja a mesma que retorna, já industrializada.

Assevera que ainda que o chumbo das sucatas fosse realmente o mesmo aplicado nas baterias novas e que a empresa fizesse realmente uma industrialização individualizada que pudesse ser entendida como “por encomenda”, mesmo assim as operações não poderiam estar ao abrigo da suspensão, pois as NF-es não atendem aos §§ 2º e 3º do art. 18, da Parte Geral do RICMS/02.

Isso porque, nas NF-es de saída de José Francisco, os campos das informações adicionais estão todos em branco e, nas NF-es de retorno (saídas da Bater-Life), consta uma referência à legislação de Santa Catarina, quando o correto seria consignar as capitulações legais mineiras.

A título de exemplo, a NF-e nº 015494 (Anexo III – Danfes). Tal referência está em desacordo com o Convênio ICMS nº 52/17 e com o Convênio nº 142/18, que dispõem sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária, especificamente a Cláusula Quarta de ambos os convênios, que dispõe que “O sujeito passivo por substituição tributária observará as normas da legislação tributária da unidade federada de destino do bem e da mercadoria”.

Assevera que não deixa dúvidas que as mercadorias não poderiam ter sido remetidas e retornadas ao abrigo da suspensão, o disposto no item 1 do Anexo III, que prevê: “ressalvadas as operações, para fora do estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este estado e outra unidade da Federação”.

Destaca que a Portaria SRE nº 164, de 14 de setembro de 2018, “identifica os Protocolos ICMS firmados pelo Estado de Minas Gerais que estabelecem a suspensão da incidência do imposto, nos termos do inciso III do art. 19 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002”. Nela não consta existência de nenhum protocolo entre Minas Gerais e Santa Catarina relativo a sucatas de qualquer espécie.

No tocante ao argumento da Defesa que “*a disposição do inciso IV, do art. 18, quanto a remessa para industrialização, há de se deixar claro que a impugnante não industrializa/comercializa sucata, portanto, tal operação não é tributada*”, faz as seguintes considerações.

Primeiro, questiona a afirmação que as empresas não comercializam sucata, e segundo se as Impugnantes estariam se referindo ao envio das sucatas de baterias da empresa José Francisco para a Bater Life, pois não é esse o foco da autuação.

Destaca que, como já exposto, sucata de bateria não se enquadra como “*matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem*”. Ainda que se enquadrasse, continuaria incidindo o ICMS/ST, pois ele é devido pela saída das baterias novas da Bater-Life para José Francisco, que é um varejista/atacadista, não um “estabelecimento industrial”.

Argui que também não procede o distorcido entendimento de que não se poderia atribuir à Impugnante a sujeição passiva do ICMS, uma vez que o encomendante (José Francisco) deve ser considerado como estabelecimento industrial, portanto, com o retorno da mercadoria ao seu estabelecimento, a ele deveria ser atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, caso fosse devido”.

Aduz que, ainda que, por um errôneo alargamento de interpretação, apoiado na legislação do IPI, se considerasse a empresa “José Francisco” equiparada a estabelecimento industrial, as mercadorias não seriam utilizadas para emprego na industrialização, o que novamente levaria a operação à incidência do ICMS-ST.

No tocante ao argumento da Defesa quanto à responsabilidade do destinatário, caso o tributo não seja recolhido pelo substituto tributário, prevista nos convênios firmados, a começar pelo nº 52/17, concorda o Fisco que também o destinatário é responsável pelo tributo, razão pela qual José Francisco consta no polo passivo da autuação. Contudo, a responsabilidade pelo pagamento do imposto era primeira da Bater-Life.

Quanto à Cláusula Nona do Convênio nº 52/17, redação semelhante ao do Convênio nº 142/18 que o sucedeu, trazida pelas Impugnantes, aduz que é incoerente com os próprios argumentos das autuadas. Tanto o inciso I como o inciso III somente se aplicariam se o destinatário fosse industrial e, mais uma vez, ressalta que a autuação foi das operações de vendas de baterias novas da Bater-Life para José Francisco. E não um industrial qualquer: precisaria ser também fabricante de baterias para se valer do inciso I ou uma montadora de veículos, para o inciso III.

Argui que causa estranheza a alegação de que se não há “*ingresso de receitas, não há que se considerar tais valores como passíveis de tributação*”, pois esse é um tema já está sedimentado pela legislação e decisões administrativas e judiciais. Conforme exposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a” da Lei Complementar nº 123/06 e Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011 (art. 5º, inciso X, alínea “a”).

Ressalta que, no caso em discussão, as saídas de baterias novas foram realizadas pela Bater-Life. Ainda que as baterias saíssem como brindes, caberia a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrança do ICMS, pois este é um imposto que incide sobre a “circulação” das mercadorias, não sobre a receita.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 151/173, opina, pela procedência do lançamento.

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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 01/03/15 a 10/07/17, nas operações de saídas destinadas a contribuinte mineiro, de produtos enquadrados no item 14 (vigente até 31/12/15) e subitem 53.0, ambos da Parte 2 do Anexo XV (vigente até 31/12/17) do RICMS/02.

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

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, a empresa destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como seu sócio administrador, conforme art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória foi cobrada no Auto de Infração PTA nº 01.001430246-61, sendo exigida somente da Autuada.

Foram também lavrados os Autos de Infração nºs 01.001383115-00 e 01.001430375-34, correlatos à presente autuação, para o período de julho de 2017 a junho de 2019, tendo como Coobrigada a empresa SK Industrial, do mesmo grupo econômico.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/06); Auto de Infração (fls. 08/12), Relatório Fiscal (fls. 14), Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 15/16) e mídia de fls. 17 contendo as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário, Declaração do destinatário; Contagem Física de mercadorias e Danfes diversos.

Trata a presente autuação da exigência do ICMS devido por substituição tributária, nas remessas de baterias (acumuladores elétricos de chumbo, do tipo utilizado para arranque de motores a pistão), promovidas pela empresa Bater-Life, estabelecida no estado de Santa Catarina, por força do Convênio ICMS nº 92/15, revogado pelo Convênio nº 52/17, para destinatário situado neste Estado. Confira-se:

CONVÊNIO ICMS nº 92, DE 20 DE AGOSTO DE 2015

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com o encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes.

Cláusula segunda O regime de substituição tributária ou de antecipação do recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos às operações subsequentes, aplica-se às mercadorias ou bens constantes nos Anexos II a XXIX deste convênio.

CONVÊNIO ICMS nº 52, DE 7 DE ABRIL DE 2017

Cláusula primeira. Os convênios e protocolos celebrados pelas unidades federadas para fins de substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

Cláusula segunda O regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas.

O referido Convênio nº 92/15 foi introduzido no estado de Minas Gerais por meio do Decreto nº 46.931/15, dispondo que as mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária seriam aquelas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, nos termos do Convênio ICMS nº 92/15:

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 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 agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos capítulos da Parte 2 deste Anexo.

Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, nos termos do Convênio ICMS 92, de 20 de agosto de 2015.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parte 2 do Anexo XV

14. PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOPROPULSADOS

14.1 Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Roraima, Santa Catarina e São Paulo (Protocolo ICMS 41/08).

Relata o Fisco que a empresa destinatária das mercadorias denominada “José Francisco de Castro Baterias” (I.E 001.853.846-0030) declarou que sempre comercializou baterias novas e que, no período da presente autuação, recolhia baterias com esgotamento energético de seus clientes e as enviava à empresa Bater-Life. Afirma que desta comprava baterias novas.

A Fiscalização realizou diligência fiscal no estabelecimento da empresa José Francisco de Castro Baterias, em 14/05/19, onde não encontrou nenhum maquinário ou espaço físico no qual se pudesse realizar industrialização, tampouco peças ou baterias recondicionadas.

Relata ainda o Fisco que a empresa indicada pela Autuada para atendimento à intimação fiscal informou que a Bater-Life reutilizava as baterias com esgotamento energético remetidas por José Francisco e as devolvia recondicionadas.

O Fisco, sob o entendimento de que as operações autuadas são, na verdade, vendas de baterias novas, e não industrialização por encomenda, como pretende fazer crer a Autuada, separou as notas fiscais emitidas para cada operação: uma NF com “retorno” das baterias com esgotamento energético e outra com a “industrialização” das referidas baterias (planilha “Ind. Antiga”).

Por se tratar de produtos acabados, não se fez distinção entre as baterias novas ou recondicionadas, utilizando-se apenas a NF-e de industrialização para cálculo do ICMS/ST devido, conforme planilha Anexo III-a “Cálculo do ICMS devido por item de NF-e” (mídia de fl .17).

E ainda, considerando que a empresa remetente não recolheu o ICMS/ST devido, incluiu a destinatária como coobrigada, conforme previsto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cabará ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Anexo XV do RICMS/02

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção.

A Defesa das Impugnantes se fundamenta no argumento de que as operações realizadas entre a Autuada Bater Life e a destinatária mineira José Francisco de Castro Baterias seriam “industrialização por encomenda”. Para tanto a empresa mineira enviava à Bater-Life “sucatas de baterias”, que no seu entender seriam “as principais matérias-primas empregadas no processo de industrialização” para que a Bater-Life promovesse a industrialização das mesmas e as devolvesse como produto “baterias novas”. O que estaria comprovado pelos documentos fiscais emitidos.

Traz em sua defesa, a norma ambiental Resolução Conama nº 401/2008 que determina que os estabelecimentos que comercializem baterias deverão receber as baterias usadas, bem como a rede de assistência técnica autorizada pelos fabricantes e importadores, inclusive de outras marcas. Alega que muitas vezes a legislação ambiental deve estar atrelada à legislação tributária, e pode ser utilizada pela Impugnante em seu favor.

Entende que o seu procedimento estaria de acordo com o art. 4º do Regulamento do IPI que caracteriza as modalidades de industrialização e os arts. 8º e 9º do mesmo diploma, que trata do estabelecimento industrial e o estabelecimento a ele equiparado. É que, portanto, é regular encaminhamento das baterias esgotadas à Impugnante, pela encomendante, para produção de novas baterias.

O Fisco, por seu lado, afirma que as operações autuadas são, na verdade, vendas de baterias novas, e não industrialização por encomenda, como pretende fazer crer a Autuada. Para comprovar sua tese, apresenta os seguintes indícios, de forma bem detalhada na manifestação fiscal, os quais podem assim ser sintetizados:

- a empresa destinatária José Francisco de Castro Baterias é um estabelecimento varejista/atacadista, de pequeno porte, que, embora cadastrado no CNAE como estabelecimento industrial (até março de 2018) não possuía em seu estabelecimento espaço físico ou equipamento que possibilitasse a realização de qualquer processo industrial, conforme constatado em diligência realizada no estabelecimento (Anexo III-d) e contagem física de mercadorias, que registrou apenas 24 (vinte e quatro) unidades de baterias novas, realizada em 14/05/19 (Anexo III-e);

- a empresa José Francisco fazia o recolhimento de sucatas de baterias de seus clientes e de outros estabelecimentos e as enviava à empresa Bater-Life e dela comprava baterias novas, conforme declaração de próprio punho do proprietário da empresa (Anexo III-b);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- as informações sobre operações de transporte, que abrangem o período de março de 2015 a dezembro de 2019, não constam de representativa parte das notas fiscais de remessa de baterias de José Francisco para Bater-Life e SK Industrial (76%), sendo que as notas fiscais que contém a identificação do transportador, em 60% (sessenta por cento) dessas operações o transportador indicado não reconhece a prestação de serviço;

- já nas operações de suposto “retorno” das mercadorias, as notas fiscais emitidas pela Bater-Life, 50% (cinquenta por cento) não contém informações sobre o veículo transportador, além de parte informar placa de veículo do filho do proprietário ou de veículos com capacidade incompatível com a operação constante da NF-e (quantidade, peso);

- outras análises nos documentos fiscais emitidos pela Autuada Bater-Life, demonstram a omissão de informações quanto à forma de pagamento, bem como o elevado valor das transações mostra incompatibilidade com o porte da empresa destinatária mineira.

Entende o Fisco que todos os indícios levam a crer que nem todas as notas fiscais emitidas para José Francisco Baterias seriam de fato a ele destinadas.

No tocante ao fluxograma apresentado pela Defesa, no qual estaria descrito o processo de industrialização por encomenda, retratando uma operação individualizada, em que o encomendante remete a matéria-prima e o material de embalagem em operação de remessa para industrialização, dando início ao “procedimento de fabricação da bateria conforme especificações técnicas solicitadas pelo encomendante”, este não condiz com a operação em discussão nos autos.

No RICMS/02, as operações de remessa para industrialização e de retorno estão amparadas pela suspensão do imposto, nos seguintes casos:

Art. 19. A incidência do imposto fica suspensa nas hipóteses:

I - previstas no Anexo III;

II - de operação interna autorizada mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação (SUTRI);

III - previstas em Protocolos ICMS firmados pelo Estado de Minas Gerais, os quais serão identificados em Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

Anexo III do RICMS/02

1. Saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressalvadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas 2 a 4 ao final deste anexo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.1 A mercadoria deverá retornar no prazo de cento e oitenta dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério do Chefe da Administração Fazendária - AF - a que o remetente estiver circunscrito, por até igual período, admitindo-se nova prorrogação de até cento e oitenta dias.

(...)

5. Saída de mercadoria de que tratam os itens 1 a 4, em retorno ao estabelecimento de origem, sem prejuízo do imposto devido pela industrialização ou pelo emprego de mercadoria em decorrência de serviço, quando for o caso.

5.1 Na hipótese deste item, sem prejuízo dos demais requisitos exigidos na legislação, no campo "Dados Adicionais" da nota fiscal que acobertar a operação deverá constar o número, a série, a data de emissão e o valor da nota fiscal emitida pelo estabelecimento de origem.

(Grifou-se).

Registra-se que não se aplica às operações em discussão o disposto no disposto no item 1 do Anexo III, que prevê: "ressalvadas as operações, para fora do estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este estado e outra unidade da Federação".

Como exposto pelo Fisco, a Portaria SRE nº 164, de 14 de setembro de 2018, que identifica os Protocolos ICMS firmados pelo Estado de Minas Gerais que estabelecem a suspensão da incidência do imposto, nos termos do inciso III do art. 19 do RICMS/02, não informa nenhum protocolo entre Minas Gerais e Santa Catarina relativo a sucatas de qualquer espécie.

Da análise dos documentos acostados aos presentes autos, verifica-se que a empresa José Francisco remeteu para empresa estabelecida em outro estado (Santa Catarina), em operação registrada pela Bater Life com o CFOP 2.901 – Entrada de industrialização por encomenda de "baterias usadas c/ esgotamento energético".

A Bater-Life, por sua vez devolveu a mesma mercadoria, por meio o CFOP 6.902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda e emitiu a Nota Fiscal de industrialização por meio do CFOP 6.124 - Industrialização efetuada para outra empresa, descrevendo no campo "Descrição dos produtos/serviços" da Nota Fiscal "IND APLIC ACUM MXD75D - BATERIA 75 AH D", variando conforme o tipo de bateria.

Concordam o Fisco e os Impugnantes que a remessa efetuada por meio do CFOP 6.124 se trata de baterias novas.

Para fins de aplicação da legislação estadual atinente ao ICMS, considera-se industrialização, qualquer operação que modifique a natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou a finalidade do produto ou ainda que o aperfeiçoe para consumo; tal como a exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importe em obtenção de espécie nova (art. 222 Parte Geral RICMS/02). Essa definição se amolda perfeitamente àquelas expressas pelo art. 46 CTN e art. 4º do Regulamento do IPI.

A Receita Federal do Brasil esclarece o conceito de Industrialização por encomenda em sua Solução de Consulta nº 39/2013 Cosit:

Solução de Consulta nº 39 - Cosit

Data 2 de dezembro de 2013

(...)

Nos termos do artigo 4º do RIPI/2010, entende-se por industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

Na definição do art. 9º, inciso IV, do RIPI/2010, entende-se por industrialização por encomenda, a operação em que um estabelecimento promove a saída de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento, mediante a remessa, pelo autor da encomenda, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos.

(Grifou-se).

Como exposto pela Defesa (fluxograma do Processo de Venda – Sistema ECO Pb), e descrito no documento acostado pelo Fisco (Anexo III – c-4), retirado do site da empresa Bater-Life (<https://www.bateriasmation.com.br/>), o processo de industrialização realizado pela empresa por meio do programa ECO PB visa atender a legislação ambiental e é assim descrito:

O programa “ECO PB” significa que cada quilo de chumbo produzido em Bateria Automotiva deve-se recolher o equivalente a um quilo de chumbo do mercado como proteção ao meio ambiente.

O distribuidor de Baterias é responsável por enviar a quantidade equivalente em Kilogramas (kg) de Baterias inservíveis com esgotamento energético para o cumprimento do acordo “ECOPB” no qual o mesmo está inserido.

Funcionamento do programa:

1. 100% das baterias são produzidas com baterias com esgotamento energético;
2. Coleta de Baterias Inservíveis – Resolução do CONAMA 401/2008;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 4º Os estabelecimentos que comercializam os produtos mencionados no art. 1º, bem como a rede de assistência técnica autorizada pelos fabricantes e importadores desses produtos, deverão receber dos usuários as pilhas e baterias usadas, respeitando o mesmo princípio ativo, sendo facultativa a recepção de outras marcas, para repasse aos respectivos fabricantes ou importadores.

Art. 9º O repasse das baterias chumbo-ácido previsto no art. 4º poderá ser efetuado de forma direta aos recicladores, desde que licenciados para este fim.

3. Distribuidor / Revenda é obrigado a aceitá-las, independentemente de terem ou não comercializadas;

4. Essas baterias recebidas pelo distribuidor/revenda, o Fabricante/Reciclador é obrigado a aceita-las.

5. Distribuidor / Revenda emitira documento fiscal para o fabricante/reciclador acompanhamento da carga;

6. O direito de comercializar as baterias “ECO Pb” serão proporcionais às sucatas coletadas.

(Destacou-se)

Como se vê, o programa tem a finalidade de recolher as baterias inservíveis (sucatas de baterias) para industrialização e posterior comercialização, de modo a retirar do meio ambiente o chumbo.

Não resta dúvida que as remessas efetuadas por José Francisco à Bater-Life não se enquadram como “remessa para industrialização por encomenda”, mas sim a venda de sucata de bateria, as quais são utilizadas pela Autuada como insumos na produção de baterias novas.

O estabelecimento mineiro não se enquadra como estabelecimento equiparado à industrial conforme definição prevista no inciso IV do art. no art. 9º do RIPI:

Estabelecimentos Equiparados a Industrial

Art. 9 o Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos. (Grifou-se).

Tampouco, as operações praticadas pelos Sujeitos Passivos se alinham com o entendimento exposto pela na Consulta de Contribuinte nº 147/2017, da Diretoria de 23.639/20/3ª

Orientação Tributária DOT/Sutri, que claramente define a operação de remessa para industrialização por encomenda:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº147/2017

ICMS - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - CARACTERIZAÇÃO - A industrialização por encomenda restará caracterizada quando no produto final da industrialização constar a marca de propriedade do estabelecimento encomendante, registrada nos termos da legislação comercial, ainda que este não tenha fornecido nenhuma matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, esclareça-se que conforme manifestações anteriores desta Diretoria sobre o tema, nas respostas dadas às Consultas de Contribuinte nº 061/2017, 043/2016, 217/2014, 082/2013, 081/2012, 258/2011 e 263/2010, quando a industrialização compreender exclusivamente material fornecido pelo estabelecimento industrializador, a caracterização da industrialização por encomenda requer que no produto final conste a marca de propriedade do estabelecimento encomendante, registrada nos termos da legislação comercial.

Do contrário, caso a embalagem do produto resultante da industrialização por encomenda contenha o logotipo ou a marca do estabelecimento que realizou a industrialização, ter-se-á por configurado o contrato de compra e venda de produto acabado.

Nessa última hipótese, na nota fiscal que acobertar a remessa do produto acabado para o adquirente deverão ser utilizados, conforme o caso, os CFOP 5.101/6.101 - "Venda de produção do estabelecimento" ou 5.401/6.401 - "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto".

Por outro lado, restando caracterizada a industrialização por encomenda, na nota fiscal que acobertar a saída do produto industrializado com destino ao encomendante, deverá ser consignado, conforme o caso, o CFOP 5.124 ou 6.124 "Industrialização efetuada para outra empresa" e, nos termos do inciso XIV do art. 43 do RICMS/2002, o valor total cobrado do autor da encomenda, compreendendo o ICMS relativo ao valor da

industrialização efetuada acrescido dos valores das mercadorias empregadas pela Consulente.

No caso ora discutido, o que ocorre é a remessa de sucata de bateria, cujo descarte é regulado por legislação ambiental e as baterias recebidas pela empresa José Francisco são da marca “Maxion” da empresa Bater-Life, conforme se verifica das notas fiscais de CFOP 6.124 e no site da empresa.

Ademais o Fisco apresenta rica análise que demonstra a inviabilidade do suposto processo de industrialização por encomenda, nos moldes descritos no fluxograma de produção apresentado na Defesa.

Assim sendo, as saídas das baterias novas ou recondicionadas promovidas pela Bater Life com destino ao Estado de Minas Gerais está sujeita ao recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária previsto nos Convênios ICMS nº 92/15 e nº 52/17, e Anexo XV do RICMS/02.

A Defesa alega que nas operações de remessa de baterias da Autuada para José Francisco não se aplica o ICMS por substituição tributária em razão do disposto no art. 18 da Parte 1 do RICMS/02, em consonância com a Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 52/17.

Aduz que o art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a inaplicabilidade da substituição tributária em determinadas situações, destacando os incisos II e IV e os §§ 3º, 5º e 6º.

Dispõe a Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 52/17:

Cláusula nona O regime de substituição tributária não se aplica:

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria, assim entendido aquele classificado no mesmo CEST;

II - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

III - às operações interestaduais que destinem bens e 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 o mesmo bem ou mercadoria;

IV - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento localizado em unidade federada que lhe atribua a condição de substituto tributário em relação ao ICMS devido na operação interna;

V - às operações interestaduais com bens e mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, nos termos deste convênio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 8º Nas hipóteses de inaplicabilidade do regime de substituição tributária tratadas nesta cláusula, o sujeito passivo indicará, no campo "Informações Complementares" da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) que acobertar a operação, o dispositivo em que se fundamenta a referida inaplicabilidade.

(Grifou-se).

Oportuno destacar também a Cláusula Quarta do citado Convênio ICMS nº 52/17, redação idêntica à da Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93, revogado por aquele, estabelecendo normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal:

Convênio ICMS nº 81/93

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Convênio ICMS nº 52/17

Cláusula quarta O sujeito passivo por substituição tributária observará as normas da legislação tributária da unidade federada de destino do bem e da mercadoria.

Diferentemente do entendimento da Autuada, as operações objeto das exigências não se enquadram em nenhuma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, prevista no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme se verá.

Transcreve-se o art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e suas alterações, no que interessa ao caso em tela:

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

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Nas hipóteses do caput, o sujeito passivo indicará no campo “Informações Complementares” da nota fiscal que acobertar a operação o dispositivo em que se fundamenta a inaplicabilidade da substituição tributária.

(...) (Grifou-se).

Como já restou demonstrado, a operação promovida pela Autuada não se trata de retorno de industrialização por encomenda, hipótese prevista no inciso II acima transcrito.

Tampouco se aplica às operações realizadas pela Autuada, as quais são objeto da presente autuação, o inciso IV, que, se fosse o caso, se aplicaria às remessas realizadas pela empresa mineira à empresa catarinense, mas também não o é, pois as sucatas de baterias não podem ser consideradas matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Ademais, para os casos de inaplicabilidade da substituição tributária há a obrigação, não cumprida pela Autuada, de indicar no campo “Informações Complementares” das notas fiscais emitidas, o dispositivo relativo às hipóteses de dispensa do *caput* do art. 18, exigência esta constante no § 4º do mesmo artigo, acima destacado.

Como bem observado pelo Fisco, as NF-e de saídas da Bater-Life fazem referência à legislação de Santa Catarina, “IPI SUSPENSO, ART.43, INCISO VI, RIPI/2010.ICMS SUSPENSO, -ART.27, INCISO II, ANEXO 2, RICMS/SC-01. -.. RETORNO PARCIAL - NF.: (...) –”, o que está também em desacordo com o § 8º da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 52/17, já transcrito.

Tampouco pode afastar a exigência do ICMS devido por substituição tributária as alegações quanto ao enquadramento do destinatário como empresa optante pelo Simples Nacional, sob o confuso argumento de que “*a operação realizada é de remessa e retorno de industrialização, e, os optantes do Simples Nacional, não poderão ser submetidos a tal tributação, uma vez que tal fato não gera receita, portanto, por tal elemento, não sendo devido o ICMS*”.

Conforme Lei Complementar nº 123/06, art. 13, inciso XIII, alínea “a”:

LEI COMPLEMENTAR nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(...)

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, (...)

(...)

Em relação ao tema, a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011:

Art. 5º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá recolher os seguintes tributos, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, além daqueles relacionados no art. 4º: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 1º, incisos I a XV)

(...)

X - ICMS devido:

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

No tocante à responsabilidade do destinatário, prevista na Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 52/17 alegada pela Impugnante autuada, esta foi considerada pelo Fisco, tendo incluído no polo passivo da presente autuação o destinatário mineiro, conforme previsto o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Correta também a inclusão no polo passivo da obrigação do sócio-administrador José Francisco de Castro, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante de todo o exposto, corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2020.

**Thiago Álvares Feital
Relator**

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

D

23.639/20/3ª