

Acórdão: 23.252/22/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002234222-30  
Impugnação: 40.010154023-71  
Impugnante: Engepeças Equipamentos Ltda.  
IE: 001274747.01-21  
Proc. S. Passivo: André Alquimim Cordeiro  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

**EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO - CONSIGNADA À MENOR - DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento de ICMS devido nas saídas de mercadorias, ao abrigo indevido da substituição tributária, em razão da falta de consignação da base de cálculo do imposto prevista na legislação. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias, em razão da falta de consignação da base de cálculo do imposto prevista na legislação, ao abrigo indevido da substituição tributária, no período de 01/03/17 a 31/12/20.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 68/78. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 96/108, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 01/09/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 14/09/22.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido nas saídas de mercadorias, em razão da falta de consignação da base de cálculo do imposto prevista na legislação, ao abrigo indevido da substituição tributária, no período de 01/03/17 a 31/12/20.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Pela análise do presente feito administrativo, vê-se que, de fato, a lavratura do Auto de Infração está correta relativamente à cobrança do ICMS e das multas cabíveis em relação às notas fiscais emitidas sem o destaque da base de cálculo e do ICMS.

Verifica-se que as mercadorias constantes neste Auto não estão sujeitas à substituição tributária, nos termos do art. 1º do Anexo XV do RICMS/02, bem como as NCMs não se encontram relacionadas na Parte 2 do mesmo Anexo XV.

Conforme planilha “Relação de Notas Fiscais-e por Item de Mercadorias”, Item 1.4, anexa ao e-PTA, foram identificadas operações com mercadorias (NCM) não sujeitas ao ICMS/ST na data de emissão do documento fiscal, porém com informação na Nota Fiscal Eletrônica do CFOP 5405 indevidamente, deixando, portanto, de recolher o ICMS.

Observa-se que a Impugnante apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal, informada no cadastro estadual, o comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530-7/01) e, como atividade secundária o comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530-7/03).

Em sua impugnação, o Contribuinte questiona a desconsideração pelo Fisco, das mercadorias listadas nos relatórios complementares como sujeitas à substituição tributária.

O regime de substituição tributária, disciplinado no Anexo XV do RICMS/02, aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias do Sistema Harmonizado - NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código aposto na coluna denominada “âmbito de aplicação”, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária.

Cumprir destacar, que o próprio Contribuinte utilizou em suas Notas Fiscais de Saída, desde março de 2017, Nomenclaturas Comuns do Mercosul – (NCMs) diversas. Essas classificações de NCM não estão sujeitas à Substituição tributária, ou seja, não constam na relação da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02.

As NCMs constantes da relação de Notas Fiscais de Saída, Anexo 1 - item 1.4 do Auto de Infração, são: 32141010, 35061090, 39095021, 39095029, 39239000, 40082900, 40101900, 49089000, 72022900, 72071900, 72099000, 72112300, 72123000, 72141090, 72149990, 72151000, 72189100, 73021090, 73043190, 73044900, 83024900, 84129080, 84129090, 84136011, 84136090, 84139200, 84143091, 84148031, 84198940, 84312011, 84312090, 84313900, 84314200, 84314390, 84329000, 84749000, 84879000, 85432000, 86072900, 90268000, 90329099, 91061000, 96039000.

As mercadorias objeto do lançamento foram vendidas constando nas notas fiscais mera observação no campo “dados adicionais” de que o ICMS teria sido

recolhido por substituição tributária, embora fosse inaplicável a substituição tributária nas respectivas operações.

Fato é que a Impugnante não observou a legislação na tributação dos seus produtos e utilizou-se de classificações inadequadas, enquadrando indevidamente mercadorias não sujeitas à tributação do ICMS por substituição tributária nesta sistemática.

Após o recebimento do Auto de Infração, o Contribuinte vem aos autos alegando que o Código Específico de Substituição Tributária - CEST 01.999.00 – “outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens” deveria estar sujeito à sistemática de retenção antecipada do imposto.

Analisando a tabela NCM e a Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 sobre o último item dessa lista reproduzida pelo Fisco, tem-se que a Impugnante está completamente equivocada em suas assertivas nos autos.

Oportuno registrar que o Decreto nº 46.931, de 30/12/15, promoveu diversas alterações no Anexo XV do RICMS/02 para adequá-lo ao disposto no Convênio ICMS nº 92, de 20/08/15, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, relativo às operações subsequentes.

Registra-se, por oportuno, que desde 1º de janeiro de 2016, a aplicação da substituição tributária depende do implemento de três condições:

- 1) a classificação do produto em um dos códigos da NBM/SH descritos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- 2) o enquadramento do produto na respectiva descrição;
- 3) o “Âmbito de Aplicação” do produto, constante em coluna da citada Parte 2, não ocorrendo a substituição tributária quando essa coluna indicar “inaplicabilidade”.

Assim, considerando as mercadorias (autopeças) elencadas no item 999.0 do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com descrição de “outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens deste anexo”, para as quais não consta descrição do NBM/SH, seria necessário apenas o enquadramento na respectiva descrição e o âmbito de aplicação, conforme itens 2 e 3 supra enumerados.

Foi destacado o “âmbito de Aplicação” 1.1, remetendo ao art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Anexo XV – RICMS/02

Art. 58. Relativamente às mercadorias constantes do item 999.0 do capítulo 1 e às mercadorias não relacionadas no capítulo 1 da Parte 2 deste Anexo, ao industrial fabricante ou ao importador de veículos automotores poderá ser atribuída a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelo concessionário integrante da

rede de distribuição da marca, nas saídas subsequentes ou na entrada da mercadoria com destino à integração ao ativo imobilizado ou a consumo, desde que constantes da Parte 2 deste Anexo.

§ 1º A responsabilidade prevista no caput poderá ser atribuída, também, aos estabelecimentos referidos nos incisos I a III do § 1º do art. 57 desta Parte.

De acordo com o art. 58, Anexo XV, RICMS/02, supra transcrito, a responsabilidade pela apuração e recolhimento do ICMS/ST restringiu-se apenas ao industrial fabricante, ao importador de veículos automotores ou outros estabelecimentos previstos no § 1º do referido art. 58 do Anexo XV do RICMS/02, nas remessas de mercadorias constantes do item 999.0 e de mercadorias não relacionadas no Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para concessionário integrante da rede de distribuição da marca, observado ainda o disposto no § 2º do mesmo artigo, *in verbis*:

Anexo XV - RICMS/02

Art. 58 (...)

(...)

§ 2º Para os efeitos deste artigo:

I - a responsabilidade:

- a) será atribuída mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação;
- b) somente se aplica após adesão ao regime especial pelo concessionário integrante da rede de distribuição da marca, hipótese em que ficará obrigado às disposições do regime;

II - a substituição tributária aplicar-se-á a todas as mercadorias constantes da Parte 2 deste anexo que o detentor do regime especial remeter para o concessionário integrante da rede de distribuição;

III - caso receba mercadorias de terceiros sem a retenção do imposto, o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento;

IV - para apuração do imposto devido nas operações subsequentes, a base de cálculo será:

- a) a estabelecida no caput do art. 57 desta Parte, na hipótese da alínea "a" do inciso I deste parágrafo;
- b) a estabelecida no art. 19, I, "b", item 2 ou 3, desta Parte, na hipótese do inciso III deste parágrafo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - o concessionário integrante da rede de distribuição da marca fica responsável pela apuração e recolhimento da parcela do imposto devida a este Estado nas operações com mercadorias constantes do estoque na data da adesão a que se refere a alínea "b" do inciso I deste parágrafo.

Quanto aos demais CEST informados na relação de notas fiscais de saída, objeto da autuação, não foram localizados para as NCMs discriminadas nas respectivas notas fiscais no Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante alega que todas as mercadorias, objeto da autuação, teriam o ICMS retido pela sistemática da substituição tributária e apresenta uma planilha demonstrativa dos valores retidos, (documento 03), que demonstraria todos os valores recolhidos nas operações anteriores, indicando de forma pormenorizada a origem dos créditos apurados, especialmente a nota fiscal de entrada correspondente ao item vendido.

Entretanto, ao se analisar o recurso administrativo e seus anexos, verifica-se que não consta a referida planilha demonstrativa dos valores retidos, somente uma planilha (págs. 95) que nada indica de forma pormenorizada os valores recolhidos e a origem dos créditos apurados, especialmente a nota Fiscal de Entrada correspondente ao item vendido, por conseguinte, não faz prova contrária a autuação fiscal.

Ademais, a Impugnante alega que recolheu antecipadamente o imposto por substituição tributária relativo às mercadorias relacionadas com a exigência fiscal, mas não apresenta documentos que comprovam o efetivo recolhimento do ICMS/ST.

Diante da não apresentação dos documentos que comprovam os recolhimentos realizados antecipadamente por substituição tributária, o Fisco enviou à impugnante, via DTe, o Auto de Intimação nº 001/22, em 29/04/22, buscando tais informações. A Fiscalização inclusive trouxe aos autos esta mesma intimação.

A despeito disso, a Impugnante não atendeu ao solicitado pelo Fisco no Auto de Intimação nº 001/22 no prazo estipulado.

Evidenciam ainda os autos que a Impugnante não se enquadra no conceito de concessionária integrante da rede de distribuição e nem nas condições definidas no § 2º do art. 58 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, portanto não se aplica o regime de substituição tributária em relação aos produtos enquadrados no CEST 01.999.00 do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 quando destinados à Impugnante.

Dessa forma, está correta a cobrança do ICMS na saída das mercadorias relacionadas no Anexo 1 do respectivo Auto de Infração para o CEST 01.999.00 e para as demais mercadorias.

Verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, de sorte a explicitar a acusação fiscal e as correspondentes exigências de tributo e penalidades, oportunizando a defesa plena por parte da Autuada, nos termos previstos nos arts. 85 e 89 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado; V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso; VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso; IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

Portanto, o Auto de Infração em apreço foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, permitindo à Impugnante a plena compreensão da natureza das infrações que lhe foram imputadas, bem como possibilidade de apresentar a impugnação administrativa, como de fato ocorreu.

A Impugnante pleiteia, também, a compensação dos valores exigidos neste processo com créditos de ICMS de que dispõe. O pedido, porém, contraria a legislação mineira e, por isso, não pode ser deferido.

Os valores do imposto, ora impugnados, tiveram o prazo de recolhimento esgotados de acordo com a legislação. Sendo vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, nos termos do disposto no art. 89, inciso III e 89-A ambos do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

(...)

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também, no que couber, à prestação onerosa de serviço de comunicação e à prestação de serviço de transporte.

Art. 89-A. Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Oportuno ressaltar, que o Contribuinte tem direito à restituição de importância recolhida indevidamente a título de ICMS/ST, conforme previsão contida no art. 28 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, confira-se:

RPTA

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído. Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo, o interessado instruirá o requerimento com:

- I - cópia do comprovante do recolhimento indevido, se for o caso;
- II - documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

Logo, não assiste razão à Impugnante quando diz que o presente lançamento incorreu em grave equívoco, resultando na aplicação incorreta das normas relativas à substituição tributária e devendo ser nulo.

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

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (falta de consignação da base de cálculo do imposto e falta de destaque do ICMS incidente na operação).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Por conseguinte, conforme supra demonstrado a aplicação das Multas, Isolada e de Revalidação, constantes neste Auto de Infração encontra-se nos percentuais e em conformidade com a legislação supra, ou seja, art. 55, inciso XXXVII 20% (vinte por cento) da base de cálculo e art. 56, inciso II - 50% (cinquenta por cento) do imposto não recolhido, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Por esta razão não pode prosperar as alegações e o requerimento da Impugnante de afastamento da Multa.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além

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

dos signatários, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 14 de setembro de 2022.**

**Antônio César Ribeiro  
Relator**

**André Barros de Moura  
Presidente**

CS/D

CCMIG