

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.062/22/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002109992-31  
Impugnação: 40.010153205-11  
Impugnante: Siqueira Campos Importação e Distribuição Ltda  
CNPJ: 01.791424/0003-46  
Proc. S. Passivo: Guilherme José Soares/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, nas operações de remessa de mercadorias sujeitas à substituição tributária por força do Convenio ICMS nº 102/2017. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. O procedimento da Autuada de não retenção do ICMS/ST com base no item 136 do Anexo I do RICMS/02 não se encontra correto, em face da previsão do subitem 136.3 do citado anexo.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS, na modalidade de substituição tributária, devido pela Autuada, situada no estado de Santa Catarina, responsável substituta tributária por força do Convenio ICMS nº 102/2017, nas operações de remessa de mercadorias (pneus), descritas no Anexo I do Auto de Infração, no período de fevereiro a agosto de 2020.

Consta das notas fiscais autuadas que a falta de retenção do ICMS/ST se deve à previsão de isenção nas saídas de mercadorias destinadas a órgãos públicos.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 20/31, com juntada dos documentos de fls. 34/639.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 642/648.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Inicialmente, aduz a Autuada que não teria sido intimada do início da ação fiscal em seus documentos fiscais, o que, segundo ela, contraria o art. 196 do CTN (Código Tributário Nacional).

No entanto, conforme fls. 05/07, o Sujeito Passivo foi regularmente intimado do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000038208.39, por meio dos Correios, com Aviso de Recebimento devidamente assinado (fls. 08).

Ressalta a Fiscalização, também, que dúvidas não há quanto à ciência da Contribuinte, haja vista a existência de pedido formal de prorrogação de prazo para atendimento do solicitado no AIAF.

Constata-se, pois, que a Fiscalização lavrou o termo próprio para documentar o início da ação fiscal, em total observância aos art. 196 do CTN e arts. 69 e 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Lado outro, a Impugnante advoga que teria havido ofensa ao princípio da ampla defesa, pois o Fisco limitou-se a indicar de maneira genérica artigos e dispositivos da Lei Estadual nº 6.763/75, sem indicar de maneira exata qual dispositivo ou norma violados. Conclui nesse sentido a existência de flagrante cerceamento de defesa da Contribuinte.

Mais uma vez os autos não sustentam os argumentos da Defesa.

O Relatório do Auto de Infração indica de forma literal que houve a falta de consignação da base de cálculo e a conseqüente falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária.

Além disso, consta desse a seguinte informação adicional: “*Observa-se que as NF emitidas nas operações mencionaram que a retenção e recolhimento não teriam sido realizados em função da ORIENTAÇÃO DOLT/SUTRI N 002/2007, a qual não autoriza a dispensa do ICMS-ST nas referidas operações.*”

Mencione-se que foram também citados no relatório do Auto de Infração o Convênio Nacional do ICMS que estabeleceu a obrigação da Substituição Tributária e, no campo próprio os dispositivos da Lei 6.763/75 e do RICMS/02 que estabelecem a obrigação e a forma de proceder no cumprimento da legislação

Verifica-se, portanto, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

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

Ademais, a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, conforme se extrai da sua impugnação que aborda todos os aspectos relacionados com o objeto da autuação. Não se vislumbra, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Inicialmente, saliente-se que, consoante mandamento do art. 142, § 1º, inciso I, do RPTA, não será apreciado o pedido de perícia da Contribuinte, haja vista a não apresentação de quesitos.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS, na modalidade de substituição tributária, devido pela Autuada, situada no estado de Santa Catarina, responsável substituta tributária por força do Convenio ICMS nº 102/2017, nas operações de remessa de mercadorias (pneus), descritas no Anexo I do Auto de Infração, no período de fevereiro a agosto de 2020.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme capitulação legal constante do Auto de Infração, além do Convenio ICMS nº 102/2017, a exigência de ICMS incidente em operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, bem como a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do imposto estão previstas na legislação tributária, nos termos do art. 22, inciso II e § 3º, ambos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 12, § 1º 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:

(...)

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

(...)

§ 3º Caso o responsável esteja situado em outra unidade da Federação, a substituição dependerá de acordo entre os Estados envolvidos.

#### **RICMS/02**

Anexo XV

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

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

a) mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

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

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

(...)

Para apuração dos valores exigidos nestes autos, o Fisco considerou o preço praticado pela Contribuinte, acrescido da MVA estabelecida no item 16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com o ajuste previsto no art. 19, § 5º e a redução de base de cálculo mencionada no art. 51 do referido Anexo.

De acordo com o Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, “*Observa-se que as NF emitidas nas operações mencionaram que a retenção e recolhimento não teriam sido realizados em função da ORIENTAÇÃO DOLT/SUTRI N 002/2007, a qual não autoriza a dispensa do ICMS-ST nas referidas operações.*”. Tais notas fiscais foram relacionadas às fls. 09/11 e, acostadas aos autos, por amostragem, às fls. 12/14.

Consta das notas fiscais autuadas que a falta de retenção do ICMS/ST se deve à previsão de isenção nas saídas de mercadorias destinadas a órgãos públicos.

Destaca-se que não há questionamentos, por parte da Impugnante, quanto à previsão da substituição tributária para os pneus comercializados, bem como quanto aos valores apurados pela Fiscalização.

Em sua defesa, menciona a Autuada que os procedimentos adotados por ela estariam em conformidade com o RICMS/02. Aduz ser possível a utilização da Orientação DOLT/SUTRI nº 002/2007 ao caso em questão, uma vez que os destinatários finais estariam autorizados a utilizarem a isenção do item 136 do Anexo I do RICMS/02, por serem participantes de licitações para fornecimento dos produtos para órgãos públicos de Minas Gerais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para corroborar a assertiva, junta declarações dos destinatários. Como exemplo, cita a Nota Fiscal nº 57.373, da empresa Dupla Peças e Veículos Ltda, a qual menciona a licitação e o termo de referência a que seriam destinadas as mercadorias.

Não obstante, o entendimento da Impugnante não encontra respaldo na legislação tributária.

O item 136 do Anexo I do RICMS/02, que trata da isenção do ICMS nas saídas a órgãos públicos, assim dispõe:

136	Saída, em operação interna, de mercadoria ou bem destinados a órgãos da Administração Pública Estadual Direta, suas fundações e autarquias.
-----	---

Pela simples leitura do dispositivo isencional, constata-se que o benefício fiscal é alusivo às saídas em operação interna. Nesse sentido, não é o caso de nenhuma das operações autuadas, listadas no Anexo I do Auto de Infração, as quais tratam-se de operações interestaduais entre o estabelecimento da Autuada, situado em Itajaí/SC e diversos destinatários situados em Minas Gerais.

Veja-se que, no tocante à substituição tributária, o subitem 136.3 do referido dispositivo isencional prevê a reversão da retenção do imposto, nos seguintes termos:

136.3	Na hipótese de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, o valor do imposto retido poderá ser restituído ao contribuinte substituído na forma do disposto no Anexo XV.
-------	---

Assim, no caso de mercadoria sujeita à ST, o valor do imposto retido anteriormente pode ser objeto de restituição ao contribuinte substituído procedendo na forma estabelecida no art. 22 e seguintes do Anexo XV. Isso, após a efetiva venda da mercadoria para órgãos públicos, albergada pelo dispositivo isencional em comento.

Significa dizer, não há previsão legal para o não pagamento da ST de forma antecipada, como operou a Autuada.

Nesse sentido, equivocou-se a Defesa ao entender que a Orientação DOLT/SUTRI nº 002/07 teria o condão de isentar do ICMS as saídas internas ou bem destinados a órgãos públicos.

Ela constitui um conjunto de perguntas e respostas elaborados pelo setor da Secretaria de Fazenda, responsável pelo esclarecimento de dúvidas da Legislação Tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que a pergunta nº 16 trata exatamente da questão dos autos e traz resposta que ratifica as exigências fiscais, ao prever a restituição ao substituído, na forma do art. 22 e seguintes do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

**16) No caso de mercadoria adquirida sob o regime de substituição tributária, como o contribuinte deverá proceder para apurar o valor da operação/prestação sem dedução e o valor a ser deduzido na saída para órgão público?**

R: O remetente deverá proceder da mesma forma apresentada na resposta dada à questão anterior, pois o preço de partida para o cálculo do desconto será sempre o preço praticado com o ICMS incluído. Ressalte-se que no caso de mercadoria gravada com ST, o contribuinte deverá observar, no que couber, as disposições contidas no art. 22 e seguintes do Anexo XV RICMS/02.

Pelo exposto, restam corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(destacou-se)

Insurge-se a Impugnante quanto à cobrança da multa isolada. Afirma que ela é indevida pois só deve ser aplicada quando não cumprida a obrigação acessória, combinada com a situação de imposto não recolhido. Conclui que admitir a concomitância das multas é incorrer em *bis in idem*.

Não obstante, existe amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa 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.

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 24.062/22/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Por fim, mencione-se que a maioria dos documentos acostados à Impugnação não guardam correlação com o objeto da exigência deste Auto de Infração, sendo, portanto, desconsiderados.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 22 de fevereiro de 2022.**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

**Cindy Andrade Morais  
Presidente**