

Acórdão: 24.377/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002550458-90
Impugnação: 40.010154945-19
Impugnante: Pacaembu Autopeças Ltda
IE: 702668921.01-98
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO PRÓPRIA – APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatação de falta de recolhimento do ICMS por falta de destaque ou destaque a menor do ICMS operação própria nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado, por classificação errônea das operações como sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c” (destaque a menor) e art. 55, inciso XXXVII (falta de destaque), todos da Lei nº 6.763/75, estas duas limitadas pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, relativamente ao período de 01/10/17 a 28/02/21, em decorrência da constatação de ausência de destaque ou destaque a menor do ICMS relativo à operação própria nas notas fiscais de saídas de mercadorias, conforme apontado no Anexo 1 de presente ePTA.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº. 6.763/75 e Multa Isolada de 20% (vinte por cento), prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº. 6.763/75, limitadas pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 50/61, argumentando em síntese que:

- teria recolhido o ICMS/ST por ocasião da entrada de parte das mercadorias em território mineiro na condição de responsável pelo ICMS/ST;
- o ICMS/ST recolhido no momento da entrada das mercadorias englobaria todas as operações subsequentes que viessem a ser praticadas no âmbito do estado de Minas Gerais, o que necessariamente incluiria a operação de saída da Pacaembu;
- o Fisco teria deixado de observar o ICMS/ST recolhido, bem como o crédito relativo às entradas das mercadorias;

- o Fisco teria majorado indevidamente a base de cálculo do ICMS referente às operações sob o argumento de que estaria incluindo o tributo que supostamente é devido na operação, sem considerar que o imposto teria sido recolhido no momento da entrada no estado de MG.

Requer seja julgada procedente a presente impugnação, postulando pela reformulação do crédito tributário para considerar os valores do ICMS/ST recolhido no momento da entrada das mercadorias no território mineiro abatendo-os do valor do crédito tributário devido, bem como os créditos destacados nas notas fiscais de entrada para o cálculo do imposto devido.

Em relação aos produtos em que não teria havido pagamento do ICMS/ST no momento da entrada das mercadorias no território mineiro, postula pela reformulação do crédito tributário para considerar os valores dos créditos não apropriados pela Impugnante no cálculo do imposto devido, assim como a sua repercussão nas penalidades aplicadas e, ainda, que seja considerado o valor de saída dos produtos para o cálculo do ICMS devido sem a recomposição da base de cálculo.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 217/223 e requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS, relativamente ao período de 01/10/17 a 28/02/21, em decorrência da constatação de ausência de destaque ou destaque a menor do ICMS relativo à operação própria nas notas fiscais de saídas de mercadorias, conforme apontado no Anexo 1 de presente ePTA.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 56, inciso II da Lei nº. 6.763/75 e Multa Isolada de 20% (vinte por cento), prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº. 6.763/75, limitadas pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei.

A Autuada, em suas razões de impugnação, apresenta discordância quanto à cobrança do ICMS no momento da saída das mercadorias de seu estabelecimento, alegando que já havia recolhido o imposto no momento da entrada dessas mercadorias no território mineiro ou em outras etapas das operações, entendendo que as mercadorias autuadas estariam sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Inicialmente, como bem pontuado pela Fiscalização, é importante destacar que o procedimento adotado no lançamento é idôneo e encontra-se em consonância com o disposto no art. 194, inciso I do RICMS/02, nos seguintes termos:

RICMS/02

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Registra-se que as empresas submetidas ao regime de apuração por débito e crédito são obrigadas a destacar o valor do ICMS em seus documentos fiscais de saída na forma estabelecida na lei, conforme disposto no art. 25 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 25 - O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais, com a descrição das operações e prestações realizadas, na forma prevista em regulamento.

A sujeição de determinada operação de circulação de mercadorias ao regime de substituição tributária deve observar obrigatoriamente alguns requisitos previstos na legislação tributária, conforme assinalados na Consulta de Contribuintes nº 103/2022, elaborada pela Superintendência de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 103/2022

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 3 de junho de 2022

Relevante esclarecer que, em Minas Gerais, a sujeição de determinada mercadoria ao regime da substituição tributária, relativamente às operações subsequentes, depende do cumprimento de três requisitos cumulativos, quais sejam: estar corretamente classificada em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, integrar a respectiva descrição e ter o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da Substituição Tributária”

Ademais, a partir de 01/01/2018, com a entrada em vigor do § 8º da cláusula sétima do Convênio ICMS 52/2017, acrescido pela cláusula primeira do Convênio ICMS 194/2017, o regime de substituição tributária passou a alcançar somente as mercadorias constantes dos itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

Tal dispositivo foi regulamentado mediante a alteração do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, pelo Decreto nº 47.314, de 28/12/2017. Atualmente, essa regra se encontra prevista no § 7º da cláusula sétima do Convênio ICMS 142/2018, que revogou o Convênio ICMS 52/2017.

Dessa forma, ainda que o código relativo à classificação fiscal da mercadoria esteja listado em algum item de determinado Capítulo da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, a mercadoria integre a descrição prevista no item e ela esteja inserida no

âmbito de aplicação diferente de “inaplicabilidade da substituição tributária”, a mercadoria não estará sujeita ao regime de substituição tributária caso não seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do capítulo da Parte 2 aludida se refere.

Sob outro prisma, cabe ressaltar que, caso a mercadoria seja passível de uso na finalidade prevista no capítulo, haverá a sujeição ao regime da substituição tributária, ainda que o emprego efetivo a ser dado a ela pelo destinatário seja diverso.

Relevante esclarecer que há equivalência entre a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), esta adotada pela legislação mineira, pois nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 10.923/2021, a NCM constitui a NBM/SH.

A correta classificação e o enquadramento de produtos na codificação da NBM/SH ou da NCM são de exclusiva responsabilidade do contribuinte, sendo que, no caso de dúvida quanto a tais classificações, deve ser consultada a Receita Federal do Brasil (RFB), que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais.

(Grifou-se)

Assim, conforme previsto na legislação, para que a mercadoria seja submetida à modalidade de tributação por substituição tributária é indispensável que se cumpra, cumulativamente, os três requisitos apontados, quais sejam:

- que a classificação do bem esteja relacionada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;
- que este bem integre as respectivas descrições dos itens;
- que o produto tenha o âmbito de aplicação diferente de “Inaplicabilidade da Substituição Tributária”.

Registre-se que, a partir de 01/01/18, exige-se, ainda, que a mercadoria seja passível de uso no ramo de atividade ao qual o título do capítulo da Parte 2 do RICMS/02 se refere.

Contudo, não é o que se observa dos elementos dos autos. De fato, verifica-se dos documentos anexos ao ePTA, que todas as operações analisadas se referem a mercadorias cujas respectivas classificações na NCM não se encontram listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Por conseguinte, tais bens não se encontram no âmbito de abrangência do regime da Substituição Tributária.

Nesse diapasão, quanto à apuração do imposto devido em razão das operações praticadas com os produtos em questão deveria ter sido observado o regime geral de débito e crédito, implicando necessariamente em destaque do valor do imposto

incidente sobre as operações nas respectivas notas fiscais de saída, em fiel cumprimento do disposto na cláusula sétima do Convênio ICMS nº 142/18, *in verbis*:

CONVÊNIO ICMS 142/18, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2018

DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Seção I

Dos Bens e Mercadorias Passíveis de Sujeição ao Regime de Substituição Tributária

Cláusula sétima Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI deste convênio, de acordo com o segmento em que se enquadrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um CEST.

§ 1º Na hipótese de a descrição do item não reproduzir a correspondente descrição do código ou posição utilizada na NCM/SH, o regime de substituição tributária em relação às operações subsequentes será aplicável somente aos bens e mercadorias identificados nos termos da descrição contida neste convênio.

§ 2º As reclassificações, agrupamentos e desdobramentos de códigos da NCM/SH não implicam em inclusão ou exclusão de bem e mercadoria, classificados no código da referida nomenclatura, do regime de substituição tributária.

§ 3º Na hipótese do § 2º desta cláusula, o contribuinte deverá informar nos documentos fiscais o código NCM/SH vigente, observado o mesmo tratamento tributário atribuído ao bem e mercadoria antes da reclassificação, agrupamento ou desdobramento.

§ 4º As situações previstas nos §§ 2º e 3º desta cláusula não implicam alteração do CEST.

§ 5º Os convênios e protocolos, bem como a legislação interna das unidades federadas, ao instituir o regime de substituição tributária, deverão reproduzir, para os itens que implementarem, o CEST, a classificação na NCM/SH e as respectivas descrições constantes nos Anexos II a XXVI deste convênio.

§ 6º A exigência contida no § 5º não obsta o detalhamento do item, nas hipóteses em que a base de cálculo seja o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) ou o preço sugerido, desde que não restrinja ou amplie o alcance da descrição constante nos Anexos II a XXVI deste convênio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 7º O regime de substituição tributária alcança somente os itens vinculados aos respectivos segmentos nos quais estão inseridos.

Verifica-se, portanto, que as operações de circulação de mercadorias objeto do presente lançamento estão sujeitas ao regime de recolhimento de débito e crédito, restando-se corretas as exigências do ICMS devido em razão da saída das mercadorias do estabelecimento autuado.

A Impugnante questiona a recomposição da base de cálculo do ICMS nas operações em questão, que teria sido efetuada pela Fiscalização, para adicionar o valor do ICMS não destacado à base de cálculo do imposto.

Observa-se, entretanto, que as alíquotas previstas na legislação tributária mineira referentes às operações com as mercadorias relacionadas encontram-se apontadas por itens dos documentos fiscais que continham a citada irregularidade, conforme relação no Anexo 1, ressaltando que as bases de cálculo das operações foram retificadas conforme a norma tributária vigente.

A base de cálculo do ICMS é o valor sobre o qual deverá ser aplicada a alíquota correspondente à operação ou prestação. Regra geral, a base de cálculo de incidência do imposto é o valor da operação ou prestação. Para determinar a base de cálculo do imposto, deverão ser observados o disposto nos arts. 43 a 54 do RICMS/02.

O arts. 49 e 50 do RICMS/02 e o § 1º do art. 13 da Lei complementar nº 87/96 demonstram como é formada a base de cálculo deste imposto, *in verbis*:

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

(...)

Art. 50. Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

b) a vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independam de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo

I- o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II- o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Verifica-se, da legislação referida, que a base de cálculo do ICMS é o montante da operação, incluído o frete e as despesas acessórias cobradas do adquirente/consumidor, observando, ainda, que o ICMS devido na operação integra a sua própria base de cálculo, por força do disposto no inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96. Sobre a base de cálculo deve-se aplicar a alíquota do ICMS prevista na legislação para a mercadoria em questão.

Ocorre que o imposto devido não foi destacado nos documentos fiscais, implicando a exigência de ofício do cumprimento da obrigação tributária estabelecida na legislação tributária mineira, por força do disposto no art. 142 do CTN. Embora não estejam presentes nos documentos fiscais, o ICMS é devido nas operações analisadas no presente Auto de Infração e, por esse motivo, exige-se a recomposição das bases de cálculo do imposto, observando-se a aplicação literal do disposto no § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, o qual estabelece que "*o montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle*", posto que o ICMS devido não havia sido destacado nas NF-e(s).

Independentemente de qual foi o motivo pelo qual o Sujeito Passivo não destacou o ICMS, verifica-se que o descumprimento da obrigação tributária é evidente, implicando a exigência do tributo devido acrescido das multas incidentes na hipótese dos autos.

Posto que as exigências estabelecidas no presente lançamento são relativas à falta de destaque de ICMS nas notas fiscais de saída, as considerações apresentadas pelo Sujeito Passivo quanto à possibilidade de aproveitamento dos créditos do imposto recolhido por ocasião das entradas dessas mercadorias não podem ser acolhidas por esta Câmara de Julgamento, uma vez que o regime de apuração do imposto não constitui uma faculdade do contribuinte que possa ser exercida segundo sua própria conveniência.

Ressalte-se que as mercadorias em questão não estão no âmbito de abrangência do regime da substituição Tributária.

Ademais, vale destacar que o Decreto nº 46.698/14, cuja vigência teve efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

RICMS/02

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

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei n° 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...) (Grifou-se).

Assim, com a nova redação do art. 195 do RICMS/02 restou extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal, inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos.

E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A, com as seguintes disposições:

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO N° 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

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

Verifica-se que o art. 89-A do RICMS/02 veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Mauro Heleno Galvão Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Jesunias Leão Ribeiro.

Sala das Sessões, 02 de março de 2023.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D

CCMIG