

Acórdão: 23.383/23/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002590985-30  
Impugnação: 40.010154958-41  
Impugnante: Unapel Veículos e Peças Ltda  
IE: 704177799.00-34  
Proc. S. Passivo: José Mauro Magalhães.  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - OPERAÇÃO PRÓPRIA - APLICAÇÃO INDEVIDA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS por falta de destaque 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 XXXVII da Lei nº 6.763/75, limitada pelo § 2º, inciso I do art. 55 da mesma lei. Entretanto verifica-se que a Autuada cumpriu as regras tributárias ao verificar que havia entradas de partes e peças que não tiveram o imposto retido pelas aquisições interestaduais. Infração não configurada. Cancelam-se as exigências fiscais.**

**Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/20 a 30/06/21, em decorrência da falta de destaque do imposto, nas saídas de mercadorias (peças e acessórios novos para veículos automotores), com utilização da alíquota em desacordo com a previsão do art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02, ao abrigo indevido da substituição tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, essa última adequada nos termos §2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 107/113. Requer ao final a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 116/125, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 02/03/23, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 08/03/23, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator), que julgava improcedente o lançamento, Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que julgavam procedente o lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/20 a 30/06/21, em decorrência da falta de destaque do imposto, nas saídas de mercadorias (peças e acessórios novos para veículos automotores), com utilização da alíquota em desacordo com a previsão do art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02, ao abrigo indevido da substituição tributária.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, adequada nos termos §2º, inciso I do art. 55 da citada lei.

A Fiscalização lavrou o Auto de Infração por considerar que as mercadorias, objeto das operações de saída, não estariam sujeitas ao regime de recolhimento da substituição tributária, nos termos do art. 1º do Anexo XV, RICMS/02, pois as NBMs e/ou descrições não estariam relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do dispositivo regulamentar.

Todavia, o Protocolo ICMS nº 41/08, informa que o regime da substituição tributária se estende a todas as peças, partes, componentes e acessórios, ainda que não estejam listadas no anexo único, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, ao estabelecimento fabricante, examine-se:

#### Protocolo ICMS nº 41/08

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes.

§ 1º O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.

(...)

§ 4º O regime previsto neste protocolo será estendido, de modo a atribuir a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento de fabricante:

(...)

II - de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, para estabelecimento comercial distribuidor, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, desde que seja autorizado mediante acordo com o fisco de localização do estabelecimento destinatário.

(...)

§ 6º Para os efeitos deste protocolo, equipara-se a estabelecimento de fabricante o estabelecimento atacadista de peças controlado por fabricante de veículo automotor ou por fabricante de veículos, máquinas e equipamentos de uso agrícola, agropecuário e rodoviário, que opere exclusivamente junto aos concessionários integrantes da rede de distribuição do referido fabricante, mediante contrato de fidelidade.

### RICMS/02 - Anexo XV - Parte 2

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. § 2º Para os efeitos deste artigo:

I - a responsabilidade:

a) será atribuída mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Como se vê, pela interpretação do Protocolo nº 41/08, é possível a sua aplicação ao caso em exame, mesmo que os itens não estejam expressamente relacionados no anexo. Isso porque de acordo com o Convênio, a substituição se aplica no seguimento econômico da Impugnante. De forma que a regra geral, nas aquisições interestaduais, é o recolhimento do ICMS/ST.

Nesse sentido, o ICMS por substituição tributária foi recolhido pelo fabricante e reconhecido pela Fiscalização, conforme relatório, não gerando prejuízos ao erário.

A divergência de interpretação que gerou a lavratura do Auto de Infração diz respeito à aplicação do § 4º do Protocolo ICMS nº 41/08, que contém exceção à regra geral, ao prever que (...) *“a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição tributária”*.

Ademais, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, decidiu em casos tais o tema em apreço, conforme PTA nº 01.00218/5236-27 – Acórdão 24.017/22/1ª, com ementa infra transcrita:

### ACÓRDÃO Nº 24.017/22/1ª

#### EMENTA

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO E DESTACAR O ICMS, AO ABRIGO INDEVIDO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, CONSIDERANDO QUE HOUVE O RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA OPERAÇÃO ANTERIOR E QUE A AUTUADA É CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, IMPROCEDENTE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

No caso em epígrafe, o que de fato ocorreu foi que a Fiscalização, via cruzamento de informações, procedeu ao levantamento das notas fiscais de saída, sem destaque do valor do ICMS e apresentou o relatório à Impugnante.

Diferentemente da hipótese de evitar o pagamento do ICMS, a Impugnante, ao identificar que alguns itens adquiridos de partes e peças, constantes do relatório enviado pela Fiscalização, não foram tributados por substituição tributária pelos seus fornecedores, decidiu acolher a imposição e recolher o ICMS.

Nesse compasso, a Impugnante levantou as notas fiscais de saídas, sem destaque de ICMS, cujas notas fiscais de entrada não foram emitidas com a substituição tributária e efetuou, por meio do Modulo de Autorregularização do SIARE, as autodenúncias nºs: 59.000047525-11 de 22/03/21 e 59.000068677-40 de 17/12/21, recolhendo o valor do ICMS com os acréscimos legais, impugnando os demais valores de ICMS, que seriam referentes aos produtos que foram recebidos da fábrica como sujeitos à substituição tributária.

Como pode ser observado, após verificação pela Impugnante de que determinadas notas fiscais de entrada vieram sem a substituição tributária, ela procedeu ao pagamento do ICMS e encargos, voluntariamente.

Cabe aí a interpretação teológica sobre o § 4º do Protocolo ICMS nº 41/08, que busca a finalidade da lei ou ato normativo, investigando o fim prático da norma jurídica, pois não há regra jurídica que não tenha sua origem ligada a fim prático.

Nesse sentido, verifica-se que no § 4º do Protocolo ICMS nº 41/08, os representantes das unidades Federativas do Brasil, claramente, demonstraram que a finalidade do artigo em questão é abrir exceção à regra da substituição tributária.

Os representantes do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) decidiram por excepcionar a regra geral no § 4º do Protocolo ICMS nº 41/08, em face da resistência dos contribuintes à substituição tributária.

A substituição tributária foi objeto de recurso ao Supremo Tribunal Federal (STF) para impedir esse regime de tributação. Mas o STF considerou constitucional a tributação. Talvez por esse motivo, em algumas situações a regra é excepcionada.

De qualquer forma, a expressão “(...) ainda que não estejam listadas no Anexo Único (...)” do § 4º do protocolo pode causar confusão tanto ao contribuinte quanto ao Fisco.

A Impugnante cumpriu, com responsabilidade, as regras tributárias ao verificar que havia entradas de partes e peças que não tiveram o imposto retido pelas aquisições interestaduais.

Por tais razões, não justifica a exigência do imposto com multas e juros sendo que já foi pago por substituição tributária, e, ao mesmo tempo, impõe à Impugnante o ônus do pedido de restituição, pela impossibilidade de compensação.

As próprias observações feitas pela Fiscalização de “restituição” do que fora indevidamente pago já evidencia que algo no texto está errado e não deveria ser a Autuada, que fez o que estava ao seu alcance, quem tem que suportar este ônus.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, ainda que a Fiscalização não admita a aplicação do Acórdão 24.017/22/1ª, não há, de outro lado, como negar que o conceito desta decisão, mais precisamente na parte que interpreta o Protocolo nº 41/08, é o mesmo conceito debatido nestes autos.

Diante disso, razão assiste à Defesa, devendo ser canceladas as exigências fiscais.

Em relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, transcreve-se à seguir excerto do Acórdão nº 23.782/21/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, acerca da matéria:

ACÓRDÃO Nº 23.782/21/1ª.

DESNECESSÁRIO O PEDIDO DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IMPOSTO E PENALIDADES) NOS TERMOS DO ART. 151, INCISO III, DO CTN, UMA VEZ QUE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE SERÁ EFETIVAMENTE COBRADO APÓS A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. (GRIFOU-SE).

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 02/03/23. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 08 de março de 2023.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

CS/D

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

---

Acórdão:	23.383/23/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002590985-30	
Impugnação:	40.010154958-41	
Impugnante:	Unapel Veículos e Peças Ltda	
	IE: 704177799.00-34	
Proc. S. Passivo:	José Mauro Magalhães.	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Wertson Brasil de Souza, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A Fiscalização constatou a saída de mercadorias que não estão sujeitas a substituição tributária sem o destaque do ICMS devido, utilizando o CST 60 (ICMS cobrando anteriormente por substituição tributária), conforme os itens das notas fiscais de saída relacionados no Anexo 1 do Auto de Infração.

Essa irregularidade tem natureza objetiva, nos termos do art. 136 do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), sendo independente de culpa ou dolo.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Registre-se 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, relativos às operações subsequentes.

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”.

Os itens dos documentos fiscais relacionados no Anexo 1 não satisfazem os requisitos necessários para a aplicação do Regime de Substituição Tributária, uma vez

que a sujeição de determinado produto a tal regime depende do cumprimento dos três requisitos cumulativos mencionados.

A NBM/SH informada nos documentos fiscais não consta no Anexo XV do RICMS/02, eliminando a possibilidade de serem classificados dentre os produtos que têm a NCM prevista no Capítulo 1 da Parte 2 do referido Anexo, bem como nos demais capítulos existentes.

Em relação às demais mercadorias do Capítulo 1 (Autopeças), elencadas no item 999.0 com descrição de “Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos demais itens deste anexo”, para as quais não consta descrição da NBM/SH no Anexo XV, há que se observar o disposto no art. 58 da Parte 1 desse Anexo, conforme consta na coluna relativa ao “Âmbito de aplicação” desses itens.

A Impugnante cita o Protocolo ICMS nº 41/08, por força do qual o Regime de Substituição Tributária se estenderia a todas as peças, partes, componentes e acessórios, ainda que não estejam listadas no anexo único, com responsabilidade do estabelecimento fabricante, na condição de sujeito passivo por substituição.

As normas do Protocolo nº 41/08 foram incorporadas à legislação tributária do estado de Minas Gerais, na forma do disposto nos arts. 56 a 58-A, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02. Foi atribuído ao industrial fabricante o dever de apuração e retenção do ICMS em suas operações de circulação de mercadorias próprias nos termos do art. 57, § 1º, inciso I, do RICMS/02 – Anexo XV, com a ressalva, no art. 58, da necessidade de Regime Especial, concedido pelo Superintendente de Tributação, para que as autopeças elencadas no item 999.0 sejam incluídas no Regime de Substituição Tributária, conforme itens grifados abaixo:

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. § 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;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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. § 3º Para a adesão ao regime especial de que trata a alínea "b" do inciso I do § 2º não se exigirá que o concessionário esteja em situação que permita a emissão de Certidão de Débitos Tributários negativa.

O Relatório Fiscal apresenta o Regime Especial - PTA nº 45.000012587-96 do contribuinte CNH Industrial Brasil Ltda., CNPJ 01.844.555/0027-11, IE 677.174.171.175, ao qual a Autuada aderiu em 04/06/21 (início da vigência).

Logo, durante o período autuado de 01/01/20 a 03/06/21, o citado Regime Especial não estava em vigor, afastando a possibilidade de utilização do Regime de Substituição Tributária para os produtos elencados no item 999.0 e para as mercadorias não relacionadas no referido Capítulo 1, desde que constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, para os quais a tributação deveria ter sido feita pelo sistema de débito e crédito, conforme mencionado no Relatório Fiscal.

A adesão da Impugnante ao referido Regime Especial ocorreu somente em 04/06/21 (início da vigência), conforme consulta reproduzida no Relatório Fiscal.

Nos termos do citado Regime Especial (Anexo 2), em seus arts. 1º e 2º, a responsabilidade na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelos concessionários integrantes da rede de distribuição da marca, nas operações subsequentes com as mercadorias constantes do item 999.0 do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e com as mercadorias não relacionadas no referido Capítulo 1, desde que constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, somente será atribuída ao contribuinte CNH Industrial Brasil Ltda., CNPJ 01.844.555/0027-11, após adesão ao Regime Especial pelo concessionário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, a retenção do ICMS/ST pelo contribuinte CNH Industrial Brasil Ltda., nas notas fiscais destinadas a concessionários que não tenham aderido ao mencionado Regime Especial, configura-se como indevida, estando em desacordo com os citados arts. 1º e 2º do Regime Especial, não podendo ser acatados os argumentos da improcedência dos lançamentos realizados no período anterior a adesão ao Regime Especial pela Autuada.

A Impugnante afirma também que o ICMS por substituição tributária foi recolhido pelo fabricante e reconhecido pela Fiscalização, conforme relatório, não gerando prejuízos ao erário.

A hipótese mencionada no Relatório Fiscal, de retenção e recolhimento indevido de ICMS/ST pelo contribuinte CNH Industrial Brasil Ltda. para os produtos enquadrados no citado item 999.0, ou outros não relacionadas no referido Capítulo 1 mas constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, não implica em reconhecimento ou verificação pela Fiscalização da existência dos recolhimentos para os produtos autuados, não sendo cabível na presente autuação a apuração da existência ou não de prejuízo ao Estado, nos termos do citado art. 136 do CTN.

A apuração de eventuais recolhimentos indevidos depende, nos termos da legislação, de requerimento específico de restituição do indébito tributário, observados os requisitos legais e demais disposições previstas no RPTA (Decreto nº 44.747, de 03/03/08).

A Impugnante afirma que a lavratura do Auto de Infração foi gerada por uma divergência de interpretação do § 4º do Protocolo ICMS nº 41/08, que contém exceção à regra geral, ao prever a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto pelas saídas subsequentes de todas as peças, partes, componentes e acessórios conceituados no § 1º, ainda que não estejam listadas no Anexo Único, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

Nos termos da legislação tributária, a inobservância da norma legal prevista no art. 58, Anexo XV, do RICMS/02, bem como o descumprimento das disposições do Regime Especial - PTA nº 45.000012587-96 do contribuinte CNH Industrial Brasil Ltda., ao qual a Autuada aderiu em 04/06/21, com base em uma alegada interpretação do Protocolo ICMS nº 41/08, não apresentam amparo legal.

O estado de Minas Gerais, ao incorporar, por decreto, o Protocolo ICMS nº 41/08, estabeleceu de forma expressa a necessidade de Regime Especial, concedido pelo Superintendente de Tributação, para que as autopeças elencadas no item 999.0 sejam incluídas no Regime de Substituição Tributária, e o citado Regime Especial foi concedido para alterar a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido pelos concessionários integrantes da rede de distribuição da marca, somente nos prazos e condições nele determinados.

São obrigações do contribuinte do imposto, observados a forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais, cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive as obrigações constantes em Regime Especial (inciso XVII do art. 96 do RICMS/02).

No caso em análise, fica evidente que a empresa CNH Industrial Brasil Ltda. descumpriu os requisitos dos citados arts. 1º e 2º do Regime Especial, necessários para estabelecer a sua responsabilidade na condição de sujeito passivo por substituição, e que tais requisitos também não foram observados pela Impugnante, no período atuado.

As disposições relativas aos Regimes Especiais constam no Capítulo V do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008 (RPTA), dentre as quais os arts. 57 e 59, com os destaques abaixo.

Art. 57. O regime especial concedido:

I - não desobriga o beneficiário do cumprimento das demais obrigações previstas na legislação tributária e não expressamente excepcionadas;

II - não dispensa o sujeito passivo da observância da legislação relativa a tributos federais ou municipais;

III - poderá ter sua aplicação condicionada a pedido de adesão de contribuinte envolvido na operação.

Parágrafo único. O Regime Especial estabelecerá os requisitos e as formalidades para o pedido de adesão.

(...)

Art. 59. O regime especial terá eficácia pelo prazo fixado em seu ato de concessão ou alteração, que poderá ser, inclusive, indeterminado.

Parágrafo único. Fica ressalvada à autoridade concedente a faculdade de delimitar o prazo de regime especial concedido por prazo de vigência indeterminado, quando ocorrerem situações que a justifiquem, visando à preservação dos interesses da Fazenda Pública.

Tais artigos mostram que os Regimes Especiais são concedidos de forma individualizada e nas condições e prazos neles previstos.

A Impugnante cita também o Acórdão nº 24.017/22/1ª (págs. 111), relativo ao PTA/AI nº 01.002185236-27, no qual o CCMG expressou entendimento pela improcedência da cobrança do ICMS que já teria sido recolhido pela Autuada, que é contribuinte substituto tributário, como ICMS/ST, *in verbis*:

### EMENTA

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO PRÓPRIA. IMPUTAÇÃO FISCAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM CONSIGNAR A BASE DE CÁLCULO E DESTACAR O ICMS, AO ABRIGO INDEVIDO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGE-SE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII DA LEI ° 6.763/75. ENTRETANTO, CONSIDERANDO QUE HOUVE O RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA OPERAÇÃO ANTERIOR E QUE A AUTUADA É CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 41/08, IMPROCEDENTE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Não obstante tratar-se de um PTA de outro contribuinte, com divergências entre os conselheiros julgadores e voto contrário (fls. 35/43), no qual consta outro entendimento manifestado pelo próprio CCMG e também pela DOLT/SUTRI/SEF em Consulta de Contribuinte, constata-se a existência de diferenças significativas em relação à situação da presente autuação, conforme abaixo explicado.

No Acórdão citado, a própria Autuada teria recolhido o ICMS de todos os itens autuados, por substituição tributária, por ocasião das entradas, ao contrário da presente autuação, na qual a Impugnante alega que os itens questionados seriam referentes aos produtos que foram recebidos da fábrica como sujeitos à substituição tributária, onde o ICMS/ST teria sido recolhido indevidamente pelos fornecedores, emitentes das respectivas notas fiscais.

Ao contrário do citado Acórdão, no qual não consta Regime Especial para a Autuada, a Impugnante aderiu ao Regime Especial - PTA nº 45.000012587-96, ficando obrigada a observar o mesmo, nos termos do inciso XVII do art. 96 do RICMS/02, não sendo possível alegar uma interpretação controversa de um Protocolo do CONFAZ para justificar o descumprimento das disposições legais do RICMS/02.

Destaque-se que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória para a lavratura da autuação, devendo ser aplicadas as regras do RICMS/02, e não compete ao órgão julgador no âmbito administrativo, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Acrescente-se a inexistência de previsão legal para que o ICMS/ST destacado e recolhido indevidamente por terceiros, no caso os fornecedores da Impugnante, desobrigados de tais recolhimentos, ser compensado com o ICMS devido pela mesma em suas notas fiscais de saída.

Nos termos da legislação vigente, para os valores recolhidos de forma indevida devem ser utilizados os procedimentos legais relativos a repetição do indébito, em especial aqueles previstos no RPTA (Decreto nº 44.747, de 03/03/08).

Com relação à verificação efetuada pela Impugnante das notas fiscais de entrada que vieram sem a substituição tributária, que foram objeto das autodenúncias 59.000047525-11 de 22/03/21 e 59.000068677-40 de 17/12/21, destaque-se que todos os valores denunciados foram abatidos do Crédito Tributário da autuação, conforme demonstrado nos anexos 1 e 2 do PTA.

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

Dessa forma, o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária e os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de ilidir o feito fiscal.

É assim como voto.

**Sala das Sessões, 08 de março de 2023.**

**Wertson Brasil de Souza  
Conselheiro**

CCMIG