

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.683/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002805294-12  
Impugnação: 40.010156053-29  
Impugnante: Steel Minas Indústria e Comércio de Telhas e Ferragens Ltda.  
IE: 002979154.00-04  
Proc. S. Passivo: Rinaldo Maciel de Freitas  
Origem: DF/Poços de Caldas

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST incidente nas saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes no Capítulo 10 (Materiais de Construção e Congêneres) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sob o CFOP 5.101, com destino a contribuintes mineiros cujo código CNAE principal corresponde a comércio de materiais de construção. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, com aplicação do limitador previsto em seu § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por unanimidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, no período de 01/06/18 a 31/12/21, incidente nas saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes no Capítulo 10 (materiais de construção e congêneres) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sob o CFOP 5.101 (venda de produção do estabelecimento dentro do mesmo estado), com destino a contribuintes mineiros cujo código CNAE principal corresponde a comércio de materiais de construção.

Em 24/10/22, no âmbito de atividade exploratória executada pela Fiscalização, foi enviada ao Sujeito Passivo a intimação SEFMG/DFPC00334/2022, por meio da qual é solicitado:

Preencher a coluna “Atividade Principal” da planilha anexa, em formato Excel, com a atividade principal dos destinatários das saídas sob CFOP 5101 para o período de 2019, a qual deve ser compatível com CNAE principal constante no cadastro de CNPJ do banco de dados da Receita Federal. Se o contribuinte quiser, pode transcrever o CNAE principal na referida coluna.

Ao receber a resposta à intimação, a Fiscalização constatou que o Contribuinte promovia saídas de mercadorias de fabricação própria (CFOP 5.101) para contribuintes mineiros classificados no código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) principal como comércio de materiais de construção.

No fim de dezembro de 2022 foi encerrada a atividade exploratória e, em 08/02/23, foi enviado ao Contribuinte o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000045229.04, para auditoria das saídas sob CFOP 5.101 referentes ao período fiscalizado e, posteriormente, lavrado o presente Auto de Infração.

São exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso I, e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, com aplicação do limitador previsto em seu § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 140/143, juntando documentos às págs. 144/162. Ao final, pede pela procedência da Impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 163/171, pedindo pela procedência do lançamento.

Na sessão de 11/10/23, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG acorda, “*em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, junte aos autos documentos que comprovem, para cada mercadoria objeto da autuação mencionada nas planilhas dos Anexos 2 a 5 dos autos, que a destinação dada pelos contribuintes adquirentes justifica a não exigência de destaque e recolhimento do ICMS/ST pela Autuada como substituta tributária. (...) Em seguida, vista à Fiscalização*” (pág. 174).

A Impugnante responde ao despacho interlocutório às págs. 177/178, juntando documentos às págs. 179/208, requerendo, ao final, a improcedência do lançamento.

Após análise dos documentos apresentados pela Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 219/221, reduzindo o crédito tributário.

Intimada da Reformulação, a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às págs. 225/226, reiterando seu pedido pela improcedência do lançamento.

Em resposta, a Fiscalização manifesta-se nos autos às págs. 227/239, requerendo a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento às págs. 219/221.

---

## **DECISÃO**

### **Das preliminares**

A Impugnante alega que o ponto nevrálgico, que compromete o trabalho fiscal, é a ausência de visita técnica ao estabelecimento da empresa, prevista no art. 66,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, que assim dispõe:

RPTA/08

Art. 66. A realização dos procedimentos fiscais auxiliares abaixo mencionados não caracteriza o início da ação fiscal:

(...)

II - exploratório, assim considerada a atividade destinada a aumentar o grau de conhecimento sobre as atividades econômicas ou o comportamento fiscal-tributário de sujeito passivo, de carteira de contribuintes ou de setor econômico, **mediante visitação in loco, verificação de documentos e registros, identificação de indícios sobre irregularidades tributárias ou análise de dados e indicadores;** (Grifou-se).

Contudo, da redação acima transcrita observa-se que o referido art. 66, em seu inciso II, menciona a visitação *in loco* como procedimento admissível, mas não como obrigatório à Fiscalização.

Esta optou pela verificação de documentos e registros, procedimento também previsto no dispositivo legal transcrito, por meio do qual identificou indícios de irregularidades tributárias.

Utilizando-se da intimação SEFMG/DFPC00334/2022, foi solicitado ao Contribuinte preencher planilha contendo a atividade principal dos destinatários das saídas sob CFOP 5101, para o período de 2019, tomado como amostragem, a qual deveria ser compatível com o código CNAE principal constante no cadastro de CNPJ do banco de dados da Receita Federal do Brasil.

A partir da análise da resposta do Contribuinte, a Fiscalização constatou a prática das irregularidades descritas na peça fiscal.

Cabe reconhecer que o procedimento adotado foi eficaz, permitindo à Fiscalização compreender a conduta delituosa da Impugnante e reunir provas capazes de trazer robustez ao lançamento fiscal.

Frise-se que a visitação *in loco* é mais eficaz quando dela depende a compreensão do comportamento do contribuinte não captável por meio de documentos, tais como a verificação do processo de produção ou de utilização de equipamentos e materiais específicos.

No presente caso, a atividade exploratória dependia da análise de informações contidas em documentos fiscais e aquelas fornecidas pelo Contribuinte, mediante a intimação.

Nessas circunstâncias, a visita ao estabelecimento da Impugnante, por suas características intrínsecas, não permitiria à Fiscalização cumprir seu papel institucional.

A Defesa alega, ainda, ter havido a falta de assinatura do representante legal do Contribuinte no Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000045229.04, como se verifica no campo próprio à pág. 06.

Contudo, verifica-se que, no presente e-PTA, o Contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal em 23/02/23, conforme registrado em documento de pág. 07 que integra o e-PTA em análise.

Em se tratando de intimação por meio de Domicílio Tributário eletrônico - DT-e, as intimações dos atos do PTA são consideradas efetivadas na data em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor, conforme disposto no art. 12, inciso VI do RPTA. E conforme o § 2º deste mesmo artigo, se o acesso eletrônico não for feito em até dez dias corridos contados do envio da intimação, esta será considerada realizada na data do término desse prazo. Veja-se:

RPTA/08

Art. 12. As intimações dos atos do PTA serão consideradas efetivadas:

(...)

VI - em se tratando de intimação por meio de Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, na data em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor.

(...)

§ 2º - Para fins do disposto no inciso VI do caput, o acesso eletrônico deverá ser feito em até dez dias corridos contados do envio da intimação, sob pena de considerar-se a intimação realizada na data do término desse prazo. (Grifou-se).

Pelas razões acima expostas, verifica-se que as alegações da Impugnante não podem prosperar, tanto no que diz respeito à falta de visitação *in loco*, quanto à falta de assinatura do Contribuinte no Auto de Início de Ação Fiscal.

A Impugnante ainda argumenta que sequer estaria obrigada a atender a intimação SEFMG/DFPC00334, porque esta não estaria relacionada à obrigação principal ou acessória, alcançada pelo art. 195 do Código Tributário Nacional (CTN), estabelecido pela Lei nº 5.172/66. Aduz que a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) é somente um código adotado pelo Sistema Estatístico Nacional.

No entanto, por força do próprio art. 195 do CTN e, por decorrência, do art. 50, incisos II e III da Lei nº 6.763/75, resta evidente que a solicitação feita pela Fiscalização na referida intimação refere-se a dado crucial para comprovar ou não o cumprimento tanto da obrigação principal de reter e recolher o ICMS/ST incidente na operação, quanto para verificar o cumprimento da obrigação acessória de consignar no campo próprio da nota fiscal de saída a base de cálculo do ICMS/ST devido.

Afinal, a Fiscalização reunia elementos para identificar as circunstâncias fáticas que permitissem confirmar ou não a ocorrência de fatos geradores do ICMS/ST.

Sendo assim, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Quanto aos demais argumentos apresentados pela Defesa, entende-se que estes estão afeitos ao mérito, e dessa forma serão tratados neste acórdão.

### Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, no período de 01/06/18 a 31/12/21, incidente nas saídas de mercadorias de fabricação própria, constantes no Capítulo 10 (materiais de construção e congêneres) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sob o CFOP 5.101 (venda de produção do estabelecimento dentro do mesmo estado), com destino a contribuintes mineiros cujo código CNAE principal corresponde a comércio de materiais de construção.

São exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação, do art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso I, e a Multa Isolada, do art. 55, inciso XXXVII com aplicação do limitador previsto em seu § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

O art. 22, inciso II da Lei nº 6.763/75 descreve a hipótese de substituição tributária, em que o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes ficará sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria. Veja-se:

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 subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

Note-se que a Impugnante é estabelecimento industrial, pois está classificada no CNAE principal 2599-3/99 - fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente e seu CNAE secundário é 2223-4/00 - fabricação de tubos e acessórios de material plástico para uso na construção.

Sendo assim, é relevante sua condição de substituto tributário por força do art. 12, inciso X, do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02

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. (Grifou-se).

Cabe mencionar, ainda, os arts. 12-A e 12-B do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõem:

RICMS/02

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 142, de 14 de dezembro de 2018.**

**Efeitos de 1º/01/2018 a 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 45, ambos do Dec. nº 47.314, de 28/12/2017:**

"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 52, de 7 de abril de 2017."

Art. 12-B. As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado **são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.** (Grifou-se).

Encontram-se vinculados ao e-PTA os arquivos Excel denominados "Steel Saídas 2018" a "Steel Saídas 2021", nos quais consta a descrição das mercadorias de fabricação própria da Impugnante e comercializadas por esta.

Como exemplo, cabe citar o produto "telha", classificado na NCM sob o nº 7308.90.90. No período autuado, essa mercadoria encontrava-se discriminada no Capítulo 10 do Anexo XV do RICMS/02, intitulado "Materiais de Construção e Congêneres":

Capítulo 10 do Anexo XV do RICMS/02

10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

10.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 196/09), Bahia (Protocolo ICMS 26/10), Espírito Santo (Protocolo ICMS 26/10), Pará (Protocolo ICMS 196/09), Paraná (Protocolo ICMS 196/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 196/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 196/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 32/09)

10.2 Interno e na seguinte unidade da Federação: Distrito Federal (Protocolo ICMS 17/11)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

\* Relativamente ao item 13.0, apenas às banheiras, pias, lavatórios e bidês

10.3 Interno

10.4 Inaplicabilidade do regime de Substituição Tributária

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO	DE
------	------	--------	-----------	--------	----

APLICAÇÃO MVA (%)  
"Efeitos de 1º/10/2018 a 07/11/2022 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 47.487, de 14/09/2018:

50.0	10.050.00	7308.90.90	Telhas	metálicas	
	10.4	55			

As demais mercadorias descritas nos arquivos "Steel Saídas 2018" a "Steel Saídas 2021" também se encontram mencionadas no Capítulo 10 (materiais de construção e congêneres) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Como mencionado acima, a Fiscalização identificou as mercadorias de fabricação própria da Impugnante, sujeitas à substituição tributária e que foram comercializadas, utilizando-se do CFOP 5.101, com destino a contribuintes mineiros cujo código CNAE principal corresponde a comércio, seja atacadista, seja varejista, porém, todos de materiais de construção.

Por força do art. 101 do RICMS/02, a principal atividade econômica de cada estabelecimento do contribuinte deve ser classificada e codificada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE). Veja-se:

### RICMS/02

Art. 101. A principal atividade econômica de cada estabelecimento do contribuinte será classificada e codificada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, (CNAE), constante do Anexo XIV.

Como exemplo, mencionem-se os Contribuintes abaixo relacionados, que se encontram classificados nos códigos CNAE 4679-6/04 comércio atacadista especializado de materiais de construção não especificados anteriormente; 4744-0/99 - comércio varejista de materiais de construção em geral; e 4744-0/05 - comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente:

- Beira Rio Comércio de Material para Construção Ltda (IE 091359020.00-50)– CNAE 4744-0/05;

- Benedito Tarciso Vilela – CNAE 4744-0/99;

- Casa Ferreira Materiais de Construção Ltda ME (IE 001089042.00-50) – CNAE 4744-0/99;

- Constem Construções e Estruturas Metálicas Ltda ME (IE 002420180.00-08)– CNAE 4744-0/99;

- José Machado ME (IE 693122830.00-51) – CNAE 4744-0/99;

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

- José Maria Froes 84389141600 (IE 003333477.00-52) – CNAE 4744-0/99;
- Moraes & Moraes Ltda EPP (IE 378099728.00-25)– CNAE 4744-0/05;
- Sonia Maria Rodrigues Cintra ME (IE 002074765.00-71) – CNAE 4744-0/99;
- Walmir C da Rosa Mat. de Construção (IE 85592188.00-03) – CNAE 4744-0/99;
- WD Alumínios Indústria Comércio Exportação e Importação Ltda (IE 001034144.00-51) – CNAE 4679-6/04.

O cumprimento de obrigações principal e acessórias envolvidos nesta autuação tem previsão no art. 16, incisos VI, IX e XIII da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

IX - pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

Verifica-se, portanto, que para as mercadorias objeto da autuação há previsão do regime de substituição tributária na hipótese descrita na peça fiscal. As operações de saída dessas mercadorias foram destinadas a contribuintes que as adquirem para comercializar. E no entanto, comprova-se nos arquivos “Steel Saídas 2018” a “Steel Saídas 2021” (posteriormente substituído pelo arquivo “Steel Saídas 2021 Novo”, em decorrência da reformulação do lançamento) que elas foram realizadas pela Impugnante:

- sem a consignação, no documento fiscal que acoberta a operação, da base de cálculo da substituição tributária prevista na legislação, ou tendo-a consignado com valor igual a zero;

- sem o consequente destaque do ICMS/ST, o que ocasionou a falta de retenção e recolhimento do mesmo.

Essa constatação das irregularidades cometidas pela Impugnante é reforçada pelo Anexo 6 do Auto de Infração, o qual traz dezenove notas fiscais emitidas pela Impugnante, nas quais os campos “base de cálculo do ICMS substituição” e “valor do ICMS substituição” encontram-se preenchidos com o valor igual a zero.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que a análise da escrita comercial e fiscal e dos documentos fiscais e subsidiários do contribuinte é procedimento tecnicamente idôneo, conforme disposto no art. 194 do RICMS/02, que assim dispõe:

### 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:

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

Registre-se que, desde 01/10/18, a Impugnante é detentora ao Regime Especial/PTA nº 45.000014933-37, que lhe assegura crédito presumido do ICMS, conforme disposto em seus arts. 14 a 24.

Porém, segundo o art. 15, inciso VI do referido Regime Especial, o crédito presumido não se aplica ao imposto devido por substituição tributária, observado, nesta hipótese, o disposto na legislação vigente.

Já o art. 18 do RE dispõe que nas operações sujeitas ao regime da substituição tributária, a base de cálculo do ICMS/ST será apurada na forma prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, observado o ajuste da MVA, conforme disposto no § 7º do mesmo artigo, se for o caso.

Conclui-se que o Regime Especial mencionado não altera a obrigação da Impugnante de consignar a base de cálculo da substituição tributária no documento fiscal que acoberta a operação interna de saída a comerciantes, destacar do ICMS/ST, retê-lo e recolhê-lo, como previsto na legislação em vigor à época dos fatos geradores objeto da autuação.

A partir dos dados trazidos acima, resta provado que a autuação não está baseada em mera presunção, como afirma a Impugnante.

Esta, em sua Impugnação, afirma que as telhas metálicas, NCM/SH 7308.90.90, estão, na verdade, localizadas no item 50.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, o que, para o período autuado, está correto, pois trata-se do item 50 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02, como já demonstrado acima.

A Defesa refuta o entendimento de que a saída de telhas de aço para estabelecimentos comerciais mineiros, com o CFOP 5101, estaria sujeita ao destaque e recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

Ressalta que a Fiscalização desconsiderou a planilha que recebeu do Contribuinte, em resposta à intimação.

Considera que a Fiscalização teria esquecido que esses estabelecimentos podem ser consumidores dos produtos, onde, então, não há que se falar em retenção por substituição tributária.

Cita Solução de Consulta nº 075, de 16 de maio de 2005, na qual foi inquirido por este advogado, autor da consulta, se “*as saídas promovidas diretamente para contribuintes e não contribuintes, que são consumidores finais dos produtos em*

*questão, estão sujeitas à substituição tributária”, recebendo resposta que “as saídas promovidas pelo estabelecimento industrial de mercadoria fabricada pelo mesmo para destinatários consumidores finais não são objeto de substituição tributária, uma vez que não ocorre operação subsequente com a mesma mercadoria”.*

Ressalta que as telhas de aço no mercado diferem das telhas de amianto, enquanto estas últimas são feitas em medidas específicas e colocadas à venda em lojas de material de construção, as telhas de aço, diante de suas peculiaridades de produção e comercialização, são fabricadas e vendidas sob medidas onde, ainda que contribuintes do imposto, 98% (noventa e oito por cento) as adquirem para fazer ou reformar seus galpões.

Adverte que se tivesse a Autoridade Fiscal visitado as instalações do Contribuinte e visto ou perguntado sobre o procedimento, ou ao menos verificado uma única nota fiscal de saída, teria visto que, embora constante do item 50.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, as telhas de aço são feitas sob medida, para projetos específicos, o que, por si só, retira-lhes a característica de poderem ser tributadas com base em substituição tributária.

Afirma, portanto, que o Auto de Infração representado pelo Processo Tributário Administrativo eletrônico e-PTA nº 01.002805294-12 é carente de materialidade.

Destaca ementa do Acórdão 22.946/18/3<sup>a</sup>, que trata de indícios insuficientes para sustentar a acusação fiscal.

Como relatado, na sessão de 11/10/23, a 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CCMG acorda, *“em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, junte aos autos documentos que comprovem, para cada mercadoria objeto da autuação mencionada nas planilhas dos Anexos 2 a 5 dos autos, que a destinação dada pelos contribuintes adquirentes justifica a não exigência de destaque e recolhimento do ICMS/ST pela Autuada como substituta tributária. (...) Em seguida, vista à Fiscalização”* (pág. 174).

Em resposta ao interlocutório (págs. 177/178), a Impugnante reitera argumentos já mencionados e junta, às págs. 179/208, 23 (vinte e três) declarações de uso e consumo emitidas por dezoito destinatários de seus produtos.

Menciona ainda:

- 21 (vinte e uma) notas fiscais do período fiscalizado onde em todas constam a quantidade de peças e suas respectivas metragens, que demonstra terem sido encomendas;

- 01 (um) arquivo com os adquirentes – por CNAE , onde consta que as respectivas classificações fiscais no código CNAE nada tem a ver com “revenda de ferro e aço”.

A Fiscalização, então, emite o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 219/221, reduzindo o crédito tributário, e esclarecendo que após análise dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos apresentados pela Defesa, acatou os argumentos constantes em duas declarações de uso de consumo, referentes aos destinatários:

- Dioneia Aparecida Carlos e Silva ME (IE 001514924.00-95), : Nota Fiscal 39.261, de 22/04/21;

- Talles Alberto Correia Ribeiro & Companhia Ltda (IE 178342513.00-50): Nota Fiscal 43.115, de 14/07/21.

Intimada da Reformulação, a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às págs. 225/226, e argumenta que a Fiscalização promoveu a reformulação do crédito tributário; no entanto, não considerou o arquivo no qual consta que as respectivas classificações fiscais no código CNAE nada têm a ver com “revenda de ferro e aço”.

Afirma que para que um produto seja tributado com base em substituição tributária, é necessário que haja homogeneidade, sendo do início ao final da cadeia o mesmo produto, bem como que haja uma cadeia de circulação com um mínimo de quatro adquirentes nesta cadeia.

Entende que as telhas de aço respeitam essa primeira parte, são homogêneas e sempre telhas de aço, senão um produto da construção civil, aplicadas na cobertura ou fechamento de obras, mas, são, na totalidade, por qualquer Contribuinte, feitas sob medida, por encomenda o que lhe retira a condição de ser tributada com base em substituição tributária.

Menciona que as saídas para cinco destinatários, cujas classificações no código CNAE estão totalmente fora do setor de “ferro e aço” e, portanto, não necessitam de declaração.

Conforme destaca a Fiscalização em sua manifestação, em resposta ao aditamento à Impugnação, o critério para a incidência do ICMS/ST nas saídas é o CNAE principal do destinatário das mercadorias.

Esta ressalta que este critério não impede o destinatário de exercer outras atividades, e, portanto, podem constar em seu cadastro tantas atividades secundárias quanto forem necessárias.

E aduz que, na situação em análise, por serem destinatários com CNAE principal de comércio de material de construção, haverá a incidência do ICMS/ST nas saídas de mercadorias a ele destinadas, principalmente, quando se tratar de comércio varejista.

Quanto à documentação apresentada pela Impugnante, a Fiscalização enfatiza que não foi encontrado qualquer DANFE de Notas Fiscais eletrônicas ou arquivo a respeito dos itens abaixo, que a Impugnante afirma ter apresentado:

- 21 (vinte e uma) notas fiscais do período fiscalizado onde em todas constam a quantidade de peças e suas respectivas metragens, que demonstra terem sido encomendas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 01 (um) arquivo com os adquirentes – por CNAE – que o Auditor Fiscal não juntou aos autos, onde consta que as respectivas classificações fiscais no CNAE nada tem a ver com “revenda de ferro e aço”.

A Fiscalização salienta que os CNAE(s) solicitados por meio da intimação INT.SEFMG/DFPC00334/2022 e também no AIAF 10.000045229.04 dizem respeito aos destinatários detentores de CNPJ localizados em Minas Gerais, e não, como pensa a Impugnante, de todos os códigos CNAE dos destinatários das saídas sob o CFOP 5101, inclusive os de fora do estado de Minas Gerais, pois, em relação a estes destinatários, adverte que não há incidência de ICMS/ST devido a Minas Gerais.

Além disto, esclarece que eventual atividade comercial com produtos que não guardem qualquer relação com materiais de construção não foi computada no Auto de Infração.

A seguir, transcreve-se trecho da Manifestação Fiscal de págs. 235/238, na qual a Fiscalização analisa e esclarece sobre as declarações de uso e consumo apresentadas pela Defesa:

Com relação às 58 (cinquenta e oito) declarações de uso e consumo, responderemos a cada uma delas, conforme segue:

1 – Lemes & Azevedo Indústria e Comércio de Artefatos de Cimento LTDA

O estabelecimento da pessoa jurídica não está localizado no Estado de Minas Gerais e não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

2 – Oliveira & Oliveira Poços Eireli

O estabelecimento da pessoa jurídica não está localizado no Estado de Minas Gerais e não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

3 – Morro Grande Transportes LTDA

O estabelecimento da pessoa jurídica não está localizado no Estado de Minas Gerais e não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

4 – Ometto soluções em Aço LTDA

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

5 – DHG Ferramentas LTDA

O estabelecimento da pessoa jurídica não está localizado no Estado de Minas Gerais e não consta no

Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

6 – Alyson Alan da Silva

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

7 – Sifer Estruturas Metálicas LTDA

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

8 – Portal M Calhas e Portões LTDA

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

9 – NT Lajes e Blocos Silva LTDA

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

10 – Depósito de Material de Construção MV LTDA

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais e constam no Auto de Infração 04 (quatro) Notas Fiscais tendo-o como destinatário, todas do período de 2021 (37.456, 40.145, 40.430 e 40.751).

Ao analisar as saídas do estabelecimento do destinatário no mesmo período, identificamos que ele promove a revenda de vários produtos classificados como materiais de construção, constantes no item 10 da Parte 2 do Anexo XV, dentre os quais os remetidos pela Impugnante ao seu estabelecimento, tais como:

- Arame recozido N14 1Kg Liso (NF 2.305);
- Arame recozido N12 1Kg Liso (NF 2.305 e 2.315);
- Laje Treliça H8 Lajota/Isopor (NF 2.336) – mercadora em que consta a treliça H8, constante nas Notas Fiscais de saída da Impugnante.

As Notas Fiscais constantes entre parênteses, emitidas pelo destinatário, constituem uma amostra, que foi anexada à presente Manifestação Fiscal, assim como a planilha em excel com a relação de saídas do destinatário no ano de 2021.

Além disso, cabe salientar a habitualidade e o volume das vendas, incompatíveis com reforma ou construção por parte do destinatário, mas sim com a revenda das mercadorias que lhe foram remetidas.

Como demonstrado, o destinatário efetuou saídas das mercadorias remetidas pela Impugnante, e, portanto, é devido o ICMS/ST nas saídas da Steel Minas.

11 – Alysson Alan da Silva

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

12 – Luizinho Bigua Máquinas Agrícolas LTDA

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

13 – Edimilton Luciano Azevedo

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

14 – Dioneia Aparecida Carlos e Silva ME

A Impugnante apresentou declaração de uso e consumo do destinatário, referente à Nota Fiscal 39.261, do período de 2021.

Ao analisar as saídas do estabelecimento do destinatário no mesmo período, embora se trate de um revendedor de materiais de construção, não identificamos a saída das mercadorias constantes na referida Nota Fiscal. Efetuamos a exclusão da referida Nota Fiscal do Auto de Infração, conforme Termo de Reformulação emitido anteriormente.

15 – OAC Comércio e Indústria de Aço EIRELI

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais. Porém, não consta no Auto de Infração qualquer Nota Fiscal tendo-o como destinatário.

16 – Sulminas Construções de Locação EIRELI

O estabelecimento da Pessoa Jurídica está localizado no Estado de Minas Gerais e constam no Auto de Infração 10 (dez) Notas Fiscais tendo-o como destinatário, todas do período de 2021 (37.205, 39.511, 41.618, 41.764, 42.186, 44.085, 44.719, 48.727, 49.806 e 50.793).

Ao analisar as saídas do estabelecimento do destinatário no mesmo período, identificamos que ele promove a revenda de vários produtos classificados como materiais de construção, constantes no item 10 da Parte 2 do Anexo XV, dentre os quais os remetidos pela Impugnante ao seu estabelecimento - inclusive com indicação da fabricação da Steel Minas no campo de descrição de alguns produtos -, tais como:

- TRELICA H12 (PESADA - LARANJA) - STEEL MG 6MTS (NFs 23 e 29);
- MALHA Q 45 - 20X20X3.4 - 2,0X3,0M (NFs 25 e 28);
- TRELICA H8 (PESADA - AZUL) - STEEL MG 6MTS (NF 30);
- VERGALHAO ARMADO 10.0 (AZUL) 3/8 (NF 31).

As Notas Fiscais constantes entre parênteses, emitidas pelo destinatário, constituem uma amostra, que foi anexada à presente Manifestação Fiscal, assim como a planilha em excel com a relação de saídas do destinatário no ano de 2021.

Além disso, cabe salientar a habitualidade e o volume das vendas, incompatíveis com reforma ou construção por parte do destinatário, mas sim com a revenda das mercadorias que lhe foram remetidas.

Como demonstrado, o destinatário efetuou saídas das mercadorias remetidas pela Impugnante, e, portanto, é devido o ICMS/ST nas saídas da Steel Minas.

17 – Talles Alberto Correia Ribeiro & CIA LTDA

A Impugnante apresentou declaração de uso e consumo do destinatário, referente à Nota Fiscal 43.115, do período de 2021.

Ao analisar as saídas do estabelecimento do destinatário no mesmo período, embora se trate de um revendedor de materiais de construção, não identificamos a saída das mercadorias constantes na referida Nota Fiscal. Efetuamos a exclusão da referida Nota Fiscal do Auto de Infração, conforme Termo de Reformulação emitido anteriormente.

Com relação aos destinatários apresentados no Aditamento de Impugnação - Paul Stricker Com. de Mercadorias em Geral Ltda; ATP Brasil Comunicação Visual Ltda; Toldos Dinitex Ltda; Comercio Vale Verde Ltda; Tiago de Jesus Gomes ME -, nenhum deles possuem como CNAE principal a atividade comercial de Materiais de Construção e afins, por isso, como já explicado anteriormente, não foi exigido da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante o ICMS/ST nas operações para esses destinatários.

A Impugnante cita o Acórdão 22.946/18/3<sup>a</sup>, do Conselho de Contribuintes; porém, a autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias (álcool, óleo diesel e gasolina) desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante análise dos documentos fiscais emitidos e cancelados no período, confrontados com a capacidade volumétrica dos veículos transportadores. Trata-se, portanto, de caso completamente diverso da presente autuação, tanto pela situação fática quanto pela natureza da mercadoria.

Verifica-se, às págs. 179/208, que constam 23 (vinte e três) declarações de uso e consumo, emitidas por dezoito destinatários dos produtos da Impugnante.

Há cinco contribuintes que não estão localizados no estado de Minas Gerais e para os quais não consta qualquer nota fiscal que os tenha como destinatários: Lemes & Azevedo Indústria e Comércio de Artefatos de Cimento Ltda, Oliveira & Oliveira Poços Eireli, Morro Grande Transportes Ltda, DHG Ferramentas Ltda e Wilson Ossamu Makino, todos do estado de São Paulo, sendo a localização de seus estabelecimentos comprovada por suas próprias declarações.

Há outros dez contribuintes que têm estabelecimento em Minas Gerais, mas não se encontra entre os objetos da autuação qualquer nota fiscal que os tenha como destinatários, porque eles não estão classificados em seu código CNAE principal como comércio de materiais de construção. Veja-se:

- Alysson Alan da Silva, IE nº 003012055.00-75 (CNAE principal: 4313-4/00 - Obras de terraplenagem);

- 32.644.920 Edimilton Luciano Azevedo, IE nº 003369670.00-29 (CNAE principal: 4399-1/99 - Serviços especializados para construção não especificados anteriormente);

- Luizinho Bigua Máquinas Agrícolas Ltda, IE 001402952.00-57 (CNAE principal: 4744-0/01 - Comércio varejista de ferragens e ferramentas);

- NT Lajes e Blocos Silva Ltda, IE nº 001616312.00-43 (CNAE principal: 2330-3/02 - Fabricação de artefatos de cimento para uso na construção);

- OAC Comércio & Indústria de Aço Ltda, IE nº 003131531.00-31 (CNAE principal: 4672-9/00 - Comércio atacadista de ferragens e ferramentas);

- Ometto Soluções em Aço Ltda, IE nº 004007618.00-85 (CNAE principal: 4672-9/00 - Comércio atacadista de ferragens e ferramentas);

- Portal M Calhas e Portões Ltda, IE nº 001498782.00-13 (CNAE principal: 2542-0/00 - Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias);

- Romildo Guedes da Rosa, IE nº 001979734.00-07 (CNAE principal: 2512-8/00 - Fabricação de esquadrias de metal);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Sifer Estruturas Metálicas Ltda, IE nº (CNAE principal: 2511-0/00 Fabricação de estruturas metálicas).

Já o contribuinte Depósito de Material de Construção MV Ltda, IE nº 105725101.00-43 (CNAE principal: 4744-0/05 - Comércio varejista de materiais de construção não especificados anteriormente) é localizado em Minas Gerais e teve quatro notas fiscais como destinatário, todas de 2021.

A Fiscalização identificou que ele promove a revenda de vários produtos classificados como materiais de construção, os quais foram remetidos pela Impugnante.

E aponta a habitualidade e o volume das vendas como incompatíveis com reforma ou construção por parte do destinatário, mas sim com revenda.

O mesmo entendimento é mencionado pela Fiscalização quanto ao contribuinte Sulminas Construções de Locação, IE nº 002842883.00-96 (CNAE principal: 4744-0/99 - Comércio varejista de materiais de construção em geral).

Já as operações destinadas aos contribuintes Dioneia Aparecida Carlos e Silva ME e Talles Alberto Correia Ribeiro & Cia Ltda foram objeto da reformulação do lançamento.

Quanto aos cinco contribuintes mencionados no aditamento à Impugnação, nenhum deles possui CNAE principal de comércio de materiais de construção, e por isso não foram incluídos na autuação. O primeiro é o Contribuinte Paul Stricker Comércio de Mercadorias em Geral Ltda, cujo código CNAE é 46.89-3-99 - Comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários não especificados anteriormente.

E classificados no código CNAE 47.89-0-99 - Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente encontram-se: ATP Brasil Comunicação Visual Ltda; Toldos Dinitex Ltda; Comércio Vale Verde Ltda; e Tiago de Jesus Gomes ME.

Como já esclarecido, o fato de não apresentarem CNAE principal de comércio de materiais de construção afasta a exigência do ICMS/ST.

Como afirma a Fiscalização, conclui-se que as alegações da Impugnante são improcedentes, não tendo o condão de alterar o feito fiscal, para além da reformulação já realizada.

O fato gerador do imposto na saída de mercadoria, a qualquer título encontra-se previsto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - **na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (Grifou-se).**

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

No presente caso a alíquota do imposto a ser aplicada deve ser a de 18% (dezoito por cento), conforme prevê o art. 12, inciso I, alínea “d”, subalínea “d.1” da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) **18% (dezoito por cento):**

d.1) **nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;** (Grifou-se).

Para fins de substituição tributária, a base de cálculo do imposto encontra-se estabelecida no art. 13, inciso IV, c/c seu § 19, item 2, alíneas “a” a “c” da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o **valor da operação** ou da prestação própria **realizada pelo substituto tributário** ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) **a margem de valor agregado**, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.” (Grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Face às razões expostas acima, correta a exigência do ICMS/ST incidente sobre as operações de saída apuradas na aba “CFOP 5101 ST Comércio” dos arquivos “Steel Saídas 2018” e “Steel Saídas 2019”, e aba “NCMs ST Comércio” dos arquivos “Steel Saídas 2020” e “Steel Saídas 2021 Novo” (arquivo introduzido em substituição ao arquivo “Steel Saídas 2021” em decorrência da reformulação do lançamento, conforme págs. 219/221).

Correta, ainda, a exigência da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, sendo esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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:

**I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária; (Grifou-se).**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, observa-se que as infrações restaram devidamente comprovadas e, após sua reformulação, o lançamento remanescente encontra-se apurado corretamente.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à pretensa ofensa aos princípios constitucionais que menciona, 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 219/221. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Débora Bastos Ribeiro e, pela Impugnante, o Dr. Rinaldo Maciel de Freitas absteve-se de sustentar oralmente, tendo assistido ao julgamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 25 de abril de 2024.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Presidente / Relator**

D