

Acórdão: 24.880/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002820233-03
Impugnação: 40.010156219-95
Impugnante: Weg Drives & Controls - Automação Ltda
IE: 001888112.00-97
Proc. S. Passivo: EDENILSON SCHNEIDER
Origem: DGP/SUFIS - NConext - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Constatou-se a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, por empresa sediada no Município de Jaraguá do Sul/SC, com atividade principal de fabricação de transformadores, indutores, conversores, sincronizadores e semelhantes, peças e acessórios, CNAE 27.10-4-02, substituto tributário mineiro, inscrito como contribuinte do Estado de Minas Gerais, através de Regime Especial nº 45.000018608-79, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, âmbito de aplicação da substituição tributária interna, destinadas a consumidores finais também inscritos no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais. Lançamento reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes relativas ao ICMS/ST DIFAL, à Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II majorada conforme § 2º, inciso I do mesmo artigo, e a 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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, por empresa sediada no município de Jaraguá do Sul/SC, com atividade principal de fabricação de transformadores, indutores, conversores, sincronizadores e semelhantes, peças e acessórios, CNAE 27.10-4-02, substituto tributário mineiro, inscrito como contribuinte do Estado de Minas Gerais, através de Regime Especial nº 45.000018608-79, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, âmbito de aplicação da substituição tributária interna, destinadas a consumidores finais também inscritos no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, no período de 01/03/21 a 31/12/22.

Foi emitido o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000045817.22, o qual foi cientificado ao Contribuinte em 17/04/23, conforme documentos às págs. 06/07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São exigidos o ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II majorada conforme § 2º, inciso I do mesmo artigo, e a 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.

Além do AIAF já mencionado, foram anexados ao Auto de Infração os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal Contábil, às págs. 08/14;
- Anexo 1 – Apuração ICMS ST DIFAL, às págs. 15/228;
- Anexo 2 – Demonstrativo Cálculo, às págs. 229/353;
- Anexo 3 – Produtos, às págs. 354/396;
- Anexo 4 – Contribuintes destinatários, às págs. 397/401;
- Anexo 5 – NFe, às págs. 402/422;
- Anexo 6 – RE 45.000018608-79, às págs. 423/427;
- Anexo 7 – PARECER PTA 45.000018608-79, às págs. 428/431;
- Anexo 8 – RECEBIMENTO PTA45.000018608-79, às págs. 432/433;
- Termo de Intimação da emissão do Auto de Infração, às págs. 434/435;
- Documento de Ciência da intimação do Auto de Infração, cuja ciência ocorreu em 02/06/23, à pág. 436.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 437/463, anexando documentos às págs. 464/1.662.

A Fiscalização emite o Termo de Reformulação do Lançamento às págs. 1.667, acompanhado de:

- Termo de Extinção do Crédito Tributário, datado de 15/08/23, às págs. 1663/1664;
- Demonstrativo do Crédito Tributário, datado de 15/08/23, às págs. 1.665/1.666;
- Anexo 66 – Relatório Fiscal Reformulado, às págs. 1.668/1.681;
- Anexo 67 – Anexo 1 A REL APUR, às págs. 1.682/1.862;
- Termo de Intimação da reformulação do lançamento, à pág. 1.863;
- Anexo 68 – Anexo 2 A Demonstrativo, às págs. 1.864/1.982;
- Anexo 69 – Anexo 3 A Produtos, às págs. 1.983/2.020;
- Anexo 70 – Anexo 4 A Contribuintes, às págs. 2.021/2.025;
- Documento de Ciência da reformulação do lançamento, efetivada em 18/08/23, à pág. 2.026.

Intimada da reformulação, a Autuada adita sua Impugnação (Anexo 72), às págs. 2.137/2.142 e 2.182/2.183, anexando documentos (Anexos 71, 73 e 74), às págs. 2.027/2.136 e 2.143/2.161 e 2.168/2.175.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 2.184/2.219.

Em sessão de julgamento datada de 09/05/24, a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, acorda, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização manifeste-se especificamente sobre os novos documentos juntados pela Impugnante às págs. 2.027/2.136 (Anexo 71) e págs. 2.143/2.150 (Anexo 73). Em seguida, vista à Impugnante.

Em resposta à diligência, a Fiscalização manifesta-se às págs. 2.224/2.228.

Em 23/08/24, a Impugnante é cientificada da resposta da Fiscalização à diligência, conforme documentos às págs. 2.229/2.233.

A Autuada adita novamente sua Impugnação, às págs. 2.234/2.236, anexando documento à pág. 2.237.

A Fiscalização, então, manifesta-se às págs. 2.237/2.240.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Argumenta que *“os lançamentos fiscais, em sua maior parte, foram baseados em interpretação simplificada, que não possui respaldo jurídico para tal, fundamentando a cobrança exclusivamente pelo CNAE das empresas adquirentes, não dando oportunidade de o contribuinte complementar suas justificativas durante o procedimento fiscal”*.

Advoga que o Auto de Infração foi emitido *“sem qualquer diligência a respeito das justificativas apresentadas, o que acabou por desconsiderar a realidade fática que envolve as operações que foram base de cálculo dos lançamentos tributários”*.

Entende que *“além de imotivado o ato de lançamento, em virtude de não ter qualquer respaldo legal a respeito do critério utilizado (CNAE principal das adquirentes), a desconsideração das justificativas apresentadas pela IMPUGNANTE, sob o referido pretexto, acabou por cercear a defesa, pois em nenhum momento buscou-se a Primazia da Realidade”*.

Salienta que *“é imprescindível para lavratura do auto de infração a motivação por parte da autoridade fiscal, uma vez que deveria ter diligenciado as informações, inclusive junto as destinatárias dos produtos, por força do art. 194 do Código Tributário Nacional, pois a justificativa apresentada sequer tem respaldo legal”*.

Em apoio à sua tese, menciona o art. 50 da Lei n.º 9.784/99 e o art. 46 da Lei nº 14.184/02, que tratam dos processos administrativos.

Cita lição da professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro sobre “motivo”, para afirmar que *“ato administrativo deve conter a situação de fato (motivo), bem como sua justificativa do pronunciamento tomado (motivação), para condução da prática do ato”*.

Acrescenta que *“em que pese este último não seja exigido em todos os casos, é imprescindível sua exteriorização para fins de transparência, de modo a permitir a sindicabilidade da vontade administrativa”*.

Aponta que *“uma vez não oportunizado no procedimento fiscal a apresentação de mais documentos que trariam substância as justificativas apresentadas, partindo diretamente para a lavratura do Auto de Infração, carece de motivação o referido ato administrativo, pois está desvinculado de qualquer infração”*.

Salienta que *“em relação a moralidade do ato administrativo, pode-se concluir que o procedimento foi completamente injusto, pois quando da apresentação dos documentos fiscais, omitiu-se a autoridade fiscal em prestar qualquer esclarecimento e fundamento legal de suas exigências”*.

Assinala que *“parte-se da premissa que, por se tratar de um procedimento administrativo, o qual está pautado na primazia da realidade, deve-se buscar a correção das informações fiscais para apurar o real fundamento do débito tributário e não partir para presunções que possam desencadear em cobrança indevida de impostos”*. (Grifado no original).

Adverte que *“havendo documentos comprobatórios que atestam a que as mercadorias foram destinadas a industrialização, no máximo, a autoridade fiscal teria que ter enfrentado as justificativas e o determinado no Convênio 142/2018 para fins de lançamento, porém não o fez”*.

Conclui que *“considerando o descumprimento da legislação aplicável, que implicou em evidente cerceamento a defesa da IMPUGNANTE, não há resultado diferente senão constatar que o ato administrativo de lavratura do auto de infração restou imotivado e não representa a correta aplicação da justiça, fato esse que impõe também violação ao princípio basilar da moralidade administrativa e do direito a ampla defesa, razão pela qual, **deve-se anular totalmente o referido Auto de Infração**”*.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A Fiscalização assim se manifesta sobre a atividade exploratória realizada antes do início da ação fiscal:

O trabalho fiscal com atividade exploratória, nos termos do RPTA/MG, teve seu início em 23.08.2022, com e-mail para os responsáveis pela parte contábil/fiscal da empresa. A partir deste momento, houve várias tratativas para esclarecimento das operações do contribuinte, inclusive houve

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação de duas Autodenúncias por parte da empresa, quando verificou falta de recolhimento de ICMS ST em algumas operações (PTA nº 05.000330731.64, em 07.11.2022 e PTA nº 05.000330731.64, de 11.04.2023).

À vista destes fatos e documentos, que comprovam o diálogo intenso entre o Contribuinte e a Fiscalização, não há que se falar em “falta de diligência”, “falta de oportunidade para apresentação de documentos”, ou ainda “desconsideração da realidade fática”, “desconsideração de documentos comprobatórios” ou “desconsideração das justificativas apresentadas”.

Observe-se, ainda, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Quanto às alegações de “falta de respaldo jurídico” e de “falta de motivação para o lançamento”, estes temas, se comprovados, envolveriam o mérito, pois acarretariam o cancelamento da autuação, e não sua nulidade. E desta forma serão tratados neste acórdão.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Como relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, por empresa sediada no município de Jaraguá do Sul/SC, com atividade principal de fabricação de transformadores, indutores, conversores, sincronizadores e semelhantes, peças e acessórios, CNAE 27.10-4-02, substituto tributário mineiro, inscrito como contribuinte do Estado de Minas Gerais, através de Regime Especial nº 45.000018608-79, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com âmbito de aplicação da substituição tributária interna, destinadas a consumidores finais também

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inscritos no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, no período de 01/03/21 a 31/12/22.

São exigidos o ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota (DIFAL), a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II majorada conforme § 2º, inciso I do mesmo artigo, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Assim dispõe o art. 1º do Regime Especial nº 45.000018608-79, concedido à Autuada:

Art. 1º - Fica atribuída aos estabelecimentos do contribuinte acima identificados, doravante denominados WEG DRIVES & CONTROLS, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, 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) devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, cujo âmbito de aplicação da substituição tributária seja interno, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Os valores do ICMS/ST DIFAL devidos estão demonstrados nos Anexo 1 - Relatório de Apuração do ICMS ST Devido e no Anexo 2 - Demonstrativo de Cálculo do ICMS ST, anexados à peça fiscal.

Para facilitar o entendimento a respeito do conteúdo da Impugnação e dos principais argumentos oferecidos pela Defesa, cabe mencionar que esta resume suas alegações em três argumentos:

“Justificativa nº 1 – as referidas operações se destinam a estabelecimento industrial e são empregadas no processo de industrialização, nos termos do inciso III, Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/2018”;

“Justificativa nº 2 – referem-se a produtos que não se enquadram nas descrições previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, produtos esses que serão melhor discriminados em tópico específico, entendimento esse fundamentado em Soluções de Consulta da própria SEFAZ/MG”;

“Justificativa nº 3 – trata-se de produtos que não foram objeto de solicitação para inclusão no Regime Especial, pois estão fora das hipóteses previstas nos capítulos 12 e 21 do Anexo XV do RICMS/MG”.

Isto posto, cabe observar que, curiosamente, a Impugnante inicia sua Defesa tratando da Justificativa nº 3.

Neste sentido, ela esclarece que é situada no Estado de Santa Catarina, sendo fabricante de transformadores, indutores, conversores, entre inúmeros outros produtos, realizando vendas interestaduais para o Estado de Minas Gerais, conforme se constata inclusive dos anexos do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Menciona que “em razão das referidas atividades, a empresa solicitou a opção pelo Regime Especial para a apuração e recolhimento do ICMS-DIFAL incidente nas vendas citadas, por meio da substituição tributária, em relação aos **Capítulos 12 e 21**, da Parte 2, do Anexo XV do Decreto Estadual nº 43.080/02”.

Adverte que o Regime Especial nº 45.000018608-79 foi deferido, porém, atribuindo “a responsabilidade na condição de substituto tributário ao Contribuinte, pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, cujo âmbito de aplicação as substituição tributária seja interno, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado”, conforme caput do art. 1º do referido Regime Especial.

Aponta que a “concessão, por parte do Estado de Minas Gerais, não especificou os capítulos conforme fora requerido pela IMPUGNANTE”.

Aduz que “tal fato não pareceu um problema naquele momento, porém, agora foi utilizado como fundamento para lavrar o Auto de Infração, desconsiderando os termos do requerimento da empresa”.

Contudo, os argumentos da Defesa quanto a este tema não têm como prosperar.

A concessão de Regime Especial para atribuição do regime de substituição tributária à Autuada teve por fundamento o art. 2º, §§ 1º e 2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõem:

Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo Superintendente de Tributação.

§ 1º **O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, na hipótese de contribuinte situado em outra unidade da Federação.**

§ 2º Na hipótese de pedido de regime especial realizado por contribuinte situado em outra unidade da Federação para atribuir-lhe, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, **o titular da Diretoria de Gestão Fiscal da Superintendência de Fiscalização poderá autorizar, provisoriamente, até a decisão do pedido, a retenção e recolhimento do imposto pelo interessado.**

(...)

(Destacou-se)

Conforme se observa acima, foi autorizada, provisoriamente, até a decisão do pedido, a retenção e recolhimento do imposto pela Autuada, nos termos do § 2º do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o que significa reconhecer que, na etapa de autorização provisória, prevalece o conteúdo do pedido formulado pela interessada.

Ocorre que o Regime Especial se caracteriza como uma norma tributária firmada entre o Estado e o contribuinte, e para isto depende da anuência de ambos.

Após a solicitação feita pela Impugnante, coube ao senhor Superintendente de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais a concessão do Regime Especial, em consonância com a política tributária em vigor à época do pedido, a qual é estabelecida por setor econômico e tende a ser estendida a todos os contribuintes integrantes deste.

Por óbvio, a busca pelo interesse público não se realiza por meio da submissão aos interesses de um único contribuinte; e muito menos por estar a autoridade fiscal, na concepção do conteúdo do Regime Especial, limitada por qualquer forma aos ditames daquele.

No presente caso, o conteúdo provisório autorizado foi modificado, seguindo as orientações de parecer fiscal, que ressaltou a vigência do inciso I do art. 42 do Decreto nº 47.314/17, que assim dispõe:

Art. 42 - Relativamente aos regimes especiais de atribuição da responsabilidade por substituição tributária concedidos a contribuintes situados em outras unidades da Federação, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, **a partir do dia 1º de fevereiro de 2018**, será observado o seguinte:

I - a atribuição da responsabilidade se estende a todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS em relação às quais a unidade federada de circunscrição do estabelecimento do contribuinte não seja signatária de convênio ou protocolo;

(...)

(Destacou-se)

Como se verifica acima, tal dispositivo determinou a extensão da atribuição da responsabilidade a todas as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS em relação às quais a unidade federada de circunscrição do estabelecimento do contribuinte não seja signatária de convênio ou protocolo; e produziu efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2018.

Isto significa reconhecer que o Regime Especial concedido em janeiro/21 já tinha seu conteúdo condicionado por norma tributária vigente desde 01/02/18.

Por outro lado, o Regime Especial somente entra em vigor por meio da anuência do contribuinte, que se concretiza no ato de ciência de seu deferimento, produzindo efeitos por prazo indeterminado, a contar do primeiro dia do mês subsequente ao seu deferimento, conforme disposto no art. 14 do RE.

Já o art. 10 do RE prevê a possibilidade de renúncia da beneficiada, mediante requerimento à autoridade fiscal concedente, SIARE, conforme disposto no art. 58 do RPTA.

Por estas razões, afastam-se as alegações englobadas na Justificativa nº 3.

Passa-se a analisar a Justificativa nº 1, que se baseia na alegação de que as referidas operações se destinam a estabelecimento industrial e são empregadas no processo de industrialização, nos termos do inciso III, Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/2018”.

A Impugnante afirma que *“após o procedimento fiscal, entendeu o Auditor que a IMPUGNANTE deixou de reter e recolher o ICMS devido por substituição tributária, nos termos do referido Regime Especial, considerando que as mercadorias eram destinadas para contribuintes **consumidores finais inscritos**, situados no estado de Minas Gerais, fundamentando a cobrança única e exclusivamente no **CNAE principal das empresas adquirentes**”*.

Adverte que *“grande parte das justificativas apresentadas no procedimento fiscal foram desconsideradas, inclusive, sem adentrar nas peculiaridades das operações, fato esse que deixaria claro que aquelas não estão sujeitas ao recolhimento por meio de substituição tributária, pois, majoritariamente, são produtos destinados a industrialização, portanto, sem operação subsequente que justifique a cobrança, entre outras particularidades que serão tratadas”*.

Ressalta que *“em que pese os fundamentos da autoridade fiscal, não foi aplicado o melhor entendimento quanto a matéria, de modo que não há o que se falar em substituição tributária nas referidas operações autuadas, o que consequentemente também afasta a aplicação do Regime Especial para os casos sob análise”*.

No tópico IV.A – Das operações destinadas ao emprego dos produtos no processo de industrialização das adquirentes (Justificativa nº 1), a Impugnante cita a Cláusula Nona, inciso III do Convênio nº 142/18 para, a seguir, afirmar que *“ficou estabelecido que bens e mercadorias destinados à estabelecimento industrial a serem utilizados em processo de industrialização como matéria-prima, não estão mais inseridos no regime de substituição tributária”*.

Entende que *“o novo Convênio estabelece claramente que **mercadorias utilizadas como insumo em processo produtivo, desde que o estabelecimento fabricante não comercialize o mesmo bem ou mercadoria, não estão sujeitas a incidência do ICMS ST**, como é o caso das operações que se relacionam com a presente justificativa”*.

Acrescenta que *“no caso concreto, conforme se verá adiante, as operações que possuem a justificativa nº 1 contempladas na planilha anexa, eram na sua integralidade destinadas ao processo de industrialização das destinatárias, não se aplicando, então, o regime da substituição tributária e, tampouco, havendo incidência tributária neste caso”*.

Adverte que *“neste ponto, conforme já mencionado, a autoridade fiscal se limitou a interpretar o CNAE principal das destinatárias, sem se ater as*

especificidades de cada operação, ou até solicitar documentos complementares que dariam substrato as alegações da IMPUGNANTE, agindo sem respaldo jurídico, baseando a cobrança em mera presunção”.

Considera que *“não se pode olvidar, que entre os diversos CNAEs secundários das destinatárias possuem a atividade de fabricação , não sendo o argumento narrado suficiente para fundamentar os lançamentos tributários”.*

Aduz que *“nesse sentido, em contrapartida ao alegado pela autoridade fiscal, a IMPUGNANTE comprova cabalmente o destino das operações realizadas, todas voltadas ao processo de industrialização das destinatárias (CFOP 2.101), sem qualquer operação subsequente, conforme documentos comprobatórios anexos, os quais foram fornecidos pelas adquirentes das mercadorias por amostragem”.*

Enfatiza que *“enquanto o Auto de Infração fundamenta no Regime Especial a necessidade de recolhimento antecipado do ICMS por substituição tributária, não existe norma jurídica da relação contributiva neste caso, pois que não há substituição tributária de produtos destinados à industrialização”.*

Assinala que *“o raciocínio encontra-se enraizado no preceito de que a Substituição Tributária é apenas um regime de tributação, que não tem o condão de desnaturar a hipótese de incidência tributária, e que portanto não permite onerar fatos que não se subsumam às descrições das normas jurídicas”.*

Aponta que *“na emblemática decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário n. 593.849, definiu-se que a constitucionalidade do regime de substituição tributária, condiciona-se à obrigatoriedade de restituição integral dos valores recolhidos antecipadamente quando o fato gerador não se concretizar - e proporcional quando a base de cálculo for inferior à presumida, nos termos do que impõe o art. 150, §7º, da Constituição Federal”.*

Afirma, em resumo, que *“inexiste norma da relação contributiva quando determinados produtos são consumidos ou utilizados como matérias-primas em processo de industrialização, tornando indevida a cobrança de valores a título de substituição tributária, e mesmo que assim não fosse, no caso concreto implicaria em automático direito de restituição dos valores antecipados por conta da substituição tributária progressiva, uma vez que não se consumou o fato gerador presumido”.*

Conclui que *“conforme se extrai dos documentos acostados, bem como do melhor entendimento em relação a matéria, é evidente que não há fato gerador a ser tributado, a título de ICMS-ST DIFAL em relação as vendas de produtos destinado ao processo de industrialização, na forma da planilha anexa (Justificativa nº 1) e dos demais documentos comprobatórios, devendo, por fim, serem cancelados todos os lançamentos relacionados as referidas operações”.*

A Fiscalização assim trata da relevância do código de Classificação Nacional das Atividades Econômicas (CNAE) para fins de identificação dos destinatários mineiros da Autuada como consumidores finais inscritos no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O trabalho fiscal consistiu na análise das atividades fiscais de mais de 1.200 (mil e duzentos) destinatários mineiros. Destes, somente 101 (cento e um) destinatários mineiros, conforme Anexo 4-A Contribuintes Selecionados, fizeram parte desta autuação fiscal, pois todos possuem como CNAE Fiscal principal enquadrada como consumidores finais inscritos no cadastro de Minas Gerais, pois o destinatário adquire esses materiais elétricos para uso e consumo. Os CNAE FISCAL constante nesta autuação são na sua maioria: **33.13-9/01 - Manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos; 33.21-0/00 - Instalação de máquinas e equipamentos industriais; 43.21-5/00 Instalação e manutenção elétrica e 71.12-0/00 - Serviços de engenharia**, entre outros.

Todos os CNAE Fiscal principal descritos como fabricantes de materiais elétricos ou afins foram excluídos do trabalho fiscal, tais como: CNAE FISCAL 2631-1/00; 2651-5/00; 2710-4/01; 2710-4/02; 2731-7/00; 2732-5/00; 2790-2/99; 2823-2/00, entre outros.

(...)

(Destacou-se)

Quanto à menção feita pela Defesa da Cláusula nona, inciso III do Convênio ICMS nº 142/18, correta se encontra a Fiscalização ao vincular a definição de um estabelecimento industrial ao seu código de Classificação Nacional das Atividades Econômicas.

Como afirma a Fiscalização, tal entendimento encontra respaldo no parágrafo único do art. 101 do RICMS/02, que preceitua que a atividade principal do estabelecimento será classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA). Veja-se:

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.

Parágrafo único. A atividade principal do estabelecimento será classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1.264, de 11 de outubro de 1994.

Como assevera a Fiscalização, este entendimento encontra-se em diversas Consultas de Contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar a resposta à Consulta de Contribuinte nº 062/2016, que assim trata o tema:

1 - Inicialmente, é necessário esclarecer que o enquadramento das atividades da Consulente num dos códigos da CNAE, bem como a determinação de sua atividade principal, não se dão por livre declaração do contribuinte.

Nos termos do art. 101 do RICMS/2002, a atividade principal do estabelecimento será classificada segundo Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA):

(...)

A simples inclusão de um código da CNAE no registro da empresa sem que a atividade ali descrita seja efetivamente exercida de forma principal, não gera os direitos inerentes àqueles que de fato a exerçam.

Portanto, como os destinatários mineiros da Autuada encontram-se classificados nos códigos CNAE 33.13-9/01 - Manutenção e reparação de geradores, transformadores e motores elétricos; 33.21-0/00 - Instalação de máquinas e equipamentos industriais; 43.21-5/00 - Instalação e manutenção elétrica; e 71.12-0/00 - Serviços de engenharia, por óbvio deve o fornecedor destacar o ICMS/ST DIFAL nas vendas de seus produtos a estes.

A proposta da Impugnante de se analisar se o destinatário possui alguma atividade industrial além do CNAE principal, não encontra conformidade com o entendimento acima externado e pode resultar num trabalho oneroso e improdutivo.

Acresça-se que não se trata apenas de saber se o destinatário realiza, mesmo que marginalmente, alguma atividade industrial, mas também se este adquiriu os produtos da Impugnante com esta finalidade.

Neste sentido, a Fiscalização menciona a hipótese de alguns dos destinatários mineiros, que adquirem produtos da Autuada e, por razões comerciais, resolvam utilizar parte destes para a produção de novos produtos industrializados.

Para esta hipótese de nova destinação de produtos para industrialização, após a aquisição original, a solução já foi dada pela própria Impugnante quando cita: *“(...) e mesmo que assim não fosse, no caso concreto implicaria em automático direito de restituição dos valores antecipados por conta da substituição tributária progressiva, uma vez que não se consumou o fato gerador presumido”*.

A Fiscalização menciona que, no Anexo 32, a Impugnante trouxe elementos que podem evidenciar a hipótese levantada, quando apresentou o Registro de Entradas na empresa Assiste Equip. Acessórios Ind. Ltda.

A partir da análise dos documentos apresentados, a Fiscalização assim se manifesta:

Notamos que a própria destinatária utiliza uma destinação diferente para suas aquisições, ou seja, compra para industrialização e compra para comercialização. Ao analisarmos as notas fiscais que o destinatário segregou, notamos que a emissão por parte da autuada possui os mesmos dizeres no campo Dados Adicionais, tanto para as que foram para a industrialização, quanto as que foram para comercialização: “MERCADORIA DESTINADA A INDUSTRIALIZAÇÃO” (NFe - 2580414 de 13.04.2022 e 2589913 de 25.04.2022).

Com esses exemplos podemos afirmar que o remetente não tem como saber a destinação da mercadoria vendida, pois isso é uma escolha empresarial do adquirente mineiro. A autuada ao invés de seguir a classificação da atividade da empresa (CNAE FISCAL), optou por considerar o destinatário fabricante e, portanto, não reteve e nem recolheu o ICMS ST. Neste caso, o procedimento correto, seria as mercadorias virem tributadas com o ICMS ST e o destinatário creditar-se da operação que utilizaria para industrialização, não gerando assim nenhum ônus tributário ao adquirente mineiro.

Outrossim, caso a atividade da empresa fosse diversa da sua classificação cadastral no CNAE Fiscal principal, ou exclusivamente de fabricação, a empresa destinatária mineira teria a obrigação de solicitar a sua alteração cadastral, conforme prevê o Art. 109 do RICMS/02, observado os termos da Portaria SRE Nº 055, de 23 de junho de 2008.

Como já aventado acima, a discussão sobre a melhor forma de se determinar se a Autuada estava obrigada a reter e recolher o ICMS/ST DIFAL em relação às operações objeto da autuação não é a abordagem mais adequada, pois o que precisa ser comprovado é se houve retenção e recolhimento do ICMS/ST DIFAL a cada nota fiscal objeto da autuação, tendo em vista que os códigos CNAE dos destinatários não envolvem atividade industrial. E se não houve, cabe, então, perscrutar se há alguma prova nos autos que afaste esta exigência.

Sobre o tema, assim se manifesta a Fiscalização:

Finalizando esse tópico da argumentação, podemos concluir que o caminho usado pela impugnante de diligenciar as operações dos destinatários, não foi bem-sucedido.

Dos 101 (cento e um) destinatários mineiros, conforme Anexo 4-A Contribuintes Selecionados, somente em 28 (vinte e oito) - Anexos 11,12,14 a 18, 20 a 26, 29 a 36, 38 a 45, posteriormente, com o aditamento da Impugnação,

mais 01 (um) contribuinte destinatário a impugnante conseguiu a apresentação cópias de Registro de Entrada, com um suposto indicativo de uso para industrialização dos produtos (CFOP 2.101), que, não obstante, poderia ser parcial perante o total de aquisições, como ficou evidenciado no exemplo do Anexo 32 acima.

Ainda foram apresentados pagamento por parte dos destinatários de 03 (três) empresas, conforme exposto acima. Quantos aos outros 73 (setenta e três) destinatários mineiros, não houve apresentação de nenhum elemento, diverso do print do CNAE Fiscal (Anexo 10 e Anexo 42), disponível no site da Secretaria da Receita Federal, NF-e de saídas sem tributação (Anexo 33 e Anexo 41) e um Regime Especial não aplicado ao caso (Anexo 46).

Como se verá mais adiante, a efetiva comprovação pela Impugnante de pagamentos realizados, assim como a existência de notas fiscais de devolução e de retorno irão se refletir na exclusão de notas fiscais objeto da autuação, conforme será detalhado quando da menção ao Termo de Reformulação do Lançamento.

Para além da reformulação já realizada, os demais documentos apresentados pela Defesa não têm o condão de alterar o lançamento.

No tópico “IV.B – Produtos que não se enquadram na hipótese da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/MG (Justificativa nº 2)”, a Impugnante afirma que “*o regime de substituição tributária, disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002, somente pode ser aplicado no que concerne os produtos incluídos naquele rol taxativo de possibilidades, de acordo com os códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, sendo fundamental a correta interpretação das descrições*”.

A Impugnante, então, passa a discorrer sobre as peculiaridades relacionadas aos seguintes códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul, conforme sua própria descrição nos tópicos IV.B.1 a IV.B.9.

- Tópico IV.B.1: NCM nº 3538.90.90 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 12, Item 5.0 - Segmento: 12. Materiais elétricos; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 1, Item 69.0 - Segmento: 1. Autopeças.

A Impugnante alega que “*nos termos da própria legislação mineira, somente é sujeito a Substituição Tributária as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 8535 e 8536, o que não se amolda ao caso sob análise*”.

Lista materiais em planilha às págs. 448, os quais entende como “*partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 85.37, desta forma, não são sujeitos a Substituição Tributária, visto que não se enquadram na descrição disposta no RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 12, Item 5.0*”.

Quanto à NCM nº 8538, a Impugnante cita a Consulta de Contribuinte nº 081/2017, bem como a Consulta de Contribuinte nº 042/2022, concluindo que “*não se*

tratam de mercadorias de uso especificamente automotivo, desta forma, também não são sujeitos a substituição tributária pelo RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 1, Item 69.0”.

- Tópico IV.B.2: NCM nº 3919.90.90 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 10, Item 8.0 - Segmento: 10. Materiais de construção e congêneres; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 10, Item 9.0 – Segmento: 10. Materiais de construção e congêneres; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 14, Item 4.0 - Segmento: 14. Papéis, Plásticos, Produtos Cerâmicos e vidros; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 1, Item 90.0 - Segmento: 1. Autopeças.

A Impugnante afirma que “os materiais classificados na NCM 3919.90.90 não se enquadram nas descrições sujeitas a substituição tributária”.

Traz, a seguir, a especificação dos produtos “plaqueta identificação e identificador borne” e “membrana em policarbonato cristal para interface homem máquina”.

Aduz que “*não se tratam de mercadorias de uso especificamente automotivo, desta forma, também não estão sujeitas a substituição tributária pelo RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 1, Item 90.0, o que pode ser corroborado pela Solução de Consulta exposta no item anterior*”.

- Tópico IV.B.3: NCM nº 3926.90.90 - Base legal: - RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 10, Item 20.0 - Segmento: 10. Materiais de construção e congêneres; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 13, Item 16.0 - Segmento: 13. Medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 19, Item 6.0 - Segmento: 19. Produtos de papelaria; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 20, Item 40.0 - Segmento: 20. Produtos de perfumaria e de higiene pessoal e cosméticos.

A Impugnante esclarece que “*os produtos classificados na NCM 3926.90.90 são componentes de plástico utilizados em BORNES, sem as partes metálicas que fazem a ligação elétrica*”.

Assim descreve o produto:

BORNE é um terminal ou conector de passagem, ele é um dispositivo que serve como um conector de cabos. Os bornes são dispositivos utilizados para ligações de cabos e fios em diversas aplicações eletrônicas, incluindo painéis e quadros elétricos. Sua função é manter a conexão entre dispositivos elétricos localizados no interior de um equipamento ou painel de forma interligada aos fios ou cabos externos.

Acrescenta que “*todos esses componentes são fabricados em poliamida PA66, com excelentes propriedades dielétricas e alta resistência mecânica, sendo componentes de uso industrial com a finalidade de identificação, isolamento, fixação, ligação, segurança, proteção, espaçamento e travamento, sem qualquer relação com*

materiais de construção e congêneres, por esse motivo não guardam relação com as hipóteses de regime de substituição tributária”.

- Tópico IV.B.4: NCM nº 4016.99.90 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 1, Item 9.0 - Segmento: 1. Autopeças; RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 8, Item 1.0 - Segmento: 8. Ferramentas.

A Impugnante adverte que *“o produto 14795328 (NCM 4016.99.90) não se enquadra nas descrições sujeitas a substituição tributária, pois trata-se de componente mecânico, comercialmente denominada moldura, fabricado em borracha vulcanizada, não endurecida nem alveolar, próprio para dar acabamento na montagem, referência ABWC-DFE, aplicado junto ao disjuntor aberto WEG montados em painéis elétricos”.*

Considera, portanto, que este produto *“não se enquadra na hipótese de mercadoria de uso especificamente automotivo, portanto, nos termos da Solução de Consulta nºs 081/2017 e 042/2022, não está sujeita a substituição tributária pelo RICMS/MG”.*

- Tópico IV.B.5: NCM nº 7326.90.90 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 10, Item 62.0 - Segmento: 10. Materiais de construção e congêneres.

A Defesa afirma que o produto fabricado e vendido pela Weg Drives não se enquadra na tipificação legal do item 62.0, de NCM nº 7326, descrito como *“abraçadeiras”.*

Adverte, ainda, que *“em contrapartida, os produtos classificados na NCM 7326.90.90 são componentes mecânicos e não são abraçadeiras, portanto, não se enquadram na descrição sujeita a substituição tributária”.*

- Tópico IV.B.6: NCM nº 7616.99.00 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 10, Item 73.0 - Segmento: 10. Materiais de construção e congêneres.

A Impugnante ressalta que *“o produto 10780288 não se enquadra na descrição sujeita a substituição tributária, trata-se de um componente mecânico, de uso industrial, fabricado em alumínio, utilizado para fixar o inversor frequência”.*

Afirma que a previsão normativa é para o item 73.0, de NCM nº 7616, descrito como *“outras obras de alumínio, próprias para construções, incluídas as persianas”.*

Conclui que *“não possuem qualquer relação com materiais de construção e congêneres previstos na hipótese de substituição tributária do RICMS/MG, não havendo razão para a incidência tributária”.*

- Tópico IV.B.7: NCM nº 9030.32.00 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 21, Item 119.0 - Segmento: 21. Produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos.

A Impugnante assinala que *“o produto 12472814 trata-se multímetro, com dispositivo registrador”.*

Adverte, no entanto, que a previsão normativa é para o item 119.0, de NCM nº 9030.3, descrito como *“aparelhos e instrumentos para medida ou controle da tensão,*

intensidade, resistência ou da potência, sem dispositivo registrador, exceto os de uso automotivo”.

Entendo, portanto, que a situação acima descrita não se enquadra ao produto 12472814.

- Tópico IV.B.8: NCM nºs 9032.89.82 e 9032.89.89 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 1, Item 101.0 - Segmento: 1. Autopeças.

A Defesa argumenta que *“não se tratam de mercadorias de uso especificamente automotivo, desta forma, não são sujeitos a substituição tributária pelo RICMS/MG, nos termos da referida base legal, conforme já narrado nos tópicos IV.B.1 e IV.B.2”*.

- Tópico IV.B.9 da Impugnação: NCM nº 8542.31.90 - Base legal: RICMS/MG, Anexo XV, Parte 2, 21, Item 126.0 – Segmento: 21. Produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos.

A Impugnante adverte que *“o produto 50022197 classificado na NCM 8542.31.90 não se enquadra na descrição sujeita a substituição tributária, trata-se de um microcontrolador que atua ou controla mediante programação, ele não é um processador de dados”*.

Descreve o microcontrolador e o microprocessador e enfatiza que estes são produtos diferentes.

Aponta que a previsão normativa é para o item 126.0, de NCM nº 8542.31.90, descrito como “microprocessador”.

Conclui que o microcontrolador não é sujeito à substituição tributária pelo RICMS/02.

À vista dos argumentos trazidos pela Impugnante, a Fiscalização emite o Termo de Reformulação do Lançamento, às págs. 1.667, realizando as seguintes exclusões:

- Tópico IV.B.1: quanto aos produtos classificados no código NCM nº 8538.90.90, a lista de itens excluídos consta às págs. 1.673/1.674, correspondendo aos itens “Unidade Expansão TPW” e “Porta QDW02P”.

A Fiscalização assim se manifesta sobre o tema, às págs. 2.209/2.213:

Os demais produtos citados na lista com o NCM 8538.90.90 foram considerados pelos motivos que expõe (...).

(...)

Podemos observar as operações do autuado e constatar que dos 742 (setecentos e quarenta e dois) produtos comercializados, 554 (quinhentos e cinquenta e quatro) deles em algum momento houve destaque do ICMS ST.

Especificamente os produtos abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

11377560 KIT DE BARRA TERRA E NEUTRO BTN02 8 VERDE E AZUL PARA Q DE DISTRIBUICAO 85389090

11377562 KIT DE BARRA TERRA E NEUTRO BTN02 18 VERDE E AZUL PARA Q DE DISTRIBUICAO 85389090

11377563 KIT DE BARRA TERRA E NEUTRO BTN02 24 VERDE E AZUL PARA Q DE DISTRIBUICAO 85389090

Temos as NFe 2012977; 2342452 e 2180180, entre outras, nas quais a autuada faz o destaque do ICMS ST destes produtos e, ainda os classifica com o CFOP de 6403 (...).

(...)

Temos também os produtos abaixo, com operações com destaque do ICMS ST, também com o CFOP 6403, nas NFe nº 2051020 e 2019452, entre outras:

13370756 KIT DE BARRA TERRA BRT01 8 VERDE PARA QUADRO DE DISTRIBUICAO EM TRILHO 85389090

13370757 KIT DE BARRA NEUTRO BRN01 8 AZUL PARA QUADRO DE DISTRIBUICAO EM TRILHO 85389090

Temos também os produtos abaixo, com operações com destaque do ICMS ST, também com o CFOP 6401, nas NFe-nº 2595810; 2634614 e 2668114:

14164524 MANOPLA PARA PORTA PAINEL PLAS MRX RIF HSE 105 MM 460 MM AZUL ATE 1000V 85389090

14164543 MANOPLA PARA PORTA PAINEL PLAS MRX RIF HSE 158 MM 460 MM AZUL ATE 1000V 85389090

14164544 MANOPLA PARA PORTA PAINEL PLAS MRX RIF HSE 158 MM 600 MM AZUL ATE 1000V 85389090

Verifica-se, portanto que os demais itens classificados na NCM nº 8535.90.90 foram mantidos no lançamento porque “*são partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 8535 e 8536, como o próprio autuado fez demonstrar em suas outras operações*”.

- Tópico IV.B.3: quanto aos produtos classificados no código NCM nº 3926.90.90, a lista de itens excluídos consta às págs. 1.669/1.673.

A Fiscalização assim se manifesta sobre o tema, às págs. 2.213/2.214:

No subtópico IV.b.3) NCM 3926.90.90, foram acatados parcialmente as alegações da Impugnante. Os itens retirados constam do Relatório Fiscal/Contábil – Retificação. Foram desconsiderados os itens com a descrição de BORNES, pelo fato da impugnante caracterizado com um conector de cabos utilizados em diversas aplicações eletrônicas, incluindo painéis e quadros elétricos. Muito embora, haja um indício de classificação errônea dos produtos que deveria estar na NCM 8536, item 12.1 Material Elétrico, mas para tal, precisaríamos de uma perícia técnica que foge do objetivo do nosso trabalho. Quanto aos demais produtos na classificação 3926.9090 foram mantidos.

Conclui-se, portanto, que os produtos classificados no código NCM nº 3926.90.90 mantidos na autuação, não estão relacionados à descrição “bornes”.

Foram mantidos na falta de argumentos e provas apresentados pela Impugnação, que tivessem o condão de ocasionar sua exclusão.

- Tópicos IV.B2 e IV.B4 a IV.B.9: os produtos tratados nestes tópicos da Impugnação foram todos excluídos do lançamento, em acatamento às alegações da Defesa.

Ressalte-se, ainda, que outras notas fiscais foram excluídas por meio do Termo do Reformulação do Lançamento de pág. 1667, quais sejam:

- NF-e nºs 2446623 e 2639931 - Anexo 13;
- todas as NF-e de PNC Automação e Serv. (CNPJ nº 07.625386/0001-76) - Anexo 19;
- NF-e nºs 2256219, 2307214, 2316261, 2523164 – Anexo 37;
- NF-e de devolução nºs 2321078, 2239164, 2257407, 2293589, 2303102, 2305534, 2315528, 2315626, 2324263, 2339256 e 2361733;
- NF-e de retorno nºs 2132828, 2148776, 2158858, 2218646, 2268287, 2344863, 2411886, 2541462, 2581819 e 2593054.

Note-se que, em resposta à diligência determinada pela 1ª Câmara de Julgamento, na sessão de 09/05/24, a Fiscalização menciona que a Impugnante após receber a Reformulação do Crédito Tributário, fez um aditamento anexando informações das empresas Bobina Patos Ltda (Anexo 71) e Koprur Indústria e Comércio Ltda. (Anexo 73), no dia 25/08/23. Em 12/09/23, no Anexo 79, informou que fez todas as juntadas de documentos necessárias à sua impugnação.

Cita que no tópico “Da Instrução Processual”, às págs. 2.197 e 2.198, a Fiscalização já havia feito referência ao aditamento apresentado pela empresa, bem como tratado dos documentos juntados relativos às duas empresas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na resposta à diligência, a Fiscalização reitera que, quanto ao destinatário Koprüm Indústria e Comércio Ltda, as cópias de seu livro Registro de Entradas citam notas fiscais com numeração que não consta na autuação. Veja-se:

(...) as cópias do Registro de Entradas apresentadas do destinatário Koprüm Indústria e Comércio Ltda, tendo como remetente a WEG DRIVES - AUTOMAÇÃO LTDA, sem citar o CNPJ ou a sua inscrição estadual, citam notas fiscais com numeração que não constam na autuação e, portanto, não fizeram parte da Reformulação do Crédito Tributário.

Quanto ao destinatário Bobinas Patos Ltda, a Fiscalização cita como óbice ao acatamento dos documentos o fato de que há falta de comprovação de efetivo recolhimento do ICMS/ST. Observe-se:

Quanto à informação de apenas cópias do Registro de Entradas da destinatária Bobinas Patos Ltda, esta já constava no Anexo 12 deste e-PTA e as alegações foram rejeitadas por falta de comprovação de efetivo recolhimento do ICMS ST, quando da Manifestação Fiscal, no tópico do Mérito, pág. 2201.

(...)

Continua a rejeição dos argumentos de simples apresentação de Registro de Entradas, citando o Anexo 12, onde consta a destinatária Bobina Patos Ltda, à pág. 2208:

(...)

Considerando as informações prestadas pela Impugnante nos Anexos 71 e 73 não trouxeram fatos novos e inclusive foram rebatidos quando da Manifestação Fiscal, conforme exposto, somos pela **MANUTENÇÃO** do lançamento do crédito tributário ora exigido.

Verifica-se, portanto, que os documentos juntados pela Impugnante já haviam sido analisados pela Fiscalização que, corretamente, concluiu que estes não têm o condão de alterar o lançamento.

Nas operações destinadas aos consumidores finais inscritos, a base de cálculo foi formada de acordo com o art. 19, inciso II do Anexo XV do RICMS/02 que assim dispõe:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

(...)

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente, o valor da operação adicionado da

parcela relativa à diferença do imposto correspondente a alíquota interna prevista para a mercadoria a consumidor final neste Estado e a alíquota interestadual.

(...)

(Destacou-se)

Comprovada a conduta delitativa de falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota por contribuinte substituto tributário, destinadas a consumidores finais inscritos, correta é a exigência do ICMS/ST DIFAL, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, majorada conforme § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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;**

(...)

(Destacou-se)

Caracterizada, ainda, a conduta de deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação, a base de cálculo prevista na legislação ou consigná-la com valor igual a zero, relativamente à substituição tributária, correta é a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que “*em relação a multa isolada, não bastasse a cumulação com a multa de revalidação, pode-se constatar do Auto de Infração que ela foi aplicada de forma completamente desproporcional, gerando direto efeito confiscatório*”.

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

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

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

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

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

A Defesa aponta, ainda, que *“a multa isolada é o maior valor a pagar no referido lançamento, inclusive acima do próprio tributo apurado, chegando ao importe acima de 191 % (cento e noventa e um por cento) do valor devido a título de ICMS-ST DIFAL”*.

Advoga que *“em nenhum momento a IMPUGNANTE omitiu qualquer base de cálculo ou consignou em valor igual a zero, uma vez que todos os valores foram tributados (ICMS normal e ICMS-DIFAL pelos destinatários), porém sem considerar a sistemática de substituição tributária, tudo de forma justificada”*.

Aduz que *“não bastasse a inexistência de fundamento para a aplicação da multa isolada, ainda foi fixada em patamar completamente irrazoável, sem se atentar que o referido decreto estadual é norma que deve ser interpretada em conjunto com os demais preceitos e leis do direito tributário brasileiro, especialmente a Constituição Federal”*.

Entende que *“a multa isolada, da forma que foi imposta, no patamar acima de 150%, tem efeito confiscatório, devendo ser anulada, ou subsidiariamente, deve ser*

reduzida ao patamar máximo de 100%, para que não ultrapasse o valor do tributo devido”.

No entanto, não lhe assiste razão. Como se observa na redação do art. 55, inciso XXXVII, a Multa Isolada aplicada no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo corresponde exatamente à punição prevista no caso de descumprimento da obrigação acessória de “deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação, a base de cálculo prevista na legislação ou consigná-la com valor igual a zero, relativamente à substituição tributária”. Veja-se:

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;

(...)

(Destacou-se)

Destaque-se que a Fiscalização teve o cuidado de aplicar o limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo art. 55.

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

A Impugnante acrescenta que “o contribuinte – o ora **IMPUGNANTE**, in casu – observou as normas da Administração sobre determinada matéria, é impossível que essa modificação seja acompanhada de penalização à mesma, segundo preceitua o parágrafo único do art. 100, do CTN”.

Reitere-se que as infrações apontadas pela Fiscalização na peça fiscal foram devidamente comprovadas, o que afasta a alegação da Defesa de que teria, no presente caso, observado as normas tributárias atinentes a matéria em análise.

A Impugnante afirma que “a Administração reiteradamente homologou tacitamente os créditos ora buscados, de modo que essa prática reiterada da Autoridade Administrativa criou a sensação de segurança ao **IMPUGNANTE**, não podendo ser repentinamente modificada para impor multa e taxa **SELIC**, como expressamente determina o preceito legal citado e a própria Segurança Jurídica”.

Acerca desta alegação, cabe destacar que no caso de impostos lançados por homologação, a homologação tácita pretendida pela Defesa dentro do prazo decadencial, se revela uma impossibilidade lógica, pois enquanto não vencido este prazo, preserva o Fisco seu poder-dever de fiscalizar. O que se constata, no presente caso, é que a atividade fiscal preliminar resultou na autuação em análise, dada a comprovação da conduta delitiva identifica inicialmente como indício.

A Impugnante menciona ainda o artigo 112, inciso IV, do CTN, para acrescentar que este dispositivo *“preconiza que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, ex vi do inc. IV”*.

Contudo, como se verifica acima, não resta dúvida quanto à conduta da Autuada, como também de sua tipicidade frente ao disposto no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Restam, assim, afastadas eventuais incertezas em relação aos fatos e à natureza ou gradação das penalidades do lançamento, razão pela qual não há que se falar em aplicação do art. 112 do CTN.

A Defesa salienta que *“o Auto de Infração aqui combatido, em razão de Regime Especial requerido pela IMPUGNANTE, onde ocorrem notórias divergência interpretativas, não tem o condão de aplicar penalidade educativa, pois não passa de lançamento feito de forma sumária, sem sequer adentrar nas peculiaridades das operações, onde se discute apenas o regime de apuração do ICMS, por substituição tributária ou não, portanto, a multa e os juros decorrentes do lançamento de ofício pelas supostas infrações cometidas devem ser inteiramente desconsiderados, por ser essa a melhor interpretação do direito”*.

Como já mencionado acima, o lançamento apresenta a robustez necessária para que se possa admitir a imposição de exigências fiscais, que envolvem também a aplicação de multas e de juros.

A Impugnante manifesta-se, ainda, contra a incidência de juros sobre a multa aplicada ao caso em tela.

Ressalta que *“enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário, não há como perdurar a pretensão do Fisco em exigir do contribuinte ora IMPUGNANTE juros incidentes sobre a multa aplicada”*.

Considera que *“o tributo não quitado no seu vencimento, ainda que sujeito à litígio, terá sido devido em data pretérita, ensejando os juros pela demora no seu pagamento”*.

Adverte, no entanto, que *“a multa de ofício (aqui multa de revalidação) só se configurará como devida após decisão final no âmbito administrativo”*.

Aduz que *“a multa somente se converte em principal após decorridos os trinta dias para pagamento do crédito tributário mantido por decisão administrativa definitiva”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer que a incidência de juros sobre a multa ocorra apenas a partir da decisão final administrativa e posterior constituição definitiva do crédito tributário.

No tocante à alegação da Defesa de acerca da incidência dos juros sobre as multas, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, devidamente citada no Auto de Infração, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e acerca do momento da sua incidência, o que foi devidamente observado nos presentes autos:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se).

Frisa-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, acima citados, estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e também sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização à pág. 1667. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 05 de dezembro de 2024.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

P