

Acórdão: 23.862/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002707136-36
Impugnação: 40.010155639-95
Impugnante: Friovix Comércio de Refrigeração Ltda
IE: 001794656.03-20
Proc. S. Passivo: Fabiana Diniz Alves
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT-RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de retenção e do recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as transferências de mercadorias, em operação interestadual, para filial da Autuada localizada em Minas Gerais, em razão da adoção de base de cálculo do imposto em desacordo com o previsto nos §§ 11 e 12 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exclui-se, ainda, os valores relativos às mercadorias reconhecidamente não sujeitas ao regime de substituição tributária. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e do recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), referente a operações de transferências interestaduais de mercadorias, promovidas pela Autuada, localizada no Município de Serra, no Estado do Espírito Santo, e sua filial localizada no Município de Governador Valadares, em Minas Gerais, no período de 01/02/18 a 30/04/22.

A Impugnante não apurou a base de cálculo das mercadorias sujeitas a substituição tributária conforme determina a legislação tributária mineira, que especifica os cálculos no art. 19, §§ 11 e 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se a diferença de ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, por tratar-se de mercadoria gravada com a substituição tributária, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I (limitação a duas vezes o ICMS incidente na operação), todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 188/221.

Da Reformulação do Lançamento

A Fiscalização reformula o lançamento, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário de págs. 661/663.

Aberta vista, a Impugnante adita sua impugnação e manifesta-se às págs. 762/779.

Da Instrução Processual

A Fiscalização envia, à pág. 789, o Ofício nº 098/23/NCONEXT-RJ, em 30/08/23, solicitando esclarecimentos e providências para reenvio do “Doc. 05.1. Planilha apurações”, inserido, às fls. 402.

Às págs. 791/792, o Fisco encaminha o Ofício nº 112/23/NCONEXT-RJ, em 26/09/23, reiterando a Intimação 098/23 e solicitando o envio de registros faltantes, obrigatórios, de Escrituração Fiscal Digital – EFD, relativos à escrituração referente ao ICMS/ST interestadual.

A Impugnante, às págs. 796/797, responde a Intimação requerendo a juntada do “Doc. 05.1 Planilha analítica de apurações de ICMS” em PDF, contudo, ainda ilegível em algumas de suas colunas. Informa ainda que tentou enviar planilhas Excel via *e-mail* e requer prazo de 15 (quinze) dias para atendimento às solicitações constantes dos ofícios do Fisco.

À pág. 798, o “Doc. 05 – Planilha analítica.pdf” é inserido, ainda com colunas ilegíveis.

O documento “3. Impossibilidade de cumprimen.pdf” é inserido às págs. 812/817 para demonstrar que houve a tentativa de envio de informações para o Auditor Fiscal autuante no endereço de *e-mail* errado.

A Fiscalização insere o Ofício nº 125/23/NCONEXT-RJ, à pág. 818, concedendo prazo à Impugnante até 31/10/23, conforme solicitado no documento às págs. 796/797, para a instrução do processo com as provas necessárias (laudos) e regularização das obrigações acessórias, no que diz respeito aos registros da escrituração fiscal digital.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 819/852.

Da Petição da Impugnante

A Impugnante apresenta petição e documentos às págs. 854/865.

Da Instrução Processual

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de pág. 866, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 867/871.

Novamente, a Câmara de Julgamento determina a realização de nova diligência de pág. 872, que resulta em mais uma manifestação da Fiscalização, às págs. 874/876.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de retenção e do recolhimento do ICMS/ST referente a operações de transferências interestaduais de mercadorias, promovidas pela Autuada, localizada no Município de Serra, no Estado do Espírito Santo, e sua filial localizada no Município de Governador Valadares, em Minas Gerais, no período de 01/02/18 a 30/04/22.

A Impugnante não apurou a base de cálculo das mercadorias sujeitas a substituição tributária, conforme determina a legislação tributária mineira, que especifica os cálculos no art. 19, §§ 11 e 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se a diferença de ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, por tratar-se de mercadoria gravada com a substituição tributária, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I (limitação a duas vezes o ICMS incidente na operação), todos da Lei nº 6.763/75.

Em sua Peça de Defesa, a Impugnante argumenta que houve aplicação equivocada pelo Fisco de diversos protocolos às suas mercadorias.

A Impugnante se defende num primeiro momento em impugnação parcialmente acatada e, num segundo momento, após o Termo de Reformulação do Lançamento e respectiva intimação, por um aditamento a impugnação intempestivo, que também foi analisado, muito embora tenha restado ao Fisco a convicção de que esse aditivo não é capaz de alteração material apta a modificar o crédito tributário reformulado.

Observa a Impugnante que o Estado do Espírito Santo não faz parte do Protocolo ICMS nº 41/08, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças, e apresenta ilustração com dados do protocolo retirados de página da internet do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ (pág. 195), cuja interpretação está equivocada.

Afinal, o Estado do Espírito Santo aderiu ao Protocolo ICMS nº 41/08 em 01/11/09 e apenas o denunciou a partir de 03/02/22. Portanto, o referido Protocolo vigorou entre os Estados do Espírito Santo e Minas Gerais no período fiscalizado, mas, de fato, ao analisar as fotos, descrições e explicações, diversas mercadorias foram retiradas da autuação, em acatamento parcial à primeira impugnação, por haver perfeita coerência no alegado pela Impugnante, pois diversas mercadorias não seriam de aplicação ao segmento de autopeças.

Para corroborar, verificou-se que não houve vendas para a cadeia de comércio de autopeças. Dessa forma, como não há previsão legal para as Nomenclaturas Brasileiras De Mercadorias Baseadas No Sistema Harmonizado (NCMs) envolvidas, senão em autopeças, não houve, portanto, aplicação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária a essas mercadorias, tendo sido retiradas do Auto de Infração. Tal decisão ampara-se na Consulta de Contribuinte nº 094/2017, a seguir reproduzida:

Consulta de Contribuinte nº 094/2017

(...) A PRÓPRIA LEGISLAÇÃO PODE PREVER OUTROS CRITÉRIOS CONDICIONANTES PARA A APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

É O CASO, POR EXEMPLO, DO INCISO I DO ART. 58-A DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/2002, QUE ESTABELECE QUE, TRATANDO-SE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA APLICA-SE ÀS MERCADORIAS RELACIONADAS NO CAPÍTULO 1 DA PARTE 2 DESTE ANEXO DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO, ASSIM COMPREENDIDAS AS QUE, EM QUALQUER ETAPA DO CICLO ECONÔMICO, SEJAM ADQUIRIDAS OU REVENDIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU COMERCIAL DE VEÍCULOS AUTOMOTORES TERRESTRES, BEM COMO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS AGRÍCOLAS OU RODOVIÁRIOS, OU DE SUAS PEÇAS, PARTES, COMPONENTES E ACESSÓRIOS.

LOGO, AS MERCADORIAS INDICADAS PELA CONSULENTE E RELACIONADAS NO CAPÍTULO 1 SOMENTE ESTARÃO SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CASO SEJAM DE USO ESPECIFICAMENTE AUTOMOTIVO.

Contudo, permaneceram irregularidades para as mercadorias apresentadas no Anexo 1b (relativo à reformulação do lançamento).

Em relação ao Protocolo ICMS nº 26/10, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção e congêneres, oportuno salientar que a Impugnante colacionou amostragens nos autos com a respectivas NCMs. Ocorre, porém, que a Fiscalização, de outro lado, demonstrou que as referidas mercadorias estão sujeitas a substituição tributária, conforme listagem acostada ao feito fiscal pela própria Autoridade Fazendária. Veja-se:

Manifestação Fiscal

1. NCM 39191010 com as descrições: FITA ALUMINIZADA...; FITA ADESIVA POLIPROPILENO... METALIZ;
2. NCM 39191020 com as descrições: FITA ADESIVA PVC INSTAL VIX SPLIT BR...; FITA ISOLANTE...; FITA PVC INSTALACAO SPLIT...;
3. NCM 39199010 com a descrição: FITA PVC INSTALACAO SPLIT...;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4. NCM 39204390 com a descrição: FITA PVC INSTALACAO VIX SPLIT BRANCA 20M.
 5. NCM 73181200 com a descrição: PARAFUSO PHILIPS 4 X 4;
 6. NCM 73181500 com a descrição: PARAFUSO SEXTAVADO 5/16 X 65 SOBERBA
 7. NCM 73181600 com a descrição: PORCA SEXTAVADA ZINC C 1/4 CH 7/16 CX
 8. NCM 73182200 com as descrições: ARRUELA...;
 9. NCM 74072929 com a descrição: SOLDA PHOSCOOPER (COM E SEM BANHO)
 10. NCM 74121000 com as descrições: CURVA DE COBRE...; LUVA DE COBRE...; TEE DE COBRE 3/8; UNIAO REGULAR...;
 11. NCM 74122000 com as descrições: ADAPTADOR COMPRESSAO FRIOPEX...;
 12. NCM 83119000 com a descrição: SOLDA ALUMINIO ZINCAFLUX - BRASTAK
 13. NCM 84813000 com as descrições: VALVULA DE SERVICIO...;
 14. NCM 84814000 com a descrição: ADAPTADOR MANGUEIRA MANIF VIX 5/16F-1/4M
- (...)

Essa compreensão existe em função da legislação tributária em sentido amplo, a partir dos diversos esclarecimentos prestados pela Administração Tributária, por exemplo, em consultas de contribuintes, tanto quanto em sentido estrito, por haver disposição claramente expressa na legislação tributária em dispositivos normativos.

Consulta de Contribuinte nº 94/2017

Vale destacar que, regra geral, as denominações dos capítulos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, consoante o disposto no § 3º do art. 12 da Parte 1 do citado Anexo XV.

Assim, a princípio, todas as mercadorias incluídas em um dos códigos da NBM/SH relacionados no capítulo 1 (autopeças) ou capítulo 10 (materiais de construção e congêneres), ambos da Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código apostado na coluna denominada “Âmbito de Aplicação” estão sujeitos ao ICMS/ST.

(...)

Nesses casos, percebe-se que a restrição prevista na legislação, especificamente no campo “Descrição”, determina que a mercadoria tenha uso na construção.

Veja-se o seguinte trecho da Manifestação Fiscal:

Manifestação Fiscal

Ao aplicarmos a orientação acima junto a legislação em sentido estrito (imediatamente abaixo), percebe-se que, por exemplo, na NCM 39191010 com as descrições: FITA ALUMINIZADA...; FITA ADESIVA POLIPROPILENO... METALIZ; NCM 39191020 com as descrições: FITA ADESIVA PVC INSTAL VIX SPLIT BR...; FITA ISOLANTE...; FITA PVC INSTALACAO SPLIT...; NCM 39199010 com a descrição: FITA PVC INSTALACAO SPLIT...; NCM 39204390 com a descrição: FITA PVC INSTALACAO VIX SPLIT BRANCA 20M. São enquadrados na descrição “Veda rosca” e “fitas isolantes e afins”, que não possuem a ressalva “para uso na construção” estão todas sujeitas à ST. Suas localizações no capítulo de materiais de construção, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, visam meramente facilitar a identificação das mercadorias:

(...)

O Fisco, neste pormenor, inclusive, trouxe em sua manifestação exatamente os quadros e informações comparativas a este desate.

Veja-se outro trecho da Manifestação Fiscal:

Manifestação Fiscal

Especificamente quanto às mercadorias NCM 73181200 com a descrição: PARAFUSO PHILIPS 4 X 4; NCM 73181500 com a descrição: PARAFUSO SEXTAVADO 5/16 X 65 SOBERBA; NCM 73181600 com a descrição: PORCA SEXTAVADA ZINC C 1/4 CH 7/16 CX; NCM 73182200 com as descrições: ARRUELA...; possuem ST:

(...)

Assim prossegue a Fiscalização, também demonstrando em sua manifestação:

Manifestação Fiscal

Quanto à argumentação (fls. 768) de utilização extensiva do Laudo Pericial, sobre tubos de cobre, doc. 10 - anexado à impugnação (o qual foi considerado pelo fisco para a exclusão dos tubos de cobre), para as mercadorias de NCM 74121000 com as descrições: CURVA DE COBRE...; LUVA DE COBRE...; TEE DE COBRE 3/8; UNIAO REGULAR...; NCM 74122000 com

as descrições: ADAPTADOR COMPRESSAO FRIOPEX...; NCM 84813000 com as descrições: VALVULA DE SERVICO...; NCM 84814000 com a descrição: ADAPTADOR MANGUEIRA MANIF VIX 5/16F-1/4M a contraditora alega que, apesar de ter sido elaborado para os tubos de cobre, seria também aplicável a essas mercadorias autuadas, pois essas também são destinadas à utilização apenas em sistemas refrigeradores. A questão é que não restou provada essa alegação e não basta que sejam destinados à refrigeração, mas não sejam passíveis de uso na construção, tal qual foi demonstrado para os tubos de cobre para refrigeração.

A aplicação da substituição tributária estabelecida na Parte 2, Anexo XV do RICMS/2002, tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado no código citado e enquadrar-se na descrição contida no subitem respectivo daquela Parte 2 do Anexo referido. Verificada a classificação no código e o enquadramento na descrição há previsão de substituição tributária (Consulta de Contribuinte nº 078/2006).

(...)

Já para as mercadorias de NCM 74072929 com a descrição: SOLDA PHOSCOOPER (COM E SEM BANHO) e NCM 83119000 com a descrição: SOLDA ALUMINIO ZINCAFLUX – BRASTAK.

(...)

Os autos inclusive mostram a legislação que confirma a aplicação da substituição tributária em tais itens.

No que diz respeito aos produtos assim intitulados como material de limpeza, oportuno registrar que a matéria está devidamente esclarecida nos autos pela Fiscalização, que demonstrou que o Estado do Espírito Santo aderiu ao protocolo afeto à substituição tributária de tais produtos, devidamente enumerados no texto “protocolar” (Protocolo ICMS nº 197/09).

Em relação ao alegado recolhimento do ICMS na entrada, tal qual informado pela Defesa, vê-se que o Contribuinte contraditoriamente se defende alegando não haver substituição tributária, mas, de outro lado, diz que sua filial recolheu a substituição tributária. Contudo, sem ter efetuado os registros devidos, é impossível para o Fisco acatar as alegações da Impugnante sem incorrer em risco para o erário.

Os valores recolhidos em Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE, relativos à substituição tributária, não guardam correspondência com o apurado pelo Fisco e não poderia ser diferente, uma vez que a empresa, em sua impugnação, expõe não concordar com a substituição tributária de diversos produtos ou o fez com o cálculo diverso, por isso mesmo é natural que não haveria de recolher a

substituição tributária no mesmo montante que o Fisco posteriormente considerou devido.

Neste aspecto, a Impugnante alega ter recolhido a substituição tributária com cálculo diferente do Fisco, ela por Margem de Valor Agregado - MVA, o Fisco por Preço Médio Ponderado ao Consumidor Fina - PMPF (págs. 191/192). Contudo, está equivocada a Impugnante ao crer ter sido adotado um dos critérios expressamente previstos na legislação aplicável ao tema e que por isso deve ser integralmente revisto o lançamento tributário impugnado, afinal, existe uma ordem definida a partir da alínea “b” do inciso I do art. 19 do RICMS/02:

- primeiro, aplica-se o PMPF, fixado por órgão público competente (item 1);
- inexistindo esse, aplica-se o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial ou importador (item 2); e
- não havendo esses dois, aplica-se a MVA (item 3), se e somente se não se tratar de transferência, como é o caso, pois nessas circunstâncias o aplicável é o § 11, inciso II do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, para efeito de formação de base de cálculo e recolhimento de ICMS/ST destinado ao Estado de Minas Gerais.

Aliás, essa base de cálculo nas operações de transferências foi como a Sra. R. C. S., preposta da empresa, em e-mail datado de 07/01/22, enviado ao Auditor responsável pela autuação (em fase de esclarecimentos, precedentes à auditoria), informou que as operações estariam sendo realizadas, o que se percebe agora que foi um testemunho equivocado prestado pela Sra. R.

Àquela época, a preposta da empresa explicou que “*em retorno ao esclarecimento solicitado, informo que a FRIOVIX COMERCIO DE REFRIGERAÇÃO LTDA, está seguindo o disposto no parágrafo 11, inciso II do Artigo 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG, para efeito de formação de base de cálculo e recolhimento de ICMS substituição tributária destinados ao estado de Minas Gerais. Caso haja algum esclarecimento adicional, estamos à disposição para o que nos couber*”.

Nada obstante, ainda assim restou aos seus prepostos esclarecerem, seja naquela época e ainda atualmente, em que medida para cada item das notas fiscais eletrônicas os recolhimentos foram feitos.

Vê-se, inclusive, nos autos que a Fiscalização foi extremamente cooperativa com a Defesa para que tudo pudesse ser esclarecido (estendendo prazos, acatando alegações e meios de provas que gerassem convicção e certeza etc.), sempre buscando a justiça fiscal delimitada pela não discricionariedade da função.

Contudo, sem os registros de escrituração fiscal digital, não há por onde se nortear e validar, por meio legalmente sancionado, as operações em questão.

Dito isso, no mérito, os valores porventura existentes e tidos como recolhidos pela filial mineira podem ser motivo de pedido de restituição mediante processo próprio, caso assim deseje a Impugnante, doravante dando entrada no devido processo de restituição de indébito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada é contribuinte substituto tributário mineiro em razão do disposto no art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 1º, inciso II, e 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e a Cláusula primeira do Protocolo ICMS 31/09, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

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

(...)

RICMS/02 - Anexo XV

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

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

Protocolo ICMS nº 31/09

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também à entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Verifica-se também que as alegações nos autos acerca da aplicação da MVA restaram superadas, uma vez que a empresa destinatária das mercadorias, recebidas em transferências da Autuada (listadas às págs. 682/688 dos autos), encontra-se inscrita no Cadastro de Contribuintes deste Estado como estabelecimento varejista CNAE 4757-1/00 (Comércio varejista especializado de peças e acessórios para aparelhos eletroeletrônicos para uso doméstico, exceto informática e comunicação).

Assim, a base de cálculo do ICMS/ST se dá com aplicação do disposto no art. 19, § 11, inciso II c/c § 12, inciso I, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Dispõe o § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 que na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do *caput*, deverá ser utilizado o preço médio ponderado nas operações internas praticadas pelo destinatário mineiro, de acordo com as regras ali estabelecidas. Por sua vez, os incisos do § 12 do mesmo artigo preveem as regras a serem adotadas, caso esgotada a possibilidade de utilização do preço médio ponderado praticado pelo destinatário mineiro, nos dois meses anteriores.

No caso da exigência do recolhimento do ICMS/ST pelas saídas e recolhimento pelas entradas, caso o crédito tributário autuado seja quitado na forma estipulada na legislação, poderá ocorrer o recolhimento em duplicidade sobre a mesma mercadoria, entretanto, o recolhimento ocorreu à margem do correto momento de incidência, apuração e arrecadação.

A legislação estabelece o sujeito passivo na saída da mercadoria do estabelecimento localizado em outra unidade da Federação com a responsabilidade de substituto tributário, mediante protocolo internalizado por decreto estadual em Minas Gerais. Deve-se considerar que o recolhimento era e continua sendo devido, contudo, noutra oportunidade tributária.

O recolhimento do ICMS devido sobre a operação recolhido pela filial da Impugnante em Governador Valadares/MG, na entrada das mercadorias naquele estabelecimento, é um recolhimento indevido, sendo ilegítima a forma de apuração para as mercadorias, por força da previsão do recolhimento por substituição tributária.

Qualquer parâmetro de compensação desses recolhimentos extrínsecos àqueles estabelecidos na legislação de regência acarretará um descontrole sobre os sistemas de registro e controle da arrecadação do envolvido.

Noutras palavras, caso a compensação de tributo apurado item a item venha hipoteticamente a ser homologada, com recolhimentos sem registros devidos, em que não é possível estabelecer a qual item de mercadoria da nota fiscal está se referindo, estará estabelecido o descontrole sobre as movimentações e pedidos futuros relacionados com a escrituração do contribuinte envolvido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos casos de recolhimento indevido, deve ser respeitado o disposto no art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, que se apresenta da seguinte forma:

CTN

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Esse preceito se encontra na legislação tributária mineira reguladora da matéria, mais especificamente nos dispositivos que tratam da repetição do indébito (art. 92 do RICMS/02 e art. 28 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08). Confira-se:

RICMS/02

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

RPTA

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo, o interessado instruirá o requerimento com:

I - cópia do comprovante do recolhimento indevido, se for o caso;

II - documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

Não bastasse a previsão específica para os casos de indébito, ainda há de se considerar o regular e necessário controle administrativo e fiscal sobre a devolução dos tributos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que a devolução em questão está à volta do imposto regularmente e mensalmente apurado e declarado pela Impugnante, registrado nos seus arquivos eletrônicos destinados à sua conta corrente fiscal estadual.

No que diz respeito a discussão do ICMS sobre as transferências, oportuno lembrar que é vetado na esfera administrativa a discussão acerca da legalidade ou não incidente sobre o tema, até porque a Fiscalização, neste pormenor, se ampara na legislação pertinente que agasalha o posicionamento técnico que determina o destaque e a respectiva cobrança. Tudo isso alicerçado inclusive no princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Ademais, tal discussão não encontra guarida na legislação ainda vigente, notadamente em face da Lei Complementar nº 87/96, que assim define:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

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

(...)

IV - no fornecimento de que trata o inciso VIII do art. 12

(...)

Tampouco há respaldo na lei mineira, conforme dispositivos a seguir transcritos:

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;

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

(...)

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

(...)

Também não se aplica ao processo em curso a decisão da Corte Suprema na Ação Declaratória de Constitucionalidade - ADC nº 49/RN, visto que em sessão realizada no dia 19/04/23, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) proclamou o resultado dos embargos de declaração opostos na mencionada ação declaratória de constitucionalidade, em que se modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei Complementar nº 87/96, nos termos do voto do ministro Edson Fachin, transcrito na Manifestação Fiscal.

Dessa forma, para efeito de tributação do ICMS, a legislação tributária vigente considera irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, determina a ocorrência do fato gerador, mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, e, em decorrência da autonomia dos estabelecimentos, estabelece, nesse caso, a incidência do imposto.

No que diz respeito à legalidade ou não da aplicação da Multa de Revalidação, oportuno repetir que não é discussão cuja competência pertença ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG.

Até porque restou demonstrado que não houve o cumprimento da substituição tributária para frente nas operações autuadas. No caso, não houve a retenção e inclusive é pleiteado pela Defesa que continue não havendo, por entender não cabível a substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Debatida ainda pela Defesa a aplicação da penalidade isolada, que, segundo ela, seria indevidamente incidente sobre o mesmo fato da penalidade revalidatória.

No entanto, não cabe razão à Impugnante porque a legislação distingue claramente o fato de a Multa de Revalidação incidir sobre a obrigação principal não recolhida e a Multa Isolada, ao contrário, sobre a obrigação acessória de não destacar o tributo. Ou seja, são situações técnicas completamente diferentes.

Aliás, são inclusive dispositivos distintos.

No mesmo debate, é discutido também pela Defesa o fato de que as penalidades não poderiam ser aplicadas na proporção em que o foram. No entanto, por força do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75, esta também é uma discussão alheia à competência do Órgão Julgador.

Finalmente, mediante interferência da Egrégia Segunda Câmara de Julgamento, restou indagado se a base de cálculo aplicada ao caso, notadamente da Multa Isolada, se deu levando em conta o valor total dos documentos fiscais ou levando em conta os itens somados e incidentes de cada nota per si.

Neste diapasão, o Fisco esclareceu que, de fato, incidiu a penalidade isolada por item, cujo destaque da sanção é pertinente e que guarda inclusive consonância com a jurisprudência da casa.

Assim, correto o feito fiscal naquilo que remanesceu, inclusive no que diz respeito à exigência do ICMS/ST e das multas aplicadas, conforme dispositivos reproduzidos a seguir, considerando que ocorreram diversas exclusões durante os debates travados nos autos.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização à pág. 664. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2024.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator**

M/D