

Acórdão: 5.861/24/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003055673-12  
Recurso de Revisão: 40.060157442-18  
Recorrente: Hiper Mais Alimentos e Bebidas Ltda  
IE: 003207726.00-84  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Lidiane Santos de Cerqueira  
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recurso de Revisão não conhecido à unanimidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades cometidas pela Autuada:

- falta de recolhimento do ICMS em razão de falta de destaque, ou destaque a menor, do ICMS operação própria nas notas fiscais de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado. Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, a Multa Isolada previstas no art. 55, inciso VII, alínea “c”, relativa ao destaque a menor do imposto, e a Multa Isolada disposta no art. 55, inciso XXXVII, relativa à falta de destaque do ICMS, todos da Lei nº 6.763/75;

- falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST, na condição de contribuinte substituto tributário por força de Regime Especial, nas operações de saídas internas com mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, desta mesma lei;

- falta de destaque e recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria, nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Exige-se o ICMS/ST relativo ao FEM, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, da mesma lei.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.812/24/3ª, decidiu, em preliminar, à unanimidade, pela rejeição das prefaciais

arguidas, e, no mérito, à unanimidade, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão.

Em síntese, a Recorrente afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 23.284/22/2ª e 23.442/23/2ª.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 352/364, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Feitas essas considerações, passa-se à análise da admissibilidade do Recurso em apreço.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos paradigmáticos nºs 23.284/22/2ª e 23.442/23/2ª.

Ressalta-se que ambas as decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas a serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas no Diário Eletrônico (15/12/22 e 22/05/23, respectivamente) há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida ocorrida em 14/03/24, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à decisão paradigma consubstanciada no Acórdão nº 23.284/22/2ª (decisão irrecurável na esfera administrativa), a Recorrente aborda nos seguintes termos:

No tocante ao Acórdão nº 23.284/22/2ª, resta evidente a necessidade de reforma do acórdão recorrido, eis que desconsidera por completo o entendimento do Conselho de Contribuintes. Como se vê, não há que se falar na cobrança de ICMS/ST no caso em comento, eis que os destinatários finais das mercadorias se trata de microempresas.

Neste sentido, será demonstrado que o acórdão recorrido se equivocou em desconsiderar que a Recorrente possuía regime especial concedido pelo governo do Estado para empresas importadoras, bem como, que os destinatários das vendas realizadas pela Recorrente se tratava de consumidores finais e hotéis, restaurantes, enquadrando-se como microempresas, o que é uma exceção a incidência do ICMS ST, conforme dispõe o art. 152, anexo VII do Novo RICMS/MG. (Grifou-se).

No entanto, após análise das decisões recorrida e paradigma (Acórdão nº 23.284/22/2ª), verifica-se não assistir razão à Recorrente, uma vez que não restou caracterizada qualquer divergência jurisprudencial.

Não obstante ambos os acórdãos tratem de exigência de ICMS devido por substituição tributária - ICMS/ST, verifica-se que, enquanto o acórdão paradigma refere-se à exigência do imposto incidente em operações com produtos constantes do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Cosméticos / Perfumaria / Higiene Pessoal), o acórdão recorrido disserta sobre operações com produtos diferentes, constantes dos Capítulos 2, 3, 10, 16 e 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

### ACÓRDÃO Nº 24.812/24/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

(...)

#### DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO E/OU RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR, DO ICMS (ICMS/OP) E ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST) NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS, DESTINADAS A REVENDEDORES MINEIROS, COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONSTANTES DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2019 A NOVEMBRO DE 2022.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, RESPECTIVAS MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II (50%) E § 2º, INCISO I (100%) E MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NO ART. 55, INCISOS VII, ALÍNEA “C” E XXXVII C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FOI EXIGIDO TAMBÉM O ADICIONAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS/ST REFERENTE AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM), NOS TERMOS DO ART. 12-A DA LEI Nº 6.763/75 E MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E ART. 54, INCISO VI, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

A FISCALIZAÇÃO EXPLICA QUE O PRESENTE TRABALHO BASEOU-SE NA VERIFICAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA EMITIDAS PELA AUTUADA PARA CONTRIBUINTES MINEIROS, CUJAS MERCADORIAS, DESTINADOS À REVENDA, SÃO SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONSTANTES DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUAIS SEJAM:

- CAPÍTULO 2: BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO CERVEJA E CHOPE;
- CAPÍTULO 3: CERVEJAS, CHOPES, REFRIGERANTES, ÁGUAS E OUTRAS BEBIDAS;
- CAPÍTULO 10: MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES;
- CAPÍTULO 16: PNEUMÁTICOS, CÂMARAS DE AR E PROTETORES DE BORRACHA;
- CAPÍTULO 17: PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

(...)

ACÓRDÃO Nº 23.284/22/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

**EMENTA**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM FACE DE UTILIZAÇÃO DE MVA (MARGEM DE VALOR AGREGADO) PARA A FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. ENTRETANTO, CARACTERIZADA A INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA NAS OPERAÇÕES ENTRE AS EMPRESAS, NÃO É CABÍVEL A EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DA EMPRESA INDUSTRIAL (AUTUADA), NOS TERMOS DO ART. 18, INCISO II E §§ 3º E 5º, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

### **Do Mérito**

CONSOANTE RELATADO, O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO ORIGINAL, ACERCA DAS OPERAÇÕES ENTRE AS EMPRESAS TROPICAL COSMÉTICOS LTDA (REMETENTE INDUSTRIAL) E SABONETES GH COMÉRCIO LTDA. (DESTINATÁRIA ATACADISTA), COM A MERCADORIA SABONETE, CONSTANTE DO CAPÍTULO 20 DA

PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, TINHA COMO IMPUTAÇÃO FISCAL AS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

- RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST), NO PERÍODO DE 26/06/17 A 31/08/20, EFETUADO PELA REMETENTE DAS MERCADORIAS, EM FACE DE UTILIZAÇÃO DE MVA (MARGEM DE VALOR AGREGADO) PARA A FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO;

- FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST) PELA REMETENTE DAS MERCADORIAS, NO PERÍODO DE 01/10/15 A 19/06/17, ORIUNDO DE TRATAMENTO INDEVIDO DE OPERAÇÃO DE "INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA PARA OUTRA EMPRESA" - CFOP 5124.

COM OS PROCEDIMENTOS FISCAIS DE EXTIÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DESMÊMBRAMENTO DO PTA, ESTE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO RESTRINGE-SE À IMPUTAÇÃO FISCAL DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST), NO PERÍODO DE 26/06/17 A 31/08/20, EFETUADO PELA REMETENTE DAS MERCADORIAS, EM FACE DE UTILIZAÇÃO DE MVA (MARGEM DE VALOR AGREGADO) PARA A FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. (GRIFOU-SE)

(...)

Dessa forma, ambos os acórdãos reportam-se a regra gerais em comum, atinentes ao regime de substituição tributária, mas também a normas específicas distintas (de acordo com a mercadoria).

Ressalta-se que a decisão pela improcedência do lançamento constante do acórdão paradigma não foi fundamentada no fato de que os destinatários estariam enquadrados como microempresas.

Observa-se que, no caso específico do acórdão paradigma, além de registrar que a substituição tributária é aplicável às operações destinadas a microempresas, a 2ª Câmara de Julgamento deixa expresso que o imposto é devido no momento da entrada da mercadoria no destinatário, razão pela qual foi dada a improcedência do lançamento:

ACÓRDÃO Nº 23.284/22/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

(...)

CONFORME O CAPUT DO ART. 113 ACIMA TRANSCRITO, COMO REGRA, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE EMPRESAS INTERDEPENDENTES COM AS MERCADORIAS SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM ÂMBITO DE APLICAÇÃO 20.1 E 20.3 DE QUE TRATA O CAPÍTULO 20 DA PARTE 2 DO ANEXO XV.

NO ENTANTO, O DECRETO ESTADUAL Nº 47.162 DE 14/03/17 PROMOVEU ALTERAÇÃO NA REDAÇÃO DO ART. 113 DA PARTE 1

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO ANEXO XV DO RICMS/02, NOTADAMENTE COM A INCLUSÃO DO § 2º E SEUS INCISOS.

DISSO TEM-SE QUE: APLICA-SE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ÀS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS REALIZADAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE EMPRESAS INTERDEPENDENTES QUANDO O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA FOR MICROEMPRESA OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE. E É ESSE EXATAMENTE O CASO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS ENTRE A TROPICAL COSMÉTICOS E A SABONETES GH, SITUAÇÕES ESSAS CONFIRMADAS NA AUTUAÇÃO, IMPUGNAÇÃO E MANIFESTAÇÃO FISCAL.

(...)

A ORIGEM DA AUTUAÇÃO SE ASSENTA EXATAMENTE NA PREMISSE DE, SENDO EMPRESAS INTERDEPENDENTES, COM DESTINATÁRIO MICROEMPRESA OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE, CABÍVEL A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, COM MVA ESPECÍFICA PREVISTA NO INCISO I DO ART. 114 DA PARTE 1 DO ANEXO X DO RICMS/02, QUAL SEJA: “ADOTANDO-SE COMO MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA) O PERCENTUAL DE 177,19% (CENTO E SETENTA E SETE INTEIROS E DEZENOVE CENTÉSIMOS POR CIENTO)”.

(...)

CONTESTANDO O FISCO E, INOBTANTE TER RETIDO E RECOLHIDO PARTE DO ICMS/ST, A EMPRESA TROPICAL COSMÉTICOS DEFENDE A INAPLICABILIDADE DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA ÀS OPERAÇÕES PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL EM RETORNO AO ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE DA INDUSTRIALIZAÇÃO, COM A MARCA COMERCIAL DE PROPRIEDADE DA EMPRESA SABONETES GH.

(...)

SINTETIZANDO A SITUAÇÃO DOS AUTOS, A EMPRESA TROPICAL COSMÉTICOS PROMOVE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA PARA A EMPRESA SABONETES GH. INDUSTRIALIZAÇÃO ESTA CARACTERIZADA POR CONSTAR A MARCA DE PROPRIEDADE DO ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE NO PRODUTO (SABONETE GH), CONSOANTE DISCIPLINA DO § 5º DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

POR CONSEQUINTE, NOS TERMOS DO § 3º DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, SENDO A SABONETES GH EMPRESA ATACADISTA (ESTABELECIMENTO NÃO-INDUSTRIAL), A APURAÇÃO DO IMPOSTO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO SABONETE, CÓDIGO NBM/SH 3401.11.90, É DEVIDA NO MOMENTO DA ENTRADA DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE, POR INAPLICÁVEL A EXCEÇÃO DO § 6º DO MESMO ARTIGO.

PORTANTO, CONCLUI-SE QUE A EXIGÊNCIA DA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO

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

TRIBUTÁRIA (ICMS/ST) DA EMPRESA REMETENTE, TROPICAL COSMÉTICOS LTDA, NÃO ENCONTRA AMPARO NA LEGISLAÇÃO, RAZÃO DE TER-SE A IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO NOS TERMOS LAVRADO.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. (GRIFOU-SE).

(...)

Ao contrário do alegado pela Recorrente, o acórdão recorrido, por sua vez, deixou claro que, na análise da contenda, foi considerado o Regime Especial concedido à Contribuinte pelo Estado de Minas Gerais, demonstrando, ainda, que as operações objeto de autuação não se referiam às situações de inaplicabilidade da ST previstas na legislação específica para os produtos autuados, dentre elas, a venda de produtos alimentícios, constantes do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para empresas com CNAE - Grupo 55.1, 56.1 ou 56.2 E enquadradas como microempresas ou empresas de pequeno porte:

ACÓRDÃO Nº 24.812/24/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

(...)

A IMPUGNANTE INFORMA QUE ATUA COMO ATACADISTA E VAREJISTA DE “VINHOS, CACHAÇAS, BEBIDAS DESTILADAS, CERVEJAS ETC. E NÃO ALCOÓLICAS, ALÉM DE OUTRAS BEBIDAS, COMÉRCIO ATACADISTA DE ÁGUA MINERAL, COMÉRCIO ATACADISTA DE MERCADORIAS COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS” E ALEGA, EM APERTADA SÍNTESE, QUE OS DESTINATÁRIOS DAS OPERAÇÕES AUTUADAS SÃO CONSUMIDORES FINAIS, HOTÉIS E RESTAURANTES, ENQUADRANDO-SE COMO MICROEMPRESAS, O QUE SERIA UMA EXCEÇÃO A INCIDÊNCIA DO ICMS/ST, CONFORME ART. 152 DO ANEXO VII DO NOVO RICMS/MG, CABENDO, NO SEU ENTENDIMENTO, AOS DESTINATÁRIOS, PROMOVER A ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO INCISO VII DO ART. 3º DO MESMO REGULAMENTO.

CABE DESTACAR QUE A AUTUADA ERA DETENTORA, NO PERÍODO AUTUADO, DO REGIME ESPECIAL Nº 45.000016075-11 QUE ATRIBUI À CONTRIBUINTE A RESPONSABILIDADE, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO PELAS SAÍDAS SUBSEQUENTES, DE MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

(...)

CABE RESSALTAR QUE A CIÊNCIA DO INTEIRO TEOR DO REGIME ESPECIAL IMPLICA EM RECONHECIMENTO DE TODOS OS SEUS TERMOS.

ASSIM, NÃO OBSTANTE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE, A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST ESTÁ RESPALDADA NO REGIME ESPECIAL CONCEDIDO À AUTUADA, E NOS ARTS. 2 E 12-

B DO ANEXO XV DO RICMS/02 C/C CAPÍTULO 2 DO MESMO ANEXO XV.

(...)

QUANTO À LEGISLAÇÃO MENCIONADA PELA DEFESA, VERIFICA-SE QUE SE REFERE AO NOVO REGULAMENTO DO ICMS, ESTABELECIDO PELO DECRETO Nº 48.589, DE 22 DE MARÇO DE 2023, COM EFEITOS A PARTIR DE 1º/07/23, PORTANTO, NÃO ALCANÇA OS FATOS GERADORES ORA AUTUADOS.

MESMO ASSIM, A FISCALIZAÇÃO CUIDOU DE ANALISAR OS ARGUMENTOS DA DEFESA COM BASE NO ART. 111 DO ANEXO XV DO RICMS/02, CORRELACIONADO COM A LEGISLAÇÃO CITADA PELA IMPUGNANTE E VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO.

(...)

VEJA-SE QUE O CAPUT DO ART. 111 SUPRATRASCrito E VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO TRATA DA INCIDÊNCIA DO ICMS/ST DE MERCADORIAS CONSTANTES NO CAPÍTULO 17 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (PRODUTOS ALIMENTÍCIOS) E O PARÁGRAFO ÚNICO TRAZ A EXCEÇÃO À INCIDÊNCIA DO ICMS/ST.

ASSIM, PARA NÃO HAVER A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVERÃO SER ATENDIDAS DUAS CONDIÇÕES: (1) OS DESTINATÁRIOS SEREM MICROEMPRESAS OU EMPRESA DE PEQUENO PORTE E (2) AS MERCADORIAS SEREM DESTINADAS A HOTÉIS E SIMILARES (GRUPO 55.1), RESTAURANTES E OUTROS ESTABELECIMENTOS DE SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO (GRUPO 56.1) E SERVIÇOS DE CATERING, BUFÊ E OUTROS SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO PREPARADA (GRUPO 56.2), BEM COMO PARA ESTABELECIMENTO QUE PRODUZA SORVETE E PROMOVA A SUA SAÍDA OU O SEU FORNECIMENTO A CONSUMIDOR FINAL.

(...)

COM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS CONSTANTES NOS CAPÍTULOS 2, 3, 10 E 16 DO ANEXO XV DO RICMS/02 NÃO HÁ O QUE SE DISCUTIR, POIS ESTÃO FORA DA ABRANGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO ORA EM ANÁLISE.

QUANTO ÀS MERCADORIAS DO CAPÍTULO 17, A FISCALIZAÇÃO ANALISA OS ARGUMENTOS DA DEFESA, CONCLUINDO QUE, MESMO SE OS DESTINATÁRIOS FOREM MICROEMPRESAS OU EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, AINDA ASSIM HAVERÁ A INCIDÊNCIA DO ICMS/ST, PORQUE, NO CASO DOS AUTOS, AS MERCADORIAS NÃO FORAM DESTINADAS A EMPRESAS COM O CNAE - GRUPO 55.1, 56.1 OU 56.2, CONTRARIANDO A REGRA DE EXCEÇÃO DA APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONTIDA NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 111 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

(...)

ASSIM, RESTOU DEMONSTRADO PELO FISCO QUE AS MERCADORIAS CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS OBJETO DA

AUTUAÇÃO FORAM DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS DO IMPOSTO PARA POSTERIOR REVENDA, CASO EM QUE O RE CONCEDIDO À AUTUADA LHE ATRIBUÍA A RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NO PERÍODO AUTUADO, COMO JÁ EXPOSTO.

A ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE AO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO, ORA A AUTUADA, TEVE AMPARO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DISPOSTA NO REGIME ESPECIAL Nº 45.000016075-11, ESPECIFICAMENTE EM SEU ART. 15, JÁ TRANSCRITO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM AUSÊNCIA DA VERDADE MATERIAL.

COMO DESTACA A FISCALIZAÇÃO, A CLAREZA DO DISPOSITIVO SUPRACITADO NÃO DEIXA DÚVIDA QUANTO À LEGITIMIDADE DA AUTUADA PARA FIGURAR NO POLO PASSIVO DA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA, DEIXANDO EVIDENTE QUE ELA É A SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA E RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO/RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. (GRIFOU-SE).

(...)

Pelo exposto, do simples confronto das decisões em análise, fica evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial, e sim decisões distintas, por estarem baseadas em aspectos fáticos e casos concretos também distintos.

No tocante ao Acórdão paradigma nº 23.442/23/2ª, a Recorrente afirma que ele *“se refere a necessidade reavaliação da exigência do ICMS-ST nas hipóteses de substituição tributária, bem como a possibilidade de exclusão do recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM e demais sansões aplicados a Recorrente”*.

Acrescenta que, *“considerando o regime especial da Recorrente e a hipótese de isenção a que estavam amparadas as microempresas destinatárias, nada mais justo que, assim como no acórdão modelo, o crédito tributário seja reformulado pelo Fisco, bem como seja considerada a hipótese de exclusão da multa imputada ao contribuinte”*.

Contudo, mais uma vez, não procedem os argumentos da Recorrente.

Destaca-se, de início, que, embora o Acórdão paradigma nº 23.442/23/2ª se refira a decisão recorrível na esfera administrativa, não houve nenhuma interposição de recurso de revisão, tratando-se, portanto, de decisão definitiva.

Registra-se que referido acórdão paradigma também retrata acerca de falta de recolhimento de ICMS/ST, mas incidente em operações com mercadorias distintas daquelas abordadas no acórdão recorrido, sendo, portanto, submetido a normas específicas também distintas:

ACÓRDÃO Nº 23.442/23/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

**EMENTA**

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – CIGARROS/OUTROS. ACUSAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCIDENTE NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS (CIGARROS E OUTROS DERIVADOS DO FUMO/PAPÉIS PARA CIGARRO). EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO NOS TERMOS DO ART. 56, INCISO II, C/C § 2º, ITEM I, DO MESMO ARTIGO, DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE DEDUZIR, NO CÁLCULO DO ICMS/ST ORA EXIGIDO, O PERCENTUAL DE 12% (DOZE POR CENTO) A TÍTULO DE CRÉDITO DE ICMS, NOS TERMOS DO § 1º DO ART. 20 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E EXCLUIR A MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO EM RELAÇÃO À MERCADORIA (PAPEL PARA CIGARRO) SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE ÂMBITO INTERNO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). ACUSAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST RELATIVO AO FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM (ADICIONAL DE DOIS PONTOS PERCENTUAIS NA ALÍQUOTA DO IMPOSTO), NOS TERMOS DO ART. 2º E ART. 3º, INCISO I, ALÍNEA “A”, AMBOS DO DECRETO Nº 46.927/15, VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO. EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST RELATIVO AO FEM E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, ITEM I DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. ENTRETANTO, DEVE-SE EXCLUIR A MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO EM RELAÇÃO À MERCADORIA (PAPEL PARA CIGARRO) SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE ÂMBITO INTERNO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

#### RELATÓRIO

ACUSAÇÃO FISCAL DE QUE A EMPRESA TABACOMAX LTDA (SEDIADA NESTE ESTADO E INSCRITA COMO COMÉRCIO VAREJISTA), QUE SE ENCONTRA “BAIXADA” DESDE 20/02/19, EFETUOU SAÍDA DE MERCADORIAS (CIGARROS E OUTROS DERIVADOS DO FUMO/PAPÉIS - NCMS 2402.2000 E 4813.1000, RESPECTIVAMENTE), RELACIONADAS NA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02, DESTINADAS À EMPRESA MINEIRA, ORA AUTUADA, SEM O RECOLHIMENTO DE ICMS/ST, NO PERÍODO DE 01/07/17 A 20/02/19. (GRIFOU-SE).

Observa-se que os comandos determinados pela 2ª Câmara de Julgamento na decisão paradigma em análise foram no sentido de adequar a apuração do ICMS/ST à legislação pertinente, especificamente ao § 1º do art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e adequar a exigência da multa de revalidação à norma específica do produto “papel para cigarro”, que é sujeito à substituição tributária de âmbito interno.

No entanto, trata-se de aspectos não apresentados no acórdão recorrido. Pelo contrário, a decisão “*a quo*” é clara ao registrar que as exigências fiscais foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apuradas de acordo com a legislação tributária regente, inclusive em relação ao ICMS/FEM e à multa de revalidação, a qual foi exigida em dobro apenas nas hipóteses que a legislação tributária determina:

### ACÓRDÃO Nº 24.812/24/3ª (DECISÃO RECORRIDA)

(...)

#### **DA PRELIMINAR**

(...)

CONSTA DOS AUTOS A RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS AUTUADAS, A METODOLOGIA DO TRABALHO FISCAL, A MEMÓRIA DE CÁLCULO E A CAPITULAÇÃO LEGAL QUANTO ÀS INFRINGÊNCIAS E PENALIDADES, EM ESTREITA CONSONÂNCIA COM A REALIDADE FÁTICA.

O PRESENTE LANÇAMENTO TRATA DE EXIGÊNCIA BASEADA EM PROVAS CONCRETAS DO ILÍCITO FISCAL PRATICADO, QUE SERÁ DEMONSTRADO NA ANÁLISE DE MÉRITO.

REJEITA-SE, POIS, A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

#### **Do MÉRITO**

(...)

AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DECORREM DA ANÁLISE DAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE SAÍDA PARA REVENDA EMITIDAS PELA AUTUADA EM OPERAÇÕES INTERNAS COM DESTINO A OUTROS CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, CONFORME PLANILHA "RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE SAÍDA PARA REVENDA POR ITEM" CONSTANTE DO ANEXO 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

TENDO SIDO VERIFICADO PELO FISCO A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/OP (EXCEÇÃO DO MÊS DE JUNHO DE 2022), ICMS ST E FEM PARA O PERÍODO FISCALIZADO, O TRABALHO FISCAL FOI REALIZADO APURANDO-SE MENSALMENTE OS IMPOSTOS DEVIDOS E ABATENDO-SE O VALOR EFETIVAMENTE RECOLHIDO NO MÊS DE JUNHO DE 2022 PARA O ICMS/OP E OS VALORES DE ICMS ST CONTANTES NA DENÚNCIA ESPONTÂNEA AUTUADA NO PTA Nº 05.000329854-96.

A APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ENCONTRA-SE DEMONSTRADA NAS PLANILHAS DO ANEXO 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO E DETALHADAMENTE EXPLICADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS PÁGS. 03/06 DO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR.

(...)

ASSIM, NÃO OBSTANTE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE, A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST ESTÁ RESPALDADA NO REGIME ESPECIAL CONCEDIDO À AUTUADA, E NOS ARTS. 2 E 12-B DO ANEXO XV DO RICMS/02 C/C CAPÍTULO 2 DO MESMO ANEXO XV.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSIM, RESTANDO PLENAMENTE CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, TENDO SIDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REGULARMENTE FORMALIZADO E NÃO TENDO A IMPUGNANTE APRESENTADO PROVAS CAPAZES DE ILIDIR O TRABALHO FISCAL, LEGÍTIMA É A ACUSAÇÃO FISCAL E CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, RESPECTIVAS MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II (50%) E § 2º, INCISO I (100%) E MULTAS ISOLADAS CAPITULADAS NO ART. 55, INCISOS VII, ALÍNEA “C” E XXXVII C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

A APURAÇÃO DO FEM E RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADAS EXIGIDAS ENCONTRA-SE DETALHADA NAS PLANILHAS DO ANEXO 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

ALÉM DO REFERIDO ADICIONAL, EXIGE-SE, CORRETAMENTE, A MULTA DE REVALIDAÇÃO NOS TERMOS DO ART. 56, INCISO II, C/C § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 E A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO VI DA MESMA LEI C/C ART. 215, INCISO VI, ALÍNEA “G” DO RICMS/02.

(...)

A MULTA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI, DA LEI Nº 6.763/75, SUPRATRASCRIPTA, VISA PENALIZAR O CONTRIBUINTE QUE NÃO EMITE CORRETAMENTE O DOCUMENTO FISCAL, NOS TERMOS DEFINIDOS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, EXATAMENTE O CASO DOS AUTOS.

(...)

COMO SE VÊ, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA DEFESA, TANTO A MULTA DE REVALIDAÇÃO QUANTO A MULTA ISOLADA RELATIVAS AO FEM ENCONTRAM-SE FUNDAMENTADAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

CORRETA, PORTANTO, A APLICAÇÃO DAS PENALIDADES NA EXATA MEDIDA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO.

(...)

DIANTE DE TODO O EXPOSTO, OBSERVA-SE QUE AS INFRAÇÕES COMETIDAS PELA AUTUADA RESTARAM DEVIDAMENTE COMPROVADAS, O LANÇAMENTO FOI REALIZADO COM A PLENA OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E, NÃO TENDO A IMPUGNANTE APRESENTADO NENHUMA PROVA CAPAZ DE ELIDIR O FEITO FISCAL, LEGÍTIMO É O LANÇAMENTO EM EXAME. (GRIFOU-SE).

(...)

Assim, resta novamente evidenciado que inexistente qualquer divergência jurisprudencial entre as decisões recorrida e paradigma, mas, sim, decisões distintas, por estarem baseadas em aspectos fáticos e casos concretos também distintos.

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

Ressalta-se que a contrariedade da Recorrente com o teor da decisão não tem o condão de provocar a reapreciação do julgamento.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e a paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, o que a Recorrente não logrou êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura, Dimitri Ricas Pettersen, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 28 de junho de 2024.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Revisora**