

Acórdão: 5.060/18/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000689076-71
Recurso de Revisão: 40.060145467-31
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Engetech Comércio e Indústria de Plásticos Ltda.
Proc. S. Passivo: José Oswaldo Corrêa/Outro(s)
Origem: P.F/Antônio Reimão de Melo - Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO/RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na condição de substituta tributária, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros de produtos relacionados no subitem 23.1.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em função da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nos termos previstos no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigidas as diferenças de ICMS/ST apuradas, acrescidas das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, § 2º e 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º, todos da Lei nº 6.763/75, sendo essa última penalidade excluída pela Câmara *a quo*. Restabelecida a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI, c/c § 4º da mesma lei. Reformada a decisão anterior.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatada a falta de retenção e do recolhimento do ICMS/ST relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros de produto enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”). Restabelecidas as exigências fiscais do ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75, referentes ao item 7.2 do Auto de Infração. Reformada a decisão anterior.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL. Constatada a falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais de contribuinte substituto tributário sediado no estado do Rio de Janeiro (contribuinte substituto externo), nos termos previstos no Convênio ICMS nº 81/93 c/c art. 40 do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

- 1.** Retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de agosto de 2012 a novembro de 2015, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros de produtos relacionados no subitem 23.1.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros”), em função da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nos termos previstos no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02;
- 2.** Falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a outubro de 2016, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros do produto “DOVER ASSA+LEVE”, NBM/SH 4806.20.00, enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”);
- 3.** Falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituto tributário sediado no Estado do Rio de Janeiro (contribuinte substituto externo), nos termos previstos no Convênio ICMS nº 81/93 c/c art. 40 do Anexo XV do RICMS/02.

Com relação às irregularidades “1” e “2”, as exigências referem-se ao ICMS/ST devido a este estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

Quanto à terceira irregularidade, a exigência fiscal se restringe à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da mesma lei.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.664/17/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para cancelar os valores relativos à penalidade equivalente ao percentual de 15% previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, relativo ao item 6.4 do Relatório Fiscal (irregularidade nº 1), nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG e, ainda, para excluir as exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que não excluíam as exigências referentes ao item 7.2 do Auto de Infração. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, no que for pertinente, passam a compor o presente Acórdão.

Da Irregularidade nº 1:

A irregularidade refere-se à Retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de agosto de 2012 a novembro de 2015, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros dos produtos relacionados no subitem 23.1.32 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros”), NBM/SH 3923.21.90, em função da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nos termos previstos no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

23.MATERIAL DE LIMPEZA DOMÉSTICA

SUBITEM	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS
23.1.32	3923.2	Sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros	65	01/03/13 a 31/12/15
23.1.32	3923.2	Sacos de lixo de conteúdo igual ou inferior a 100 litros	49	01/03/11 a 28/02/13

As exigências referem-se ao ICMS/ST devido a este estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º do mesmo dispositivo, todos da Lei nº 6.763/75.

A apuração das diferenças de bases de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária está demonstrada nos Anexos II e III do Auto de Infração (fls. 15/16 e 18/26), bem como no arquivo intitulado “Anexo X – NBMSH 39232190”, que se encontra inserido na mídia eletrônica acostada às fls. 54.

Contraopondo-se ao feito fiscal, a Autuada afirma que a utilização da alíquota de 12% (doze por cento), para cálculo do ICMS/ST devido a este estado, nas operações por ela efetuadas com contribuintes mineiros, com o produto “sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros”, estaria respaldada no art. 42, inciso I, subalínea “b.30” do RICMS/02.

Acrescenta que “a Engetech Comércio e Indústria de Plásticos Ltda., tem a função de substituto tributário, industrial, e efetua operações com contribuinte de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS sediado em Minas Gerais, o que o enquadra claramente na hipótese da alínea b.30”.

Para reforçar seu entendimento, anexa aos autos (fls. 115) a Consulta de Contribuinte nº 022/2010, que, a seu ver, “*se trata de caso análogo quanto a aplicação da alíquota de 12%*”.

Reitera que “*é um estabelecimento industrial que está praticando operações com sacolas plásticas de lixo tendo como destinatário estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS sendo aplicável perfeitamente no caso em tela a alíquota de 12% até a data da vigência da norma, qual seja, 31/12/2015*”.

Sustenta, nesses termos, que a acusação fiscal é improcedente, motivo pelo qual deveriam ser cancelas as respectivas exigências fiscais.

No entanto, ao contrário de suas alegações, o procedimento adotado pela Autuada não encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Esclareça-se, inicialmente, que o feito fiscal não tem nenhuma relação com o ICMS relativo às operações próprias da Autuada, e sim com o ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes praticadas pelos contribuintes destinatários mineiros.

A alíquota de 12% (doze por cento) prevista no art. 42, inciso I, subalínea “b.30” refere-se às operações próprias do contribuinte industrial mineiro nas operações de saídas de embalagens, inclusive sacos plásticos para acondicionamento de lixo, com destino a estabelecimentos mineiros, também contribuintes do ICMS.

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 27/03/2008 a 31/12/2015

Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, III, “a”, ambos do Dec. nº 44.754, de 14/03/2008:

b.30) embalagens destinadas a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, **inclusive saco plástico para acondicionamento de lixo, promovidas por estabelecimento industrial** ou por cooperativa de produtores rurais com destino ao produtor rural;

(...)

e) **18%** (dezoito por cento), **nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;** (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a Autuada é um contribuinte substituto tributário externo, sediado no Estado do Rio de Janeiro, o imposto destacado em suas notas fiscais, relativos às suas próprias operações, já foi calculado com a utilização da alíquota de 12% (doze por cento), não por força do art. 42, I, “b.30” do RICMS/02, mas por se tratar de uma operação interestadual entre dois estados da região Sudeste (RJ e MG).

Reitere-se que as exigências fiscais não se referem ao ICMS relativo às operações próprias da Autuada, que tem como Sujeito Ativo o estado do Rio de Janeiro, e sim com o ICMS devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes praticadas pelos contribuintes destinatários mineiros. O imposto destacado nas notas fiscais emitidas pela Autuada, relativo às suas próprias operações, foi devidamente abatido pelo Fisco no momento do cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

Para os contribuintes destinatários mineiros (atacadistas e varejistas), a alíquota prevista para suas operações é aquela estabelecida na alínea “e” do art. 42 do RICMS/02, equivalente a 18% (dezoito por cento).

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

[...]

e) **18%** (dezoito por cento), **nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;** (Grifou-se)

Portanto, a Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário externo, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes praticadas pelos destinatários mineiros, deveria ter efetuado a retenção com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), e não de 12% (doze por cento), como ocorreu no caso dos autos.

Esse entendimento é corroborado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.088/13/1^a, onde consta expressamente que a alíquota de 12% (doze por cento) prevista na subalínea “b.30” do inciso I do art. 42 do RICMS/02 é específica para as operações promovidas por contribuintes industriais mineiros, ou seja, para os estabelecimentos atacadistas e varejistas também mineiros (destinatários dos “sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros” remetidos pela Autuada, no presente caso) a alíquota aplicável às suas saídas é de 18% (dezoito por cento), nos termos do disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do mesmo diploma legal:

ACÓRDÃO Nº 21.088/13/1^a

EMENTA:

“RESTITUIÇÃO – ICMS – RECOLHIMENTO A MAIOR – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALOR RECOLHIDO A MAIOR A TÍTULO DE ICMS, DECORRENTE DE APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA MAIOR DO QUE A DEVIDA, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE AQUISIÇÃO DE SACOLAS PLÁSTICAS POR CONTRIBUINTE MINEIRO. ENTRETANTO, COMPROVADO NOS AUTOS QUE A ALÍQUOTA INTERNA DE EMBALAGENS É 18% (DEZOITO POR CENTO) E QUE A ALÍQUOTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE 12% (DOZE POR CENTO) É ESPECÍFICA PARA AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE EMBALAGENS PROMOVIDAS POR INDUSTRIAL MINEIRO, NÃO SE RECONHECE O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“CONFORME RELATADO, TRATAM OS AUTOS DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE ICMS SOB A ALEGAÇÃO DE TER RECOLHIDO INDEVIDAMENTE A TÍTULO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, REFERENTE À AQUISIÇÃO DE SACOLAS PLÁSTICAS DO ESTABELECIMENTO SITUADO NO ESTADO DO PARANÁ, MEDIANTE NOTA FISCAL ELETRÔNICA/DANFE Nº 005.777, DE 19/10/12 (FLS. 17).

O CONTRIBUINTE ARGUMENTA QUE, REGRA GERAL, A ALÍQUOTA INTERNA DA MERCADORIA “EMBALAGEM” SERIA DE 12% (DOZE POR CENTO).

CONTUDO, TAL INTERPRETAÇÃO ESTÁ EQUIVOCADA, UMA VEZ QUE SOMENTE AS OPERAÇÕES COM EMBALAGENS PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL MINEIRO COM DESTINO AO ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DE ICMS **POSSUEM ALÍQUOTA INTERNA DE 12%** (DOZE POR CENTO), CONFORME ESTABELECE O ART. 42, INCISO I, ALÍNEA “B”, SUBALÍNEA “B.30” DA PARTE GERAL DO RICMS/MG, *IN VERBIS*:

ART. 42. AS ALÍQUOTAS DO IMPOSTO SÃO:

I - NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES INTERNAS:

(...)

B) 12 % (DOZE POR CENTO), NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE AÉREO E NAS OPERAÇÕES COM AS SEGUINTE MERCADORIAS:

(...)

B.30) EMBALAGENS DESTINADAS A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE INSCRITO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS, INCLUSIVE SACO PLÁSTICO PARA ACONDICIONAMENTO DE LIXO, PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU POR COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS COM DESTINO AO PRODUTOR RURAL;

NESTE ENTENDIMENTO, **NÃO SE PODE ATRIBUIR ALÍQUOTA DE 12%** (DOZE POR CENTO) PARA “EMBALAGENS” **EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS PROMOVIDAS POR ATACADISTAS OU VAREJISTAS MINEIROS** COM DESTINO A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DE ICMS, ASSIM COMO QUALQUER OUTRA OPERAÇÃO QUE NÃO ATENDA ÀS CONDIÇÕES ACIMA, **DEVENDO-SE, PARA TANTO, RESPEITAR A REGRA GERAL PARA ALÍQUOTA INTERNA DE “EMBALAGENS” QUE É DE 18%** (DEZOITO POR CENTO).

DESSA FORMA, TENDO EM VISTA QUE A OPERAÇÃO REALIZADA MEDIANTE A NOTA FISCAL ELETRÔNICA/DANFE Nº 005.777 NÃO ATENDE ÀS CONDIÇÕES DO ART. 42, INCISO I, ALÍNEA “B”,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUBALÍNEA “B.30” DA PARTE GERAL DO RICMS/MG, PARA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 12% (DOZE POR CENTO), CONCLUISE PELO INDEFERIMENTO DO PLEITO, VEZ QUE FICOU PROVADO QUE A ALÍQUOTA INTERNA DE “EMBALAGENS” OBEDECE À REGRA GERAL DE 18% (DEZOITO POR CENTO), SENDO DEVIDO O ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.” (GRIFOU-SE)

Ao contrário da alegação da Autuada, a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 022/10 não lhe favorece, pois esta se restringe a afirmar que a alíquota prevista para operações com embalagens, inclusive saco plástico para acondicionamento de lixo, destinadas a estabelecimento de contribuinte do ICMS e promovidas por estabelecimento industrial mineiro é de 12% (doze por cento), conforme disposto na subalínea “b.30”, inciso I, art. 42 do RICMS/02.

Consulta de Contribuinte nº 022/2010

Consulente: Cera Ingleza Indústria e Comércio Ltda.

ORIGEM: Santa Luzia – MG

Ementa:

“ICMS – ALÍQUOTA – SACOS PLÁSTICOS – A alíquota prevista para operações com embalagens, inclusive saco plástico para acondicionamento de lixo, destinadas a estabelecimento de contribuinte do ICMS e promovidas por estabelecimento industrial ou por cooperativa de produtores rurais com destino ao produtor rural, é de 12%, conforme disposto na subalínea “b.30”, inciso I, art. 42 do RICMS/02.”

Como bem destaca o Fisco, a consulente, autora da citada consulta, é contribuinte industrial mineiro, localizado em Santa Luzia/MG, e questiona se as suas operações (operações próprias, naturalmente) com as mercadorias de NBM/SH 3923.21.90 - “Sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros”, estariam sujeitas a alíquota de 12% (doze por cento) ou de 18% (dezoito por cento), nos seguintes termos:

“Nas operações internas de vendas de sacos para embalagem e de sacos plásticos para acondicionamento de lixo, industrializados pela Consulente, com destino a estabelecimentos de contribuintes devidamente inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, a alíquota aplicável é de 12%, como previsto na subalínea “b.30”, inciso I, art. 42 do RICMS/02, ou de 18%, como determinado pela alínea “e”, inciso I do mesmo art. 42?” (Grifou-se)

A resposta, como não poderia deixar de ser, foi correta, no sentido de que a alíquota aplicável às operações próprias do contribuinte industrial mineiro, no caso questionado, era de 12% (doze por cento), nos termos da subalínea “b.30”, do inciso I, do art. 42, do RICMS/02.

“**Sendo a Consulente estabelecimento industrial**, ao praticar operações internas com os produtos mencionados, tendo como destinatário estabelecimento inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, será aplicável a alíquota de 12%.” (Grifou-se)

No entanto, como já afirmado, a essência do presente lançamento se refere à substituição tributária, o que significa dizer que o feito fiscal se limita a analisar a alíquota aplicável às operações subsequentes praticadas pelos clientes da Autuada, estabelecimentos atacadistas e varejistas mineiros, não tendo qualquer relação com a alíquota relativa às operações próprias da Autuada.

Como já afirmado, para os estabelecimentos atacadistas e varejistas mineiros, destinatários dos “sacos de lixo com conteúdo igual ou inferior a 100 litros”, remetidos pela Autuada, a alíquota aplicável às suas saídas é de 18% (dezoito por cento), nos termos do disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02.

Conclui-se, mais uma vez, que a Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário externo, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, em relação às operações subsequentes praticadas pelos destinatários mineiros, deveria ter efetuado a retenção com a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento), e não de 12% (doze por cento), como ocorreu no caso dos autos.

Corretas, portanto, as exigências relativas às diferenças do ICMS/ST apuradas, acrescidas da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Com relação à multa isolada, mostra-se necessária, inicialmente, a transcrição do relatório inserido no Anexo I do Auto de Infração, onde o Fisco narra as capitulações descritas e a forma como foi obtido o valor da penalidade efetivamente exigida:

Anexo I – Relatório do AI 01.000689076-71

“... 6.7 – A apuração da Multa Isolada aplicada nas ocorrências descritas nos itens 6.4 e 6.5¹ acima está em conformidade com o disposto no artigo 211 da Parte Geral do RICMS/02, que prevê a aplicação da multa relativa à infração mais grave, quando as infrações forem conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem (no caso, a penalidade prevista no artigo 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, é conexas com a do artigo 54, inciso VI, desta mesma lei, combinado com o artigo 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02;

6.8 – No rol das penalidades, para efeito de aplicação da multa isolada nas ocorrências descritas nos itens 6.4 e 6.5 deste relatório, deverá ser considerado

¹ Os itens 6.4 e 6.5 do Relatório Fiscal referem-se às irregularidades narradas nos itens 1 e 2 deste parecer.

também, o artigo 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02, aplicado juntamente com o artigo 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75;

6.9 – Na verificação da sanção referente à infração mais grave, em função da conexão existente entre a penalidade prevista no artigo 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, e a do artigo 54, inciso VI, alínea “f”, desta mesma lei, combinado com o artigo 215, inciso VI, alínea “f”, da Parte Geral do RICMS/02, foram considerados os limitadores estabelecidos no § 4º do artigo 54 da mencionada lei.”

Da leitura do texto apresentado anteriormente, depreende-se que o Fisco utilizou a seguinte metodologia para cálculo do valor da multa isolada (período de agosto de 2012 a novembro de 2015 – fls. 29/30):

a) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, equivalente a 20% (vinte por cento) dos valores das diferenças das bases de cálculo apuradas.

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:

[...]

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

[...]

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

b) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, equivalente a 42 UFEMGs, por documento fiscal, que consignasse base de cálculo inferior à devida, além de indicação de alíquota inaplicável à operação.

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

c) observou os limitadores estabelecidos no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, o qual determina que o valor da penalidade do inciso VI do art. 54 da mencionada lei não deve ultrapassar a 2,5 (duas vezes e meia) o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Efeitos a partir de 1º/07/2017 - **Revogado pelo art. 79, I, f,** e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos **da Lei nº 22.549, de 30/06/2017**

Efeitos de 15/12/2012 a 30/07/2017

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Efeitos de 1º/01/2012 a 14/12/2012

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

d) definiu como valor a ser exigido o maior entre as multas estabelecidas nos arts. 55, inciso VII, alínea “c”, e 54, inciso VI e § 4º do art. 54, todos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativos acostados às fls. 29/30.

e) excetuando-se os meses de agosto e setembro de 2012 e janeiro e fevereiro de 2013, para os quais prevaleceu o valor da penalidade prevista no art. 55, VII, “c”, para os demais prevaleceu o valor mínimo de 15% (quinze por cento) estipulado no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75.

A decisão recorrida cancelou os valores relativos à penalidade equivalente ao percentual de 15% (quinze por cento), previsto no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por considerar que o § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 foi revogado pelo art. 79, inciso I, alínea “f”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, *verbis*:

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

f) o § 4º do art. 54;

Dessa forma, em relação a multa isolada, remanesceu apenas as exigências relativas aos períodos de 08/2012, 09/2012, 01/2013 e 02/2013, para os quais prevaleceu a penalidade capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, a qual não foi objeto de recurso.

Entretanto, em relação a essa infringência há que se considerar que, quanto à aplicação da multa isolada, a Lei nº 22.549/17 além de revogar o § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75 trouxe para o inciso VI do próprio art. 54 uma nova redação, *ipsis litteris*:

Art. 55 - Os incisos VI e XXXIV do caput do art. 54 da Lei nº 6.763, de 1975, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 54 - (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos VII e XXXVII do art. 55, bem como por imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) Ufemgs por documento, limitada a 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação;

(...)” (Grifou-se)

A nova redação trouxe a exclusão da aplicação da prescrição quando de constatação de infringências para as quais haja o enquadramento nas hipóteses dos incisos VII e XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e também um novo limitador, agora previsto no próprio inciso, a ser observado quando de sua aplicação, ou seja, de 5% (cinco por cento) do valor da operação ou prestação.

Então, em princípio, no caso presente não se poderia exigir a penalidade conforme inciso VI do referido art. 54, uma vez que, segundo a Fiscalização, haveria o enquadramento da infringência ao disposto na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Todavia a infringência constatada pela Fiscalização, conforme consta do Auto de Infração, é a de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão da utilização indevida, para cálculo do ICMS/ST, da alíquota de 12% (doze por cento), quando o correto seria a alíquota interna de 18% (dezoito por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, tal infringência não se coaduna com a tipicidade prevista na penalidade capitulada segundo a alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, qual seja, *por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação.*

Dessa forma, a exigência da multa isolada para a irregularidade em comento, perfeitamente caracterizada segundo a documentação fiscal constante do Auto de Infração, se perfaz correta no contexto da previsão normativa disposta no inciso VI do art. 54 da Lei nº 6.763/75 retrotranscrito, a qual se ajusta perfeitamente, devendo, quanto aos períodos em que foi excluída pela decisão da Câmara a *quo*, ser restabelecida em UFEMGs (42 UFEMGS por documento fiscal) conforme consta da coluna “ART. 54, VI – 42 UFEMG’s” do demonstrativo acostado às fls. 29.

Da Irregularidade nº 2:

A irregularidade refere-se à falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a outubro de 2016, relativo a operações de remessas a contribuintes mineiros do produto “DOVER ASSA + LEVE”, NBM/SH 4806.20.00, que compõe o rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária, enquadrado no subitem 19.1.25 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 (efeitos a partir de 01/01/16), ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (“papel impermeável à gordura”).

19. PAPELARIA/PRODUTOS DE PAPELARIA

SUBITEM	CÓDIGO NBM/SH	DESCRIÇÃO	MVA (%)	EFEITOS
15	4806.20.00	Papel impermeável	80	A PARTIR DE 01/01/16
19.1.25	4806.20.00	Papel impermeável	80	01/03/13 a 31/12/15
19.1.25	4806.20.00	Papel impermeável	57	01/03/11 a 28/02/13 -

As exigências referem-se ao ICMS/ST devido a este estado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c art. 54, inciso VI e § 4º, todos da Lei nº 6.763/75.

A apuração das bases de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária está demonstrada nos Anexos V e VI do Auto de Infração (fls. 32/34 e 36/41), bem como no arquivo intitulado “Anexo X – NBMSH 48062000”, que se encontra inserido na mídia eletrônica acostada à fl. 54.

Esclareça-se que, para cada nota fiscal, a base de cálculo da substituição tributária foi apurada pelo Fisco de acordo com o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02, com a utilização da MVA ajustada prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal.

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:"

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015

"3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;"

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\frac{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1}{100}$ ", onde:

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:"

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 4 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:"

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

A Autuada informa, inicialmente, que o produto "Dover Assa + Leve" se trata de um papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos (folder às fls. 109/111).

Ressalta "que o produto descrito não é para ser vendido em papelarias sendo clara a sua utilização para preparo de alimentos nas cozinhas industriais e domiciliares", salientando que "literalmente a abrangência e alcance do ICMS-ST

*somente seria cabível se a defendente comercializasse papel de papelaria” e que “mesmo que conste na embalagem do produto o termo **papel**, este jamais poderia ser confundido com o papel utilizado na papelaria”.*

Acrescenta que, “após a descrição do produto percebe-se que o mesmo não se enquadra na descrição da autuação, bem como em nenhuma das descrições dadas pelo Anexo XV do RICMS/02, sendo certo que se não houver a estrita descrição do produto na relação do Anexo XV dos produtos, esta defendente não pode se enquadrar na substituição tributária”.

Cita o entendimento exposto na Consulta de Contribuinte nº 042/2010 (fls. 117), no sentido de que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 do citado Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem.

Entende que, “no presente caso, não existe descrição do produto comercializado contida no anexo não havendo uma das condições necessárias para o enquadramento do produto na aplicação da substituição tributária”.

Conclui, dessa forma, que o produto por ela comercializado, denominado “Dover Assa + Leve” não está sujeito à substituição tributária, uma vez que não atende às duas condições cumulativas supracitadas.

Em relação a essa irregularidade, a decisão prevalente da 2ª Câmara foi pela exclusão das exigências, ao argumento de que não restou comprovado o preenchimento do requisito descrição, para enquadramento do produto “Dover Assa + Leve” na sistemática da substituição tributária.

De início, há que se destacar que o feito fiscal se coaduna perfeitamente com o entendimento exposto na Consulta de Contribuinte 042/2010, anexada pela Autuada à sua defesa (fls. 117), no sentido de que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do citado Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem.

Sendo assim, verificada que a NBM/SH está relacionada na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e que a descrição do produto é compatível, pode-se concluir que o produto está sujeito à substituição tributária.

Com efeito, o produto “Dover Assa + Leve” possui NBM/SH 4806.20.00, cuja descrição consta do capítulo 48 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB Nº 1.666, de 04 de novembro de 2016, classificado como sendo “PAPEL IMPERMEÁVEL A GORDURAS”, *verbis*:

“48.06 Papel-pergaminho e cartão-pergaminho (sulfurizados), **papel impermeável a gorduras**, papel vegetal, papel cristal e outros papéis calandrados transparentes ou translúcidos, em rolos ou em folhas.

4806.10 - Papel-pergaminho e cartão-pergaminho (sulfurizados)

4806.20 - Papel impermeável a gorduras

4806.30 - Papel vegetal

4806.40 - Papel cristal e outros papéis calandrados transparentes ou translúcidos” (Grifou-se.)

Por sua vez, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), atualizada pela Instrução Normativa RFB nº 1.260, de 20 de março de 2012, nas regras gerais para interpretação do Sistema Harmonizado, constam as seguintes notas explicativas:

“O papel impermeável à gordura (grease-proof) ou imitação do papel-pergaminho (sulfitizado) obtém-se simplesmente por refinação especial da pasta (habitualmente pasta ao bissulfito); cujas fibras foram fortemente esmagadas e hidrolisadas batendo-se prolongadamente em água. Este papel é translúcido e, em larga escala, impermeável às gorduras; raramente é acetinado. Utiliza-se para usos idênticos aos do papel-pergaminho (sulfitizado). **Mas, em virtude do seu preço menos elevado, é mais particularmente utilizado para embalagem de matérias gordurosas alimentícias.**” (Grifou-se.)

É importante salientar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação NBM/SH e, em caso de dúvida ou divergência, quanto ao correto enquadramento do produto, a competência para responder consultas sobre essa matéria é da Receita Federal do Brasil.

No caso em tela, o produto “Dover Assa + Leve”, foi descrito pela própria Autuada (fls. 75) como “*papel antiaderente que é utilizado no acondicionamento de produtos alimentícios para cozimento e preparo de alimentos*”, o que reafirma o seu correto enquadramento na classificação NBM/SH 4806.20.00, utilizada pelo próprio contribuinte em sua escrituração, que atende as disposições da Instrução Normativa RFB nº 1.260 de 20 de março de 2012 destacada acima.

Desse modo, o produto comercializado pela Autuada, cujo código NBM/SH encontra-se relacionado no subitem 19.1.25 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 31/12/15) e no item 15 do Capítulo 19 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (a partir de 01/01/16), enquadra-se no conceito de “PAPEL IMPERMEÁVEL”, estando, portanto, sujeito à substituição tributária.

Assim, ainda que o produto “Dover Assa + Leve” não seja considerado artigo de papelaria, está submetido à substituição tributária, pois atende às condições cumulativas para tal fim, quais sejam:

- O código 4806.20 da NBM/SH, no qual se enquadra o produto, está relacionado na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Classifica-se como “Papel Impermeável à Gordura”, que também se encontra inserido, no Anexo XV do RICMS/02, dentre as mercadorias sujeitas à substituição tributária.

O § 3º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, traz a seguinte observação quanto à classificação dos produtos no momento da análise de sua subsunção ao instituto da substituição tributária:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

§ 3º As denominações dos capítulos da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária. (Grifou-se.)

Vê-se que a legislação foi incisiva e direta no sentido de que as denominações da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 são irrelevantes para definir os efeitos tributários e visam apenas facilitar consultas e identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Corroborando o entendimento acima a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 008/2011, onde consta o mesmo posicionamento com relação a produto análogo (papel manteiga), *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 008/2011

(MG de 22/01/2011)

Ementa:

“ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PAPEL IMPERMEÁVEL – APLICABILIDADE – As denominações dos itens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando a meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos do § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo referido.”

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa ter como atividade a industrialização e o comércio atacadista de embalagens de alumínio e outras utilizadas no **acondicionamento de**

alimentos, entre elas, o produto papel manteiga, classificado no código NBM/SH 4806.20.00.

Alega que o referido produto, apesar de estar classificado no código NBM/SH relacionado no subitem 19.1.23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, não se enquadra na descrição contida no respectivo subitem, não estando, portanto, alcançado pelo regime de substituição tributária.

Relata que, não obstante seu entendimento pela inaplicabilidade do regime de substituição tributária em relação ao produto em questão, seus clientes passaram a devolver as mercadorias sob a alegação de que o código NBM/SH 4806.20.00 faz parte da relação constante do item 19 da Parte 2 do Anexo XV supracitado.

Defende que o referido item 19, por ser intitulado como papelaria, não inclui o produto papel manteiga, que é uma espécie de embalagem para produtos alimentícios, não devendo ser entendido como artigo de papelaria.

Sustenta, ainda, que o produto industrializado e comercializado por ela não deve ser definido como papel impermeável, conforme descrição constante do subitem em análise.

Em petição protocolizada em 04/11/10, a Consulente solicita a extensão dos efeitos da solução da consulta ao seu estabelecimento filial.

Diante do exposto e com dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

Está correto o entendimento de que o produto papel manteiga, classificado no código NBM/SH 4806.20.00, não está sujeito ao regime de substituição tributária de que trata o Anexo XV do RICMS/02, devendo o ICMS ser apurado pelo regime normal de recolhimento?

RESPOSTA:

Não. Preliminarmente, cumpre lembrar que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem. Verificadas essas condições, aplica-se a substituição tributária, independentemente do título que se tenha dado ao item respectivo.

Conforme estatuído no § 3º do art. 12 da Parte 1 do Anexo citado, as denominações dos itens de sua Parte 2 são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando a meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Desse modo, **os produtos fabricados pela Consulente cujos códigos NBM/SH estejam relacionados no item 19 da Parte 2 do referido Anexo XV e contemplem a respectiva descrição, ainda que não sejam considerados artigos de papelaria, estão sujeitos à substituição tributária**, observadas as demais normas e condições relativas ao instituto.

Estando o produto industrializado pela Consulente corretamente classificado na NBM/SH, resulta confirmada a sua descrição como “**papel impermeável a gorduras**”, conforme redação constante do código NBM/SH **4806.20.00**, sujeitando-se, portanto, ao regime de substituição tributária por força do subitem 19.1.23 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Por fim, saliente-se que a orientação contida em resposta a consulta formulada pelo contribuinte alcança os demais estabelecimentos da empresa consulente, prevalecendo, para todos, a solução e os efeitos próprios da consulta tratados no Capítulo IV do RPTA/MG, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de janeiro de 2011.
(Grifou-se)

Acrescente-se que as operações objeto da presente autuação não se enquadram na hipótese prevista no art. 18, inciso V do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que a Autuada não identificou nenhum contribuinte destinatário mineiro, que fosse detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação, no período objeto da autuação.

Como visto, o cerne da defesa da Autuada foi no sentido de que o produto “DOVER ASSA + LEVE” não estaria abrangido pela substituição tributária, e não na questão de uma eventual inaplicabilidade da substituição tributária, em função de o destinatário mineiro do produto ser substituto tributário, por força de regime especial concedido pela SEF/MG.

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências relativas ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Com relação à multa isolada, cabe destacar, assim como no item anterior, que o Fisco utilizou a seguinte metodologia para cálculo do valor da multa isolada que,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a seu ver, deveria prevalecer (período de janeiro de 2012 a outubro de 2016 – fls. 45/46 e 47):

a) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, equivalente a 20% (vinte por cento) dos valores das bases de cálculo apuradas.

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

b) calculou o valor da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, equivalente a 42 UFEMGs, por documento fiscal, que não consignasse a base de cálculo relativa à respectiva operação.

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

(...)

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

c) observou os limitadores estabelecidos no § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75, o qual determina que o valor da penalidade do inciso VI do art. 54 da mencionada lei não deve ultrapassar a 2,5 (duas vezes e meia) o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação.

Efeitos a partir de 1º/07/2017 - **Revogado pelo art. 79, I, f,** e vigência estabelecida pelo art. 80, ambos **da Lei nº 22.549, de 30/06/2017**

Efeitos de 15/12/2012 a 30/07/2017

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.

Efeitos de 1º/01/2012 a 14/12/2012

“§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência.”

d) definiu como valor a ser exigido o maior entre as multas estabelecidas nos arts. 55, inciso VII, 54, inciso VI e § 4º do art. 54, todos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativos acostados às fls. 45/46 e 47.

e) Diferentemente do ocorrido na irregularidade nº 1, para este caso prevaleceu ora a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ora aquela estipulada no art. 54, inciso VI da mesma lei.

Restou constatado que a Fiscalização entendeu que o fato de constar nas notas fiscais, objeto da autuação, a aposição de 0,00 nos campos “BC ST Destacada” e “ICMS ST Destacado” caracterizaria a conduta de consignar base de cálculo menor do que a prevista na legislação.

Contudo, a aposição de 0,00 nos campos “BC ST Destacada” e “ICMS ST Destacado” não caracteriza a conduta punida pela penalidade ora exigida. Isso porque os campos relativos ao cálculo do imposto contidos na nota fiscal eletrônica são sempre preenchidos com 0,00 quando não há valor a informar.

Assim, a Autuada ao deixar de consignar a base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais autuados dá ensejo a aplicação da multa prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (Grifou-se)

Conforme reiteradas decisões deste Conselho de Contribuintes, a conduta: “deixar de consignar” em documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária, não era penalizada pela lei mineira antes da inclusão do inciso XXXVII no art. 55 na Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 19.978/11, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

Portanto, não se aplica ao caso dos autos a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, pois não houve consignação de base de cálculo menor que a devida.

Assim, em função da atipicidade da referida penalidade aplicada frente à conduta efetivamente praticada pela Autuada, objeto do lançamento, deve-se excluir a multa isolada exigida conforme art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Quanto aos períodos em que prevaleceu a Multa Isolada estipulada no art. 54, inciso VI da mesma lei, reitera-se que, em relação a este dispositivo, a Lei nº 22.549/17 deu-lhe nova redação, excluindo a sua aplicação quando de constatação de infringências para as quais haja o enquadramento nas hipóteses dos incisos VII e XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Da Irregularidade nº 3:

A irregularidade refere-se à falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, na condição de contribuinte substituto tributário sediado no estado do Rio de Janeiro (contribuinte substituto externo), nos termos previstos no Convênio ICMS nº 81/93 c/c art. 40 do Anexo XV do RICMS/02.

A exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I do Lei nº 6.763/75.

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;

A competência do estado de Minas Gerais para exigir do contribuinte externo a sua inscrição no seu cadastro de contribuintes está fundamentada na cláusula sétima do Protocolo ICMS nº 11/91:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula sétima: O Estado de destino poderá atribuir ao sujeito passivo por substituição número de inscrição e código de atividade econômica no seu cadastro de contribuintes.

§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser apostado em todo documento dirigido à unidade da Federação de destino, inclusive no de arrecadação.

§ 2º Para os fins previstos no caput, o sujeito passivo por substituição remeterá à Secretaria da Fazenda ou Finanças da unidade da Federação de destino:

1. cópia do instrumento constitutivo da empresa; e
2. cópia do documento de inscrição no Cadastro Geral do Contribuinte do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (CGC); "

Por sua vez, a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93 estabelece que os contribuintes sediados em outras unidades da Federação, na condição de contribuintes substitutos tributários externos, por força de protocolos ou convênios firmados entre os Estados, deverão observar as normas da legislação do Estado de destino das mercadorias por eles comercializadas.

Cláusula oitava: O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Por seu turno, o art. 40 do Anexo XV do RICMS/02, determina que o sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes deste estado, *verbis*:

Art. 40. O sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, observado o disposto em portaria da Subsecretaria da Receita Estadual. Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao exigir a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, em função de a Autuada não ter observado a legislação vigente, por ter deixado de inscrever-se no Cadastro de Contribuintes deste estado. Mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para, quanto ao item 6.4 do relatório fiscal (irregularidade nº 1 do Auto de Infração), restabelecer a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75, no valor correspondente a 42 UFEMGS por documento fiscal; e, ainda, quanto ao item 7.2 do Auto de Infração, restabelecer apenas as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação. Vencido o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, que lhe negava provimento nos termos da decisão recorrida. Pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Eduardo de Souza Assis e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 27 de abril de 2018.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

T
CC/MG