

Acórdão: 24.177/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001018306-86
Impugnação: 40.010149730-57
Impugnante: D. Center Distribuidora Ltda
IE: 001081290.00-81
Proc. S. Passivo: André Felipe Cabral de Andrade/Outro(s)
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERNA. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em razão da utilização de alíquota incorreta nas saídas internas de mercadorias, em desacordo com o previsto no art. 42, inciso I alínea “a”, subalínea “a.7”, do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL. Acusação fiscal de recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, pela saída de produtos relacionados no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária. Infração parcialmente caracterizada. Entretanto, deve-se excluir as exigências relativas à mercadoria descrita como “Talco” (NCM 3304.91.00. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST devido pela Autuada, pela saída dos produtos constantes do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária. Infração caracterizada nos termos do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se excluir, ainda, a multa isolada por inaplicável à espécie. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e multa de revalidação.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatada a falta de retenção/recolhimento do adicional de alíquota do ICMS/ST correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), nos termos

do art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. Lançamento reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatado que a Autuada recolheu a menor o ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada. Exigências do ICMS relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se abater o valor recolhido no mês de novembro de 2016 (código de receita 728-6) do montante exigido.**

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/16 a 31/12/16:

- recolhimento a menor do ICMS Operação própria, nas saídas internas destinadas a contribuintes do imposto, em razão da aplicação de alíquota incorreta. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária, nas saídas de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- retenção e recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS e do ICMS/ST, relativos ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI e § 4º da Lei 6.763/75. Exigências de ICMS/ST-FEM, ICMS-FEM e Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 210/237.

Inicialmente, aponta supostos vícios que teriam sido cometidos pela Fiscalização na apuração do crédito tributário, quais sejam:

- computar o valor do recolhimento relativo ao mês de fevereiro de 2016 a menor na apuração;

- não considerar valores relativos às operações em que teria ocorrido ressarcimento de ICMS/ST, os quais entende deveriam ter sido abatidos do suposto débito a recolher;

- deixar de considerar no cálculo os valores relativos ao FEM recolhidos a partir de agosto de 2016 em importes maiores do que os apontados pela Fiscalização, os quais se referem a atrasos de recolhimento, conforme pretende demonstrar no quadro de fls. 218.

Alega que, em face de impedimento do sistema interno utilizado à época pela Autuada, que não permitia a utilização de alíquotas distintas para cálculo do ICMS próprio e do ICMS/ST, não teria sido possível atender ao disposto no art. 3º do Decreto Estadual nº 46.827/15 que estabeleceu o adicional de 2% (dois por cento) para custeio do Fundo de Erradicação da Miséria. Portanto, teria sido utilizada a alíquota de 27% (vinte e sete por cento) para cálculo tanto do ICMS-OP quanto para o ICMS/ST, incluindo o adicional FEM, para que não houvesse prejuízo ao Estado.

Argumenta que, com tal sistemática, gerava-se em sua contabilidade um débito de ICMS-Próprio maior do que o devido, o que, por sua vez, gerava um crédito a maior no cálculo do ICMS/ST, resultando em valor líquido menor a recolher desse imposto. Entretanto, como o valor do ICMS próprio era recolhido a maior, teria havido apenas um deslocamento de imposto, o que, no seu entender, não geraria prejuízo ao Estado.

Apresenta planilha em mídia anexa com o intuito de demonstrar que, na verdade, a Impugnante teria recolhido valor de imposto a maior.

Argumenta que não devem prevalecer as supostas diferenças de ICMS/ST relativas aos produtos classificados nas NCMs 3304.99100, 3401.1110, 34012090, 3401.3000 e 3402.2000 apontadas pelo Fisco.

Aduz que, à época dos fatos geradores, a Margem de Valor Agregado – MVA para o produto NCM 3304.9100 de 65,52% prevista no item 13.0 –Pós, incluídos os compactos para maquiagem – da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 se aplicava aos “pós para maquiagem”, sendo que o produto comercializado pela Impugnante, qual seja, “talco”, não poderia ser considerado maquiagem.

Destaca a alteração da legislação, que teria ocorrido após o período autuado, que incluiu o produto “talco” no rol das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Argumenta, ainda, que, com relação aos produtos classificados nas NCMs 3401.1110, 3401.2090, 3401.3000 e 3402.2000, por ela comercializados, estes não seriam “Produtos de Limpeza”, conforme os itens 2.0 a 7.0 do Capítulo 11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, mas sim produtos de higiene pessoal, não se enquadrando, portanto, nas descrições dos referidos itens.

Aduz, ainda, que o Fisco não teria utilizado as MVAs estabelecidas para estas NCMs para o cálculo da substituição tributária, constantes do Capítulo 11, mas sim, a MVA das NCMs constantes nos itens 36.0 e 37.0 do Capítulo 20, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a saber, 45,61%.

Em relação ao NCM 3401.11.10, afirma que não havia previsão de MVA na Parte 2 do Anexo XV, à época dos fatos ora discutidos.

Alega que a diferença a título de FEM apontada pelo Fisco é indevida, visto que este não teria considerado o recolhimento em atraso, sendo que, na verdade, pelos

cálculos da Impugnante, os valores por ela recolhidos seriam maiores do que o apurado pelo Fisco, além de ter recolhido o FEM relativo a set/2016 em duplicidade.

Entende que, diante dos erros apontados, o Auto de Infração careceria de liquidez devendo ser considerado nulo.

Discorre sobre a sistemática da substituição tributária prevista no art. 8º, inciso II, alínea “a” da Lei Complementar nº 87/96. Destaca os arts. 12 e 13 da referida Lei e aduz que é vedado ao legislador ordinário eleger, para a formação da base de cálculo do ICMS, elemento estranho à operação mercantil, tal como, o valor de “descontos incondicionais/bonificação”.

Traz jurisprudência e doutrina que entende sustentar sua tese.

Sustenta que, embora o dispositivo do Anexo XV do RICMS/02 (art. 19, inciso I, b.3) preveja a necessidade de inclusão do valor dos descontos concedidos, inclusive o incondicional, na base de cálculo do ICMS/ST, é necessário que sua leitura seja feita em conjunto com os demais atos normativos que regulam a formação da “base de cálculo presumida” do imposto, em especial o art. 8º, inciso II, da LC nº 87/96.

Invoca a aplicação do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, para reivindicar o cancelamento da multa isolada, visto que estariam presentes os requisitos previstos nos §§ 5º e 6º do aludido artigo.

Alega ser descabida a exigência concomitante da multa isolada e de revalidação, em razão do nexo de dependência entre elas, devendo assim a multa isolada ser absorvida pela multa de revalidação, aplicando-se o princípio da consunção. E ainda, arguindo que ambas as multas teriam caráter confiscatório.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Lançamento e do Aditamento à Impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação de Lançamento de fls. 260/261 e demonstrativos de fls. 262/270, promovendo as seguintes alterações:

- inclusão dos valores recolhidos à título de FEM referentes aos meses de fevereiro, novembro e dezembro de 2016, para abatimento do valor exigido;
- realização de ajustes dos valores de FEM/ST de março a outubro (cód. 305-3), observando-se o período de competência;
- redução da MVA de 65,52% para 52,15% sobre os produtos classificados como “Talco”, constantes da aba “Venda Contr. FEM+ICMS ST”, conforme classificação destacada no item 32.0 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente à época dos fatos.

Juntados novo Demonstrativo do Crédito Tributário, às fls. 271/272, e a mídia de fls. 278, contendo as planilhas reformuladas.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 280/315, cujas razões sustentam que a alteração do lançamento no

tocante à classificação dos talcos para o item 32.0 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 caracteriza “erro de direito”, importando em nulidade da autuação, visto a requalificação dos fundamentos jurídicos estabelecidos, sendo vedada a revisão do lançamento pela Autoridade Fazendária.

Defende que o decisório constante no Termo de Reformulação do Lançamento, não pode ser visto como “fundamentação” ou “motivação”, pois seu conteúdo não traz qualquer indicação dos motivos de fato e de direito nos quais estaria embasada a convicção do julgador monocrático, implicando em sua nulidade absoluta.

Reitera os demais termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 322/352, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Da Instrução Processual, Reformulação do Lançamento, Aditamento à Impugnação e nova Manifestação Fiscal

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 358/361.

A Fiscalização, em atendimento à Diligência, elaborou o demonstrativo mensal de cálculo das multas isoladas por documento fiscal, tendo resultado na reformulação do lançamento, conforme Termo de fls. 362/363, e demonstrado nas planilhas *Excel*, constantes da mídia de fls. 366.

Na oportunidade foi acostado novo DCMM às fls. 364/365.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 371/407, argumentando mais uma vez que o erro de direito não autoriza a revisão do lançamento, bem como que, no caso dos autos, teria ocorrido a majoração do crédito tributário exigido.

Alega que, mesmo após a segunda reformulação do crédito tributário, remanesceriam as divergências elencadas a seguir:

- Ocorrência 8001001 – FEM Consumidor final – não considera devida a diferença apontada pelo Fisco, pois o que teria ocorrido seria recolhimentos em atraso e alterações de códigos relativos a tais recolhimentos (código de receita 0728-6), conforme demonstrativo de fls. 378;

- não teriam sido considerados pelo Fisco os valores de ICMS/ST referente ao processo de ressarcimento relativo a operações de devolução de medicamentos para abatimento dos valores apurados no presente Auto de Infração;

- lançamento a menor dos valores de devoluções de itens de higiene pessoal e perfumaria referentes aos meses de agosto e outubro de 2016, conforme DAPIs em anexo.

Reitera os demais termos da impugnação inicial não acatados pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização comparece às fls. 480/513, respondendo à diligência exarada pela Assessoria deste CCMG, e se manifesta sobre os argumentos apresentados no Aditamento à Impugnação.

A Assessoria deste CCMG determina o retorno dos autos à origem para abertura de vista ao Sujeito Passivo (fls. 517).

A Impugnante comparece às fls. 529/557 dos autos e acrescenta as seguintes alegações, em apertadíssima síntese:

- o Fisco não teria comprovado a afirmação de que o estabelecimento autuado receberia mercadorias do item 20 do Anexo XV somente de dois estabelecimentos da Log Center localizados em Ribeirão Preto, por meio da juntada das supostas notas fiscais emitidas pelo Armazém Geral da Log Center com destino à Autuada;

- entende que, ainda que por hipótese, a alegação fiscal tivesse sido provada, no caso dos produtos farmacêuticos, a sujeição passiva pelo recolhimento do ICMS/ST não deveria recair sobre a Autuada, mas sim sobre o Armazém Geral localizado em Ribeirão Preto, a teor do Protocolo ICMS nº 37/09 e o art. 13 do Anexo XV do RICMS/02; nesse sentido, traz resposta à consulta feita à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo;

- acusa ter ocorrido o cerceamento ao exercício de ampla defesa e do contraditório, uma vez que o trabalho fiscal não traz o mínimo necessário, pois não há nos autos qualquer detalhamento das planilhas (chave de acesso, número de nota fiscal, descrição dos produtos etc.), nada que evidencie analiticamente a concepção das “planilhas constantes no Auto de Infração”;

- alega que a Fiscalização não teria atendido à diligência do CCMG, no tocante à apresentação da motivação e fundamentação para a utilização da alíquota interna de 27% nas notas Fiscais constantes na Aba “ICMS ST (APENAS)”;

- no tocante à justificativa para reclassificação do produto “Talco”, a própria Fiscalização teria admitido ter cometido um “*erro de classificação nos referidos produtos*”, o que ensejaria a nulidade do Auto de Infração, por iliquidez e incerteza do crédito tributário;

- discorda da reclassificação realizada pelo Fisco para o produto “Talco”, destacando as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado acerca das mercadorias que que devem ser incluídas na posição 33.04 (vide fls. 552);

- argumenta que a autoridade fiscal teria aplicado a multa descrita no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 no presente Auto de Infração, porém não teria motivado a “irregularidade apurada”, e tão pouco feito prova da alegada infração, o que seria motivo de nulidade do lançamento;

- afirma que a Fiscalização teria descumprido o determinado pelo Conselho de Contribuintes: “elaborar demonstrativo da multa isolada por documento fiscal”;

- em face do prazo que lhe foi determinado, entende que teria havido cerceamento do direito de manifestar-se sobre o demonstrativo colacionado à fls. 502

dos autos, razão pela qual requer que seja concedido um prazo razoável para que a Autuada se manifeste acerca do “demonstrativo da multa isolada por documento fiscal”, elaborado pela Fiscalização.

A Fiscalização se manifesta às fls. 559/575, refutando as alegações da Defesa.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 578/607 opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

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.

Da Preliminar

A Impugnante alega que o Auto de Infração é nulo, visto que carece de liquidez, uma vez que “*a Impugnante tem crédito em favor deste Estado nas operações destacadas no presente AP*”, conforme entende demonstrar o quadro de fls. 218/219.

Alega ainda que a reformulação do lançamento caracterizaria erro de direito, importando na nulidade da autuação, haja vista a requalificação dos fundamentos jurídicos estabelecidos, sendo vedada a revisão do lançamento pela Autoridade Fazendária.

Sustenta que o Termo de Reformulação do Lançamento não poderia ser visto como “fundamentação” ou “motivação”, pois seu conteúdo não traz qualquer indicação dos motivos de fato e de direito nos quais estaria embasada a convicção do julgador-monocrático, o que implicaria em sua nulidade absoluta.

Sustenta a Impugnante que a própria Fiscalização teria admitido que havia cometido um “erro de classificação” do produto “Talco”, o que ensejaria a nulidade do Auto de Infração, por iliquidez e incerteza do crédito tributário. E ainda que, ao aplicar a multa descrita no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, o Fisco não teria motivado a “irregularidade apurada”, e tão pouco feito prova da alegada infração.

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

Destaque-se que consta do presente lançamento, além do Relatório do Auto de Infração, o Relatório Fiscal Contábil (fls. 07/28), descrevendo detalhadamente a irregularidade apurada, a metodologia de cálculo e todo o embasamento legal da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A reformulação do lançamento deu-se nos termos do art. 145 do Código Tributário Nacional – CTN, c/c com ao art. 120 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos tributários Administrativos - RPTA. Confira-se:

CTN

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - **impugnação do sujeito passivo;**

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

RPTA

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

(...) (Grifou-se)

No caso dos autos, a reformulação do lançamento se deu para acatamento de alegações trazidas pela Defesa em sede de impugnação tanto quanto à existência de valores recolhidos a título de FEM, os quais foram abatidos do montante exigido, quanto para adequação da MVA do produto “talco”.

Registra-se, por oportuno, que na segunda reformulação não foram incluídos novos documentos fiscais no presente lançamento, mas apenas demonstrado o cálculo da multa isolada por documento fiscal.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, uma vez que o Fisco, depois de recebida a impugnação, tendo acatado parte das alegações da Contribuinte, reformulou o lançamento e abriu prazo para o Sujeito Passivo, conforme previsto no § 1º do art. 120 do RPTA.

Portanto, não se verifica qualquer ilegalidade na reformulação do lançamento. Não há que se falar em requalificação dos fundamentos jurídicos estabelecidos, no caso em exame, conforme se demonstrará na discussão do mérito.

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do lançamento, tampouco houve mudança do critério jurídico, até porque é seu dever tomar as medidas necessárias à adequação do lançamento à norma legal, por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do CTN.

Observa-se que a doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta, o que não ocorreu no caso em análise. Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

"Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria." (Grifou-se)

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil. Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta.

Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

(Grifou-se).

A Impugnante alega que houve cerceamento ao exercício da ampla defesa e do contraditório do Contribuinte por não conter o trabalho fiscal o detalhamento das planilhas (chave de acesso, número de nota fiscal, descrição dos produtos, etc.), que sustenta a alegação do Fisco de que as planilhas foram elaboradas com base nas notas fiscais emitidas pela própria Impugnante.

Entretanto, tal argumento não se revela verdadeiro, em face das provas constantes dos presentes autos.

As planilhas demonstrativas da apuração encontram-se anexadas aos autos, elaboradas por período de apuração (mídia de fls. 34), as quais contém todos os dados das notas fiscais emitidas pela Impugnante.

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

No tocante ao prazo concedido à Defesa, em face do cumprimento da diligência exarada pela Assessoria deste CCMG, cabe registrar que, tendo resultado em reformulação do crédito tributário no tocante à multa isolada (CD de fls. 366), foi aberto ao Sujeito Passivo o prazo de 30 (trinta) dias para aditamento da impugnação, consoante o art. 120, inciso II, § 1º do RPTA.

Portanto, não há que se falar em concessão de novo prazo para manifestação sobre o demonstrativo da multa isolada por documento fiscal.

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

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

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/01/16 a 31/12/16:

- recolhimento a menor do ICMS Operação própria, nas saídas internas destinadas a contribuintes do imposto, em razão da aplicação de alíquota incorreta. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

- falta de retenção/recolhimento e retenção/recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária, nas saídas de mercadorias relacionadas no item 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- retenção e o recolhimento a menor do Adicional de Alíquota do ICMS e do ICMS/ST, relativos ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI e § 4º da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS/ST-FEM, ICMS-FEM e Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relata o Fisco que a Autuada, empresa estabelecida no município de Arceburgo, neste estado de Minas Gerais, recebia mercadorias classificadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, de dois estabelecimentos da empresa Log Center, localizados em Ribeirão Preto/SP, de CNPJs nºs 07.445.103/0001-04 e 07.445.103/0004-57.

Por se tratar tais fornecedores de empresas interdependentes da Autuada, nos termos dos arts. 113, § 1º e 115, inciso I do Anexo XV do RICMS/02, o estabelecimento mineiro, é o responsável pela retenção e recolhimento do imposto, no momento da saída com destino a outro contribuinte. Confira-se:

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/03/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

"Art. 113. 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 deste Anexo, exceto as operações que destinarem a mercadoria para estabelecimento varejista."

§ 1º - Na hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no caput, a responsabilidade pela retenção recairá sobre o estabelecimento destinatário interdependente, no momento em que este promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte.

(...)

Art. 115. Para fins do disposto nos arts. 113 e 114 desta Parte, consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando:

I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges e filhos menores, for titular de mais de 50% (cinquenta por cento) do capital da outra;

A Impugnante alega que o Fisco não teria comprovado a afirmação de que o estabelecimento autuado recebe mercadorias constantes do item 20 do Anexo XV somente de dois estabelecimentos da Log Center localizados em Ribeirão Preto, por meio da juntada das supostas notas fiscais emitidas pelo Armazém Geral da Log Center com destino à Autuada.

Aduz que, ainda que por hipótese, a alegação fiscal tivesse sido provada, no caso dos produtos farmacêuticos, a sujeição passiva pelo recolhimento do ICMS/ST não deveria recair sobre a Autuada, mas sim sobre o Armazém Geral localizado em Ribeirão Preto, a teor do Protocolos ICMS nº 37/09 e o art. 13 do Anexo XV do RICMS/02.

Entretanto, tais argumentos não tem pertinência com a acusação fiscal discutida nos presentes autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reitere-se que a relação de interdependência entre os estabelecimentos remetentes e a destinatária mineira decorre do inciso I do art. 115 do Anexo XV do RICMS/02, fato incontroverso nos presentes autos.

A auditoria fiscal foi realizada sobre as operações de saída realizadas pela atacadista mineira, destinatária das 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 do RICMS/02, estabelecimento este responsável tributário, conforme 1º do art. 113 do Anexo XV do RICMS/02, acima transcrito.

Não consta da presente autuação notas fiscais de produtos farmacêuticos, relacionados no Protocolo ICMS nº 37/09, aventado pela Impugnante.

O Fisco, mediante a análise das notas fiscais de saída da Autuada, em operações internas com as citadas mercadorias, constatou que ela deixou de reter/recolher e/ou reteve e recolheu o ICMS/ST a menor, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 07/28 dos autos. Para tanto, adotou a seguinte sistemática, mediante a utilização de planilhas *Excel* mensais, constantes da mídia de fls. 31 (Anexos I e II):

- foram selecionadas as operações com os CFOPs 5.102 e 5.403;
- em relação às operações com o CFOP 5.403 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na condição de substituto tributário), foram separadas as mercadorias em: sujeitas ao ICMS/ST (Aba ICMS ST apenas) e sujeitas ao ICMS/ST e FEM (Aba ICMS+FEM);
- na aba “ST Apenas” foram totalizados os valores da coluna “VLRST”, lançados nas notas fiscais da Autuada;
- na aba “Diferença ICMS+FEM”, foram realizados novos cálculos do ICMS/ST devido e do FEM (colunas “NOVO ICMS ST” e “NOVO FEM”);
- em seguida, foram abatidas as devoluções (abas Devoluções ICMS ST e Devoluções FEM), conforme demonstrado na planilha Anexo II – Valores apurados pelo Fisco (aba Fisco do arquivo “Apurado x Recolhido”);
- em relação às operações com o CFOP 5.102 (venda de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros), foram separadas as operações em apenas sujeitas ao ICMS (aba Venda a consumidor final – ICMS) e operações sujeitas ao ICMS + FEM (aba Venda a consumidor final FEM);
- a partir da Aba “Venda a Consumidor Final ICMS” fez-se nova separação em três abas: “Venda a consumidor final IE” (destinatários consumidores finais e associações e fundações); “Vendas a contribuinte do ICMS sem ST” (destinatários contribuintes com mercadorias não sujeitas ao ICMS/ST ou com ST já destacado/recolhido anteriormente); e “Vendas a contribuinte ICMS/ST” (destinatários contribuintes mineiros de mercadorias com incidência de ICMS/ST sem FEM);
- a partir da aba “Venda a consumidor final FEM”, fez-se nova separação em “Venda a consumidor final FEM IE” (mercadorias relacionadas no item 20 da Parte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2 do Anexo XV destinadas a consumidores finais, com incidência apenas do FEM) e “Venda Contr. FEM + ICMS/ST” (mercadorias relacionadas no item 20 da Parte 2 do Anexo XV destinadas a contribuintes mineiros, com incidência de ICMS/ST e FEM);

- em seguida apurou-se o ICMS/ST para as operações com mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a contribuintes mineiros, sem a retenção do ICMS/ST (aba “Venda Contribuinte ICMS/ST” e aba “Venda Contr. FEM + ICMS ST”).

Informa o Fisco que nas operações com CFOP 5.102, identificou, ainda, saídas de mercadorias de NCM 3303.0020, 3304.9990, 3306.100, 3306.2000, 3306.9000, 3307.1000, 3307.2010 e 3307.2090, com a utilização da alíquota incorreta, no período de janeiro a abril de 2016, tendo resultado em recolhimento a menor de ICMS e de FEM, conforme apurado na Aba “Venda Cons final FEM IE”.

De acordo com o Fisco, os valores apurados devem-se tanto ao recolhimento a menor de ICMS/ST e FEM nas saídas sob o CFOP 5.403 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) quanto às vendas sob o CFOP 5.102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), destinadas a Consumidor Final, mas que após análise do Fisco, foi constatado que grande parte das mesmas se destinam a contribuintes do ICMS.

Todos os valores apurados nas planilhas mensais foram consolidados no arquivo denominado “Apurado x Recolhido” (*pendrive* fls. 34), considerando os valores recolhidos pelo Contribuinte no período autuado (fls. 33), diferenças apuradas no Anexo IV (fls. 35).

No tocante ao argumento da Impugnante de que os valores relativos ao ressarcimento do ICMS/ST deveriam ser abatidos do valor do suposto débito, este não pode ser acatado, visto que não guarda qualquer relação com a presente autuação que trata do recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas saídas internas de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Como bem destacado pelo Fisco, a Impugnante realiza mensalmente pedidos à unidade fazendária de sua circunscrição, para o ressarcimento de ICMS/ST e o creditamento de ICMS de operação própria em sua conta gráfica, os quais são autorizados pelo Delegado Fiscal por meio de visto nos documentos fiscais por ela apresentados, procedimento específico para este fim, o que comprovam os documentos acostados pela Impugnante (mídia de fls. 243).

Portanto, eventuais valores que foram autorizados e ainda não apropriados devem ser levados a sua conta gráfica do ICMS, nos termos do disposto no art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante sustenta ainda que não teria causado qualquer prejuízo ao Erário mineiro, uma vez que, em face de impedimento do sistema interno utilizado à época por ela, que não permitia a utilização de alíquotas distintas para cálculo do ICMS próprio e do ICMS/ST, não foi possível atender ao disposto no art. 3º do Decreto Estadual nº 46.827/15 que estabeleceu o adicional de alíquota de 2% (dois por cento) para custeio do Fundo de Erradicação da Miséria. Portanto, utilizou a alíquota no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual de 27% (vinte e sete por cento) para cálculo tanto do ICMS-OP quanto para o ICMS/ST, incluindo nessa apuração o adicional FEM.

Assevera que, com tal sistemática, gerava-se na contabilidade um débito de ICMS Próprio maior do que o devido e um crédito a maior no cálculo do ICMS/ST, resultando num valor líquido menor a recolher desse imposto. Como o ICMS Próprio era recolhido a maior, teria ocorrido apenas um deslocamento de imposto, o que não geraria prejuízo ao Estado.

Por seu turno, afirma o Fisco que a Impugnante não aplicou alíquota de 27% (vinte e sete por cento) sobre a base de cálculo de todas as operações próprias sujeitas a FEM. Como demonstrado na Aba “DIFERENÇA (ICMS ST + FEM)” e “VENDA CONTR. FEM + ICMS ST”, a Impugnante aplicou corretamente nas operações próprias somente a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Registra que nas operações contidas na Aba “VENDA CONTR. FEM + ICMS ST”, o destaque e recolhimento do ICMS/ST foi zero, uma vez que se trata de saídas que erroneamente a Impugnante classificou como sendo destinadas a consumidor final.

Entende o Fisco que a compensação resta impossibilitada pelo fato de ICMS Normal e ICMS/ST possuírem código de receita distintos (112-3 e 220-4), podendo a Impugnante pleitear a restituição de valor pago a maior a título de ICMS Normal nas operações em que aplicou erroneamente o adicional de 2% na alíquota.

Observa-se das planilhas de apuração do Fisco:

- nas abas “Diferença (ICMS ST + FEM)”, o Fisco realizou **novo cálculo do ICMS Operação própria com a alíquota interna correta**, apurou o ICMS/ST devido, utilizando a alíquota interna e abateu o valor do ICMS Operação própria correto;

- nas abas “ICMS ST Apenas”, o valor do ICMS/ST considerado foi o constante da coluna “VLRST”, cuja **alíquota interna é 27% para algumas mercadorias**, tais como NCMs 3304.9990, 3305.1000 e 3401.1300.

Considerando que o valor apurado na coluna “VLRST” é o valor levado para confronto com os valores recolhidos pelo Contribuinte, a Assessoria do CCMG exarou Diligência solicitando esclarecimentos, nos seguintes termos:

Considerando que nas planilhas elaboradas pelo Fisco constantes da mídia de fl. 31, na aba “**Diferença (ICMS ST + FEM)**”, o Fisco realizou novo cálculo do ICMS Operação própria com a alíquota interna correta, apurou o ICMS/ST devido, utilizando a alíquota interna, abatendo o valor do ICMS Op correto.

(...)

Já na aba “**ICMS ST Apenas**”, o valor do ICMS/ST foi calculado considerando **como alíquota interna 27%** para algumas mercadorias, por exemplo, as de NCMs 3304.9990, 3305.1000 e 3401.1300, **nos meses de abril a novembro de 2016:**

(...)

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CCMG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

1) Justificar a utilização da alíquota interna de 27% (vinte e sete por cento) utilizada no cálculo do ICMS/ST nas operações relacionadas na aba "ICMS ST (Apenas)", cujos valores apurados são relativos apenas ao ICMS/ST, levados à planilha Anexo II - Valores apurados pelo Fisco (mídia de fl. 31);

A Fiscalização manifesta-se nos seguintes termos:

(...) cabe ressaltar que o objetivo da referida autuação foi a apuração dos valores de FEM e respectivos ICMS/ST nas saídas de mercadorias sujeitas a FEM. Não foram objeto de auditoria as saídas de mercadorias sujeitas apenas ao ICMS/ST.

Destacamos ainda que as planilhas constantes no Auto de Infração foram elaboradas com base nas Notas Fiscais emitidas pela própria Impugnante.

(...)

Conforme destacado acima, o Fisco calculou, exclusivamente nas saídas de mercadorias sujeitas ao FEM, os valores de FEM e respectivos ICMS/ST.

No entanto, para realizarmos o confronto direto entre valores apurados pelo Fisco e valores pagos pela Impugnante, para o ICMS/ST foi necessário somar os valores de todas as saídas de mercadorias sujeitas apenas ao ICMS/ST, inclusive os constantes na aba "ICMS ST (APENAS)".

Todas as informações apresentadas nessa aba são uma cópia fiel das Notas Fiscais de Saída da Impugnante, e os valores de 27% adotados para as alíquotas de alguns produtos foram aplicados pela mesma em suas Notas Fiscais, conforme DANFES anexas das NFs destacadas pelo Conselho de Contribuintes em sua solicitação de diligência.

Portanto, os valores constantes na aba "ICMS ST (APENAS)" são fruto das Notas Fiscais emitidas pela Impugnante e **não** foram objeto da auditoria em fase de julgamento no Conselho de Contribuintes.

Portanto, no trecho de solicitação de diligência em que o Conselho de Contribuintes destaca "Já na aba ICMS

ST (APENAS)', o valor do ICMS/ST foi calculado considerando como alíquota interna 27% para algumas mercadorias, por exemplo, as de NCMs 3304.9990, 3305.1000, 3401.1300, nos meses de abril a novembro de 2016", reiteramos que o ICMS/ST da referida aba **não foi calculado pelo Fisco** em sua auditoria, mas pela própria Impugnante, o que resta comprovado no destaque da alíquota de 27% nas Notas Fiscais tomadas como exemplo pelo Conselho de Contribuintes na tabela apresentada e que se encontram anexas à esta Manifestação Fiscal.

Reiteramos que, como o objetivo da Auditoria foi a apuração dos valores de FEM e respectivos ICMS/ST nas saídas de mercadorias sujeitas ao FEM, para posterior confronto com a totalidade dos valores recolhidos para FEM e ICMS/ST, foi necessário ao Fisco considerar também os valores de ICMS/ST das mercadorias sujeitas apenas a este imposto, para então confrontarmos a totalidade do ICMS/ST com os valores recolhidos pela Impugnante.

Verifica-se, como esclarecido pelo Fisco e constatado nas planilhas anexas aos autos, os valores da planilha contida na aba "ICMS ST (apenas)", de fato, não foram apurados pelo Fisco, mas tão somente transcritos os valores apurados pelo Contribuinte a título de ICMS/ST (coluna "VLRST"), o qual foi levado, juntamente com o valor "Novo ICMS ST", este apurado pelo Fisco na aba "Diferença (ICMS ST + FEM)", para a apuração da diferença recolhida a menor (Anexo IV).

Assim sendo, os valores apurados pelo Contribuinte nos itens de notas fiscais relacionados na aba "ICMS ST (apenas)", para os quais a Contribuinte utilizou incorretamente a alíquota de 27% não foram objeto da presente auditoria fiscal e sobre essas operações não há qualquer exigência nestes autos.

Nesse sentido, não cabe ao Fisco compensar tais valores recolhidos indevidamente na presente autuação fiscal que se limita à apuração das operações com mercadoria sobre as quais incide o ICMS/ST e o FEM.

Cabe destacar que o imposto a recolher a título de substituição tributária devido ao estado de Minas Gerais, em relação às operações subsequentes, será o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente, conforme disposto no inciso I do art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

§ 2º É vedada a compensação de débito relativo a substituição tributária com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou de utilização de serviço.

Complementa-se com as disposições contidas nos arts 68 e 70 da Parte Geral do RICMS/02:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

(...)

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

Registra-se ainda que, de acordo com o § 2º do art. 20 da Parte I do Anexo XV do RICMS/02, é vedada a compensação de débito relativo à substituição tributária com qualquer crédito do imposto decorrente de entrada de mercadoria ou de utilização de serviço.

Caso o Contribuinte tenha recolhido ICMS Operação Própria indevidamente, ele poderá pleitear a restituição do valor indevidamente recolhido, desde que autorizado pelo Contribuinte que assumiu o seu encargo financeiro, conforme disposto no art. 92 do RICMS/02, especialmente o seu § 3º, observado, ainda, o disposto no Capítulo III do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários administrativos (RPTA).

Portanto, não há que se falar em compensação dos valores destacados a maior a título de ICMS Operação Própria (em operações não objeto desta autuação) com os valores ora exigidos a título de ICMS/ST.

A Defesa alega que os valores de devoluções de itens de higiene pessoal e perfumaria nos meses de agosto e outubro de 2016 foram lançados a menor, conforme DAPIs em anexo, sem apontar, entretanto, em relação a quais mercadorias teria ocorrido tal equívoco.

O Fisco esclarece que as devoluções lançadas em DAPI referem-se à totalidade das operações praticadas pela Impugnante, e não especificamente às mercadorias objeto da presente auditoria fiscal, consideradas no Auto de Infração.

Destaque-se trecho do Relatório Fiscal (item 6.1 – Sistemática de Cálculo), contendo as informações sobre como as devoluções foram computadas na apuração dos valores cobrados:

“- Na Aba DEVOLUÇÕES constam os retornos de mercadorias sob os CFOPs 1411 e 1202. Desta aba foi realizada a separação entre as mercadorias sujeitas apenas ao ICMS/ST – Aba DEVOLUÇÕES ICMS/ST – e

aquelas sujeitas ao ICMS/ST acrescido do FEM/ST – Aba DEVOLUÇÕES FEM.

Os valores levantados a título de ICMS/ST e FEM/ST foram subtraídos dos apurados de ICMS/ST e FEM/ST nas saídas, e constam na planilha intitulada COMPARATIVO: APURADO X RECOLHIDO;”

Portanto, não merece prosperar o argumento da Defesa.

Argumenta, também, a Impugnante que não devem prevalecer as exigências de diferenças de ICMS/ST em relação aos seguintes produtos:

- o item 13.0 – Descrição “Pós, incluídos os compactos, para maquiagem”, se aplicava aos “pós para maquiagem” (NCM 3304.9100), enquanto o produto comercializado pela Impugnante seria “talco”, não podendo ser considerado maquiagem; tanto que a legislação foi alterada posteriormente ao período autuado, de modo a contemplar também o “talco”;

- os produtos classificados nas NCMs 3401.1110, 3401.2090, 3401.3000 e 3402.2000, são sabonetes para higiene pessoal, portanto não se enquadram nas descrições dos itens 2.0 a 7.0 do Capítulo 11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos de Limpeza).

Aduz que, nesse caso, a Fiscalização utilizou a MVA relacionada às NCMs 3401.2010 e 3401.3000 (itens 6.0 e 37.0 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), gerando erro na apuração.

Destaca, ainda, que com relação ao NCM 3401.1110, a legislação mineira não previa a MVA no Anexo XV do RICMS/02 à época dos fatos.

Primeiro, cabe registrar que o Fisco promoveu a adequação da MVA de 65,52% para 52,15% para os produtos classificados como “Talco”, constantes da aba “Venda Contr. FEM+ICMS ST”, conforme classificação destacada no item 32.0 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, redação vigente à época dos fatos.

Confira-se:

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“13.0 - 20.013.00 - 3304.91.00 - Pós, incluídos os compactos, para maquiagem - 20.1 - 65,52”

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“32.0 - 20.032.00 - 3307.90.00 - Outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados - 20.1 - 52,15”

Observa-se que o Fisco alterou a classificação da NCM do Talco (NCM 3304.91.00), adotada pela Contribuinte em seus documentos fiscais, para a NCM 3307.90.00.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CCMG, mediante diligência, questionou o Fisco acerca da reclassificação da mercadoria “Talco” para a NCM 3307.9000, ao que respondeu o Fisco, nos seguintes termos:

A NCM aplicada nas Notas Fiscais de Saída pela Impugnante para a mercadoria Talco é 3304.9100. No entanto, o enquadramento aplicado pelo Fisco para tal NCM não pode ser o disposto no item “13.0 – Pós, incluídos os compactos, para maquiagem”, pois resta óbvio que a mercadoria Talco não condiz com a descrição contida no referido item, conforme destacado pela Impugnante em sua defesa e acatado pelo Fisco.

Por outro lado, segundo própria resposta da SUTRI à Consulta transcrita anteriormente, não restam dúvidas de que a referida mercadoria é um Artigo de Perfumaria. Assim, como a própria legislação, ao dispor em seu item 32.0 a possibilidade de enquadramento de “**Outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados**”, com âmbito de aplicação do ICMS/ST interno, o Fisco, reconhecendo seu erro inicial de classificação, reclassificou a mercadoria Talco no item 32.0, não penalizando a Impugnante com uma MVA (65,52%) maior do que a devida (52,15%).

A Impugnante discorda da reclassificação realizada pelo Fisco para o produto “Talco”, destacando as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado acerca das mercadorias que devem ser incluídas na posição 33.04.

É cediço que a classificação fiscal de mercadorias deve obedecer às Regras Gerais do Sistema Harmonizado constantes das Notas de Seção e Capítulo da TIPI.

Cabe salientar que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM. Caso persistam dúvidas quanto às classificações e às descrições que têm por origem normas federais, deverá a Impugnante dirigir-se à Receita Federal do Brasil, por ser o órgão competente para dirimi-las.

Relembre-se que o RICMS/02, na definição de regimes de sujeição à substituição tributária, adota a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), que, nos termos do art. 3º do Decreto Federal nº 8.950/16, vigente no período autuado, é constituída pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

No âmbito do exercício da competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias, nos termos do art. 196 do RICMS/02.

Assim, compete à Fiscalização Estadual, no caso concreto e, para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, utilizando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias. Nesse sentido, pode discordar da classificação efetuada pelo contribuinte.

Assim sendo, para melhor análise do item em discussão, transcreve as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado:

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, **a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo** e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2. a) (...)

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) **A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas.** Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria. (Destacou-se)

Oportuno trazer as referidas NCMs descritas na TIPI:

33.04 - Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.

3304.9 - Outros:

3304.91.00 - Pós, incluindo os compactos - 22

Ex 01 - Talco e polvilho com ou sem perfume - 12

(...)

33.07 - Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem propriedades desinfetantes.

3307.90.00 - Outros

Ex 01 - Soluções para lentes de contato ou para olhos artificiais

Observa-se da análise da posição 3304.91.00 da TIPI que nela se enquadram os pós, incluindo os compactos, sendo inclusive citado como exemplo o “talco e polvilho com ou sem perfume”.

Da análise da planilha “Venda Contr. FEM+ICMS ST”, verifica-se que as mercadorias em questão são: “Talco Jej Baby 200 gr”; “Talco Tennis Pe B Frozen”, “Talco Jej Hora do sono”, dentre outros.

Verifica-se, portanto, que a classificação na NCM 3304.91.00, adotada pela Autuada, encontra-se de acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, uma vez que a descrição melhor se enquadra no texto da referida posição, e, considerando ainda a regra 3.a acima transcrita que diz que “quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2.b, **a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica.**”

Esclareça-se que o regime de substituição tributária, disciplinado no Anexo XV do RICMS/02, aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo, desde que integre a respectiva descrição e haja indicação no código aposto na coluna denominada “Âmbito de Aplicação”, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária previstas na legislação.

No caso em discussão, considerando como correto o enquadramento dado pela Autuada à mercadoria “Talco” na NCM 3304.91.00, como descrito na TIPI “**Pós, incluindo os compactos**”, sendo que na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos, a descrição do item 13.0 do Capítulo 20, relacionado à NCM 33.04.91.00 era “Pós, incluídos os compactos, **para maquiagem**”, cuja descrição restringia os pós àqueles que se destinavam à maquiagem, verifica-se não se aplicar à referida mercadoria o regime de substituição tributária, tendo sido alterada a sua redação, somente a partir de 01/01/18, após o período autuado. Confira-se:

Efeitos de 1º/01/2018 a 28/02/2018 - Redação dada pelo art. 34 e vigência estabelecida pelo art. 45, IV, ambos do Dec. nº 47.314, de 28/07/2017:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

13.0 - 20.013.00 - 3304.91.00 - Pós, incluídos os compactos - 20.1 - 65,52

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

13.0 - 20.013.00 - 3304.91.00 - Pós, incluídos os compactos, para maquiagem - 20.1 - 65,52

Diante disso, deve-se excluir da planilha “Venda Contr. FEM+ICMS ST” as mercadorias descritas como “Talco” e classificadas pela Contribuinte na NCM 3304.91.00.

Em relação aos demais questionamentos quanto ao enquadramento das mercadorias na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, o Fisco assim se manifestou:

Com relação à classificação das mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV com o objetivo de identificar a MVA aplicada para a composição da Base de Cálculo do ICMS/ST, é importante ressaltar que a interpretação da referida tabela é feita com base na descrição da mercadoria e não no NCM, pois ocorre que em muitos casos o mesmo NCM é utilizado para mercadorias diversas, de maneira que o Fisco se atém à descrição das mesmas. Cabe ainda acrescentar que as NCMs apresentadas nas Notas Fiscais de Saída são de responsabilidade da Impugnante, o que não significa que o Fisco as acatará de maneira integral, se porventura for identificado um conflito entre a NCM destacada nas Notas Fiscais e a descrição da mercadoria.

Com base nas explicações acima, resta evidente que os produtos classificados pela própria Impugnante sob as NCMs 3401.1110, 3401.2090, 3401.3000 e 3402.2000, como “ACTINE SAB LIQ 240ML”, “THERACNE SAB LIQ 120ML”, “NEUTROG SAB FAC DEEP C GRAP150” e “HIGIAPELE JEJ BABY GLIC 100ML”, respectivamente, são produtos classificados como Cosméticos, Artigos de Perfumaria e Toucador, e não, como destaca a Impugnante, Materiais de Limpeza, de forma que a aplicação da MVA de 45,61% pelo Fisco está correta, conforme destacado no item 36.0 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do Decreto 43.080/2002, conforme redação vigente à época dos fatos.

(...)

A própria Impugnante reconhece que os produtos são sabonetes para higiene pessoal. De acordo com a TIPI, os sabonetes se enquadram na NCM 3401 (sabões de toucador). Confira-se:

34.01 - Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras,

pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes.

3401.1 - Sabões, produtos e preparações orgânicos tensoativos, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, e papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes:

3401.11 - De toucador (incluindo os de uso medicinal)

3401.11.10 - Sabões medicinais

3401.11.90 - Outros

3401.19.00 - Outros

Ex 01 - Papel, pastas ("ouates"), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes

Ex 02 - Produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão

Ex 03 - Sabão

3401.20 - Sabões sob outras formas

3401.20.10 - De toucador

3401.20.90 - Outros

3401.30.00 -

Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão

Todas as descrições encontram-se relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, com vigência no período autuado:

Efeitos de 1º/01/2016 a 28/02/2018 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

34.0 - 20.034.00 - 3401.11.90 - Sabões de toucador em barras, pedaços ou figuras moldados - 20.1 - 24,80

36.0 - 20.036.00 - 3401.20.10 - Sabões de toucador sob outras formas - 20.1 - 45,61

37.0 - 20.037.00 - 3401.30.00 - Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, na forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo contendo sabão - 20.1 - 45,61

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em discussão, conforme descrições constantes das notas fiscais, os produtos se enquadram como “sabões de toucador líquidos”. Portanto correto o enquadramento adotado pelo Fisco no item 36.0 do Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, supratranscrito, utilizando-se a MVA de 45,61% para composição da base de cálculo do ICMS/ST.

No tocante aos argumentos da Defesa sobre a utilização dos descontos incondicionais na formação da base de cálculo do ICMS/ST, não tem pertinência com a presente autuação, uma vez que não há qualquer destaque nas notas fiscais de tais descontos.

A base de cálculo do ICMS/ST, apurada na presente autuação fiscal se fundamenta no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02, em consonância do com o art. 8º da Lei Complementar nº 87/96. Confira-se:

LC nº 87/96

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

RICMS/02 - Anexo XV

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 que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

Efeitos de 1º/01/2016 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

“3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;”

Diante do exposto, corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro, conforme disposto no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

§ 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;

Da mesma forma, correta a exigência de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15 e no art. 12-A, inciso VI, da Lei nº 6.763/75:

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

(...)

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

(...) (Grifou-se).

Registra-se que o Adicional Fundo de Erradicação da Miséria foi exigido tanto nas operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária (CFOP 5.403), quanto nas operações com as mercadorias destinadas a consumidor final (CFOP 5.102).

Foi ainda exigido ICMS Operação própria e FEM, conforme demonstrativo aba “Venda Cons final FEM IE”, decorrente da aplicação irregular de alíquota interna nas operações com CFOP 5.102, das mercadorias de NCM 3303.0020, 3304.9990, 3306.1000, 3306.2000, 3306.9000, 3307.1000, 3307.2010 e 3307.2090, prevista no art. 42, alínea “a”, subalínea “a.7” do RICMS/02, nos meses de janeiro a abril de 2016. Confira-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

a.7) perfume, água-de-colônia, cosmético e produto de toucador, classificados nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH);

Oportuno registrar que os equívocos apontados pela Defesa no tocante aos valores recolhidos a título de FEM foram considerados e abatidos pelo Fisco, mediante a reformulação do crédito tributário (fls. 262/270).

Entretanto, insiste a Impugnante que, após a reformulação do crédito tributário, remanesce diferença a ser abatida a título de “FEM Consumidor final” (ocorrência 8003001), visto que o que teria ocorrido seriam recolhimentos em atraso e

alterações de códigos relativos a tais recolhimentos (código de receita 0728-6), conforme demonstrativo de fls. 378.

Responde o Fisco que *“não há a possibilidade da compensação de valores recolhidos a maior para determinado imposto com o recolhimento a menor do mesmo imposto em períodos distintos. Os atrasos de recolhimento também não podem ser utilizados no abatimento do imposto devido por tratar-se de códigos de receita distintos, de forma que os juros e multa de mora foram desconsiderados. A Impugnante, no entanto, poderá pleitear a restituição dos valores pagos a maior”*.

Verifica-se do demonstrativo apresentado pela Impugnante, às fls. 378 dos autos, que não foram descontados os valores recolhidos nos meses de janeiro a agosto de 2016, com código de receita 305-3 (Total FEM Substituição tributária) e no mês de novembro, com o código 728-6 (Total FEM Operação própria) do montante apurado na aba “FEM Venda a consumidor final”.

De fato, não cabe ao Fisco realizar o abatimento do valor apurado como “FEM Operação Própria” dos valores eventualmente recolhidos indevidamente pelo Contribuinte a título de “FEM Substituição Tributária”, sendo facultado ao Contribuinte pleitear a sua restituição, nos termos da legislação pertinente.

Entretanto, em relação aos valores recolhidos, ainda que em período de apuração diverso, considerando que o Fisco auditou todas as operações realizadas no exercício de 2016, com o CFOP 5.102, conforme descrito na “Sistemática de Cálculo” (item 6.1 do Relatório Fiscal), deve ser decotado do valor a recolher o valor de R\$ 33,61, recolhido no mês de outubro relativo ao código de receita 728-6 do montante apurado pelo Fisco (ocorrência 8003001).

No tocante à exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, cabem as seguintes considerações.

Informa o Fisco no Relatório Fiscal que *“uma vez que houve ausência de destaque da Base de Cálculo de ICMS/ST para os Códigos de Ocorrência 106.9001 e 800.1001, cobrou-se Multa Isolada de 20% sobre a Base de Cálculo apurada, conforme determina o artigo 55, XXXVII, da Lei 6763/75.”*

Com efeito, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75 se restringe aos casos de falta de consignação, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, da base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária. Confira-se a redação vigente no período autuado (01/01/16 a 31/12/16):

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:

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Considerando que o inciso XXXVII faz referência ao documento fiscal que acobertar a operação, a Assessoria deste CCMG, solicitou ao Fisco, mediante diligência, que elaborasse demonstrativo de cálculo da multa isolada por documento fiscal, o que resultou na reformulação do crédito tributário conforme Termo de fls. 362/363 e demonstrativo (planilhas Excel), constantes da mídia de fls. 366.

Responde o Fisco que, considerando que “numa mesma nota fiscal é frequente existir produtos sujeitos e não sujeitos ao FEM” optou-se por realizar o demonstrativo da multa isolada por produto, como foi feito para o cálculo do ICMS/ST, FEM e respectivas multas de revalidação.

Depreende do referido demonstrativo que, para alguns documentos fiscais, foi consignada base de cálculo do ICMS/ST a menor. Por exemplo a NF nº 000.753.906:

NUMNF	DTEMISSA O	ITEM	DESCRICAO	NCM	CFOP	UNIDAD E	QTDCO M	VLPRO D	VLRTOTN F	BCST	ALIQS T	VLRS T
000753906	04/04/2016	002	ACCU CHEK ACTIVE 10TIRAS	38220090	5102	UN	1,00	20,88	4.686,30	0,00	0,00	0,00
000753906	04/04/2016	003	ACTINE SAB 80GR	34011110	5102	UN	1,00	18,29	4.686,30	0,00	0,00	0,00
000753906	04/04/2016	018	DERSAB SAB 90GR	34011110	5102	UN	1,00	18,35	4.686,30	0,00	0,00	0,00
000753906	04/04/2016	024	EPIDAC SAB 90GR	34011110	5102	UN	1,00	22,13	4.686,30	0,00	0,00	0,00
000753906	04/04/2016	025	EPISOL INF FPS50 120GR	33049990	5403	UN	1,00	71,22	4.686,30	94,18	25,00	5,74

Observa-se que a referida Nota Fiscal possui pelo menos 25 itens (mercadorias), sendo que para alguns desses itens o Contribuinte destacou base de cálculo do ICMS/ST (CFOP 5.403).

Nesse caso, houve consignação de base de cálculo nos documentos fiscais, porém em valor inferior ao estabelecido na legislação, infração tipificada em dispositivo distinto, mais especificamente no inciso VII, alínea “c” do art. 55 da mesma lei.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Dessa forma, em relação às notas fiscais que contiverem a informação da base de cálculo, ainda que inferior à estabelecida na legislação, deve ser cancelada a Multa Isolada exigida, capitulada no inciso XXXVII acima, por ser inaplicável à espécie.

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

Com efeito, a multa de prevista no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST e ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXVII da mencionada lei.

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

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante no § 5º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, visto que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

As questões de cunho constitucional arguidas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que o lançamento foi efetuado nos termos da legislação vigente e não compete a este Órgão Julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às fls. 260/272 e 362/366, e ainda, para: i) excluir as exigências de ICMS/ST e multas de revalidação e isolada relativas à mercadoria “talco”, classificada pela Impugnante na NCM 33.04.91.00; ii) abater o valor recolhido no mês de novembro de 2016 (código de receita 728-6) do montante exigido a título de FEM Operação própria e iii) excluir a multa isolada, em relação aos documentos fiscais em que houve destaque a menor do ICMS/ST, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Jesunias Leão Ribeiro.

Sala das Sessões, 25 de agosto de 2022.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

W/D