

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

Acórdão: 19.865/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 04.002181303-10  
Impugnação: 40.010128090-98 (Aut.), 40.010128182-41 (Coob.)  
Impugnante: United Electric Appliances Indústria Comércio Ltda  
CNPJ: 02.736480/0001-89  
Transportes Iazzetti e Logística Ltda (Coob.)  
CNPJ: 01.241212/0001-23  
Coobrigado: Ideal Distribuidora Ltda EEP  
Proc. S. Passivo: Jayr Viégas Gavaldão Júnior/Outro(s)  
Origem: P.F/Oriundo Pereira da Silva - Uberaba

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - APARELHOS DE AR CONDICIONADO.** Constatada venda de aparelhos de ar condicionado não imunes por estabelecimento de outra Unidade da Federação a contribuinte mineiro, destinados a comercialização, sem a retenção e recolhimento do ICMS/ST. Procedimento fiscal respaldado no Protocolo ICMS nº 159/09 e nos arts. 12 e 46, inciso I, alínea “a”, Parte 1 e item 45 c/c subitem 45.5, Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - COOBRIGADO - SOLIDARIEDADE.** Legítima a manutenção dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária. Fundamentação: a Transportadora - art. 21, inciso II, alínea “g” da Lei nº 6763/75; Destinatária da mercadoria - art. 22, §§ 18, 19 e 20 da Lei nº 6763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a constatação da falta de retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária devido a este Estado, uma vez caracterizada a ocorrência de entrada de aparelhos de ar condicionado sistema split sujeita ao regime de substituição tributária estabelecida pelo Protocolo ICMS nº 159/09, devidamente regulamentado no Estado de Minas Gerais conforme item 45 c/c subitem 45.5, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, incisos I e II da Lei nº 6763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada/Transportadora apresentam, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, a Autuada e por seu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

representante legal, a Coobrigada/Transportadora, Impugnações às fls. 21/33 e 95/101, respectivamente, contra as quais o Fisco se manifesta, às fls. 119/128 e 129/133.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre a constatação da falta de retenção e recolhimento de ICMS a título de substituição tributária devido a este Estado, uma vez caracterizada a ocorrência de venda interestadual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária estabelecida pelo Protocolo ICMS nº 159/09, firmado entre os Estados de Minas Gerais e São Paulo, devidamente regulamentado no Estado de Minas Gerais conforme item 45 c/c subitem 45.5 (aparelhos de ar condicionado sistema split), parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Em 20/07/10, no Posto Fiscal Orlando Pereira da Silva, localizado na rodovia BR 050, km. 206.1, município de Delta/MG, constatou-se o transporte através do veículo de propriedade da empresa Transportes Iazetti Logística Ltda., CNPJ.01.241.212/0001-23, as mercadorias abaixo especificadas, acobertadas pelos respectivos documentos:

**- Nota Fiscal Eletrônica nº 000013736:**

50 Unidades Evaporadoras 220V/60HZ – modelo GWH 18MC-DINNA3;

03 Unidades Evaporadoras 220V/60HZ – modelo GWC 24MD-DINNA3.

**- Nota Fiscal Eletrônica nº 000013737:**

50 Unidades Condensadoras 220V/60 HZ – modelo GWH 18MC-DINNA3;

03 Unidades Condensadoras 220V/60HZ – modelo GWC 24MD-DINNA3.

Por não ter providenciado o recolhimento total do ICMS/ST devido, conforme subitem 45.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG que configuram os aparelhos tipo split system, a Autuada descumpriu as disposições legais constantes dos arts. 12 e 46, inciso I, alínea 'a', ambos do Anexo XV do RICMS/MG, e Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 81/93.

A Impugnante sustenta que importa e distribui em todo o território nacional unidades evaporadoras e unidades condensadoras, que adequadamente instaladas e conectadas por tubulação e fiação específicas formam o sistema de ar condicionado do tipo split-system.

No entanto, nota-se que a Impugnante realizou o faturamento de tais equipamentos de forma separada, Notas Fiscais Eletrônicas nºs 000013736 e 000013737, no intuito de suprimir a ocorrência de substituição tributária de parte da mercadoria (unidades condensadoras sob NCM/SH 8418.69.40). Contudo, como descrito nas notas fiscais eletrônicas acima especificadas, pode-se constatar que as mercadorias formam um conjunto, pois os modelos e quantidades especificadas nestas notas comprovam esta afirmação, que tecnicamente deveria ser enquadrado sob a NCM/SH 8415.10.11 sujeita a substituição tributária no Estado de Minas Gerais com responsabilidade de retenção do imposto devido por parte da remetente localizada no Estado de São Paulo de acordo com o Protocolo ICMS nº 159/09:

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

**- Nota Fiscal Eletrônica nº 000013736:**

50 Unidades Evaporadoras 220V/60HZ – modelo GWH 18MC-DINNA3;

03 Unidades Evaporadoras 220V/60HZ – modelo GWC 24MD-DINNA3.

**- Nota Fiscal Eletrônica nº 000013737:**

50 Unidades Condensadoras 220V/60 HZ – modelo GWH 18MC-DINNA3;

03 Unidades Condensadoras 220V/60HZ – modelo GWC 24MD-DINNA3.

Veja-se o que especifica o Protocolo ICMS nº 159/09:

Os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda, em São Paulo, no dia 1º de outubro de 2009, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996, e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997, resolvem celebrar o seguinte:

**P R O T O C O L O**

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

(...)

ANEXO ÚNICO

(...)

5.	8415.10.11	Aparelhos de ar-condicionado tipo Split System (elementos separados) com unidade externa e interna	48,01
----	------------	--	-------

A Impugnante alega que a venda realizada a distribuidores é efetuada separadamente, unidades condensadoras e unidades evaporadoras, porém, conforme especificado acima a presente venda demonstra que as quantidades formam pares que certamente farão conjuntos conhecidos como split-system.

Vale ressaltar que, nos termos da alínea “c” do inciso II, art. 222 do RICMS/MG, a reunião de produtos, partes ou peças da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma é considerada industrialização na categoria de montagem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em análise, o procedimento adotado pela Impugnante foi incorreto, pois, trata-se de equipamentos condicionadores de ar, na modalidade split, que são fornecidos em unidades distintas: interna (evaporador) e externa (condensadora), para funcionamento, em conjunto.

Na realidade, as mercadorias vendidas compõem um aparelho como um todo. Com base nas disposições constantes das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e da Nomenclatura do SH – NESH destaca-se algumas notas de seção:

### SEÇÃO XVI

MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, E SUAS PARTES; APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM, APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E DE SOM EM TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS

#### NOTAS DE SEÇÃO.

(...)

3.- SALVO DISPOSIÇÕES EM CONTRÁRIO, AS COMBINAÇÕES DE MÁQUINAS DE ESPÉCIES DIFERENTES, DESTINADAS A FUNCIONAR EM CONJUNTO E CONSTITUINDO UM CORPO ÚNICO, BEM COMO AS MÁQUINAS CONCEBIDAS PARA EXECUTAR DUAS OU MAIS FUNÇÕES DIFERENTES, ALTERNATIVAS OU COMPLEMENTARES, CLASSIFICAM-SE DE ACORDO COM A FUNÇÃO PRINCIPAL QUE CARACTERIZE O CONJUNTO

4.- QUANDO UMA MÁQUINA OU COMBINAÇÃO DE MÁQUINAS SEJA CONSTITUÍDA DE ELEMENTOS DISTINTOS (MESMO SEPARADOS OU LIGADOS ENTRE SI POR CONDUTOS, DISPOSITIVOS DE TRANSMISSÃO, CABOS ELÉTRICOS OU OUTROS DISPOSITIVOS), DE FORMA A DESEMPENHAR CONJUNTAMENTE UMA FUNÇÃO BEM DETERMINADA, COMPREENDIDA EM UMA DAS POSIÇÕES DO CAPÍTULO 84 OU DO CAPÍTULO 85, O CONJUNTO CLASSIFICA-SE NA POSIÇÃO CORRESPONDENTE À FUNÇÃO QUE DESEMPENHA.

(...)

VI I- UNIDADE FUNCIONAIS  
(NOTA 4 DA SEÇÃO)

APLICA-SE ESTA NOTA QUANDO UMA MÁQUINA OU UMA COMBINAÇÃO DE MÁQUINAS SÃO CONSTITUÍDAS POR ELEMENTOS DISTINTOS CONCEBIDOS PARA EXECUTAR CONJUNTAMENTE UMA FUNÇÃO BEM DETERMINADA INCLUÍDA NUMA DAS POSIÇÕES DO CAPÍTULO 84 OU, MAIS FREQUENTEMENTE, DO CAPÍTULO 85. O FATO DE QUE, POR RAZÕES DE COMODIDADE, POR EXEMPLO, ESTES ELEMENTOS ESTEJAM SEPARADOS OU INTERLIGADOS POR CONDUTOS (DE AR, DE GÁS COMPRIMIDO, DE ÓLEO, ETC.), DISPOSITIVOS DE TRANSMISSÃO, CABOS ELÉTRICOS OU OUTROS DISPOSITIVOS, NÃO SE OPÕE À CLASSIFICAÇÃO DO CONJUNTO NA POSIÇÃO CORRESPONDENTE À FUNÇÃO QUE ESTE EXECUTA.

NA ACEPÇÃO DA PRESENTE NOTA, A EXPRESSÃO “CONCEBIDOS PARA EXECUTAR CONJUNTAMENTE UMA FUNÇÃO BEM

DETERMINADA” ABRANGE SOMENTE AS MÁQUINAS E COMBINAÇÕES DE MÁQUINAS NECESSÁRIAS PARA REALIZAÇÃO DA FUNÇÃO PRÓPRIA AO CONJUNTO, QUE FORMA UMA UNIDADE FUNCIONAL, EXCETUANDO-SE AS MÁQUINAS OU APARELHOS QUE TENHAM FUNÇÕES AUXILIARES E NÃO CONCORRAM PARA A FUNÇÃO DO CONJUNTO.

VENTILADOR MOTORIZADO E DISPOSITIVOS PRÓPRIOS PARA MODIFICAR A TEMPERATURA E A UMIDADE, INCLUÍDOS AS MÁQUINAS E APARELHOS EM QUE A UMIDADE NÃO SEJA REGULÁVEL SEPARADAMENTE (+).

8415.10 - DOS TIPOS UTILIZADOS EM PAREDES OU JANELAS, FORMANDO UM CORPO ÚNICO OU DO TIPO “SPLIT-SYSTEM” (SISTEMA COM ELEMENTOS SEPARADOS)

(...)

ESTA POSIÇÃO ABRANGE OS CONJUNTOS DE MÁQUINAS OU DE APARELHOS DESTINADOS A MANTER, EM RECINTO FECHADO, UMA DETERMINADA ATMOSFERA SOB O DUPLO ASPECTO DA TEMPERATURA E DA UMIDADE. ESTES CONJUNTOS CONTÊM AS VEZES ELEMENTOS PARA PURIFICAR O AR.

ESTAS MÁQUINAS E APARELHOS SÃO UTILIZADOS PARA A CLIMATIZAÇÃO DE ESCRITÓRIOS, APARTAMENTOS, LUGARES PÚBLICOS, NAVIOS, VEÍCULOS MOTORIZADOS, ETC., BEM COMO EM CERTAS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS A FIM DE OBTER UM CONDICIONAMENTO PARTICULAR DE AR, EXIGIDO PARA ALGUMAS INDÚSTRIAS: TÊXTEIS, PAPÉIS, FUMO (TABACO), PRODUTOS ALIMENTÍCIOS, ETC.

SÓ SE INCLUEM NESTA POSIÇÃO AS MÁQUINAS E APARELHOS:

- 1) CONTENDO UM VENTILADOR A MOTOR, E
- 2) CONCEBIDOS PARA MODIFICAR SIMULTANEAMENTE A TEMPERATURA (DISPOSITIVO DE AQUECIMENTO, DISPOSITIVO DE ARREFECIMENTO OU OS DOIS JUNTOS) E A UMIDADE (UMIDIFICADOR, DESUMIDIFICADOR OU OS DOIS JUNTOS) DO AR, E
- 3) NOS QUAIS OS ELEMENTOS CITADOS NAS ALÍNEAS 1) E 2) SE APRESENTEM EM CONJUNTO.

OS ELEMENTOS DESTINADOS A UMIDIFICAR OU DESUMIDIFICAR O AR PODEM SER DIFERENTES DOS QUE ASSEGURAM O AQUECIMENTO E O ARREFECIMENTO. ALGUMAS MÁQUINAS CONTÊM, TODAVIA, APENAS UM DISPOSITIVO QUE MODIFICA AO MESMO TEMPO A TEMPERATURA E, POR CONDENSAÇÃO, A UMIDADE DO AR. ESTAS MÁQUINAS E APARELHOS DE AR-CONDICIONADO ARREFECEM E DESUMIDIFICAM, POR CONDENSAÇÃO DO VAPOR DE ÁGUA SOBRE UMA BATERIA FRIA, O AR AMBIENTE DO LOCAL ONDE FUNCIONAM OU, SE SÃO PROVIDOS DE UMA ENTRADA DE AR EXTERNO, UMA MISTURA DE AR FRESCO E AR AMBIENTE. SÃO GERALMENTE PROVIDOS DE CUBAS DE RECUPERAÇÃO DA ÁGUA DE CONDENSAÇÃO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AS MÁQUINAS E APARELHOS DA ESPÉCIE PODEM SER CONSTITUÍDOS POR UM ÚNICO DISPOSITIVO CONTENDO TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS, COMO OS APARELHOS DOS TIPOS UTILIZADOS EM PAREDES OU DOS TIPOS UTILIZADOS EM JANELAS, FORMANDO UM CORPO ÚNICO. **PODEM IGUALMENTE APRESENTAR-SE SOB A FORMA DE SPLIT-SYSTEMS (SISTEMAS COM ELEMENTOS SEPARADOS), NOS QUAIS O CONDENSADOR E O EVAPORADOR DESTINAM-SE A SER INSTALADOS RESPECTIVAMENTE NO EXTERIOR E NO INTERIOR, E CUJOS DIFERENTES BLOCOS OPERAM ENQUANTO CONECTADOS UM AO OUTRO. ESSES APARELHOS DO TIPO SPLIT-SYSTEM NÃO COMPORTAM DUTOS MAS UTILIZAM UM EVAPORADOR INDIVIDUAL PARA CADA AMBIENTE A CLIMATIZAR (CADA CÔMODO DE UMA CASA, POR EXEMPLO).** (GRIFOU-SE)

Pelo exposto se conclui das notas explicativas supracitadas, que cada unidade adquirida, condensadora e evaporadora, descritas nas referidas notas fiscais, quando conectados, formam um conjunto, um par, vale lembrar que as quantidades e modelos descritos nas notas fiscais indicam a formação desses conjuntos, exatamente aparelhos de condicionadores de ar do tipo split-system, que como informa a Impugnante é a mercadoria que eles importam e comercializam, e neste caso, os produtos deveriam ser classificados na posição 8415 da NCM/SH, pois além dos outros requisitos, a função que o conjunto desempenha, determina sua classificação;

Com relação à consulta a COANA, anexada à impugnação, cabe observar o seguinte: O Decreto da União nº 6.066 de 28 de dezembro de 2006, que aprovou a tabela TIPI, prevê a utilização da posição 8418.69.40 NCM/SH pelos importadores quando da aquisição do exterior, de unidades condensadoras para condicionadores de ar split-system, no caso em espécie, essa condição se aplica à Impugnante, que adquire do exterior, máquinas avulsas para produção de frio (inclusive unidades condensadoras), para depois, junto com outros componentes, serem comercializados e oferecidos como aparelhos condicionadores de ar tipo split-system (lembramos mais uma vez que esta é a afirmativa da Impugnante), conforme especificação de cada modelo da linha de produtos, apresentado no catálogo próprio, disponível no endereço eletrônico da empresa. Nesta situação, a classificação a ser adotada se encontra na posição 8415 da NCM/SH.

Desta forma é devidamente legal e comprovada a responsabilidade da Impugnante quanto à retenção e recolhimento do ICMS, devido na operação, ora descrita no presente Auto de Infração.

Conforme §§ 18, 19 e 20 do art. 22 da Lei nº 6763/75, a empresa Ideal Distribuidora Ltda., IE 702.731013.00.07, destinatária da mercadoria, localizada em Uberlândia/MG é solidariamente responsável pelo crédito tributário, cujo prazo para recolhimento do ICMS/ST está definido no art. 46, inciso II, Anexo XV do RICMS/02.

Ao transportador Transportes Iazetti e Logística Ltda, CNPJ 01.241.212/0001-23, atribui-se sua responsabilidade solidária em conformidade com o art. 21, inciso II, alínea 'g' da Lei nº 6763/75.

Portanto, caracterizada a infração apontada, mostra-se correto o lançamento.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente/Revisora**

**André Barros de Moura  
Relator**

ABM/EJ

CC/MG