

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.837/15/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000216483-67  
Impugnação: 40.010134597-59, 40.010134598-30 (Coob.), 40.010134586-80 (Coob.)  
Impugnante: Nalla Brasil Importação e Exportação de Equipamentos de Tele  
CNPJ: 11.700287/0001-89  
Algar Celular S/A (Coob.)  
IE: 702042559.00-63  
Shock Express Transporte (Coob.)  
CNPJ: 04.933620/0001-34  
Proc. S. Passivo: Fábio Alexandre Moraes/Outro(s), Sidonio Vilela Gouveia/Outro(s), Rosiris Paula Cerizze Vogas/Outro(s)  
Origem: P.F/Orlando Pereira da Silva - Uberaba

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO.** A destinatária das mercadorias responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias da remetente por força do que prescreve o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, combinado com o art. 22 § 18 da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TRANSPORTADOR – CORRETA A ELEIÇÃO.** A transportadora das mercadorias é responsável solidária pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias da remetente, conforme previsto no art. 21, inciso II, alínea “g” da Lei nº 6.763/75, uma vez que a mercadoria foi transportada com documento fiscal desacompanhado do comprovante de recolhimento e sem o destaque do imposto retido.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativa ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de material elétrico, conforme disposto no Protocolo nº 39/09, e previsto também no item 44, subitem 44.1.5, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 12 c/c § 2º e arts. 13 e 15 todos do Anexo XV, RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II do citado artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar a cobrança do diferencial de alíquota a 6% (seis por cento).

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

### **Da Autuação**

A autuação trata da falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativa ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de material elétrico, previsto no item 44, subitem 44.1.5, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02.

A constatação parte da abordagem no trânsito de mercadorias, no dia 25/05/13, oportunidade em que foi apresentado à Fiscalização os Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica - DANFEs das Notas Fiscais Eletrônicas nºs 1.455, 1.456 e 1.457, sem a retenção e o recolhimento do diferencial de alíquotas devido na venda promovida pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, para integralização no ativo da Coobrigada, Algar Celular S/A, anteriormente denominada CTBC Celular S/A, localizada em Uberlândia.MG.

Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II do citado artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

### **Das Impugnações**

Tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, apresentaram Impugnação, alegando em apertada síntese:

#### **Coobrigada/Transportadora – (doc. fls. 17/41)**

- nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração - AI não vincula a Impugnante com a prática delituosa;
- que a diferença de alíquota seria de 12% (doze por cento), ao invés dos 14 % (quatorze por cento) cobrados no AI e a responsável é a remetente das mercadorias;
- aduz que a multa atinge proporções confiscatórias e efeitos do *bis in idem*.

#### **Autuada – (doc. fls. 70/94)**

- alega a nulidade, pois o AI não traz provas sobre a importação das mercadorias, prejudicando a ampla defesa;
- que não há diferença de alíquota a ser cobrada, pois São Paulo e Minas Gerais trabalham com alíquota de 12% (doze por cento);
- alega incorreção na eleição dos Coobrigados como responsáveis;
- que a multa é exorbitante e fere o princípio do não confisco;
- requer a produção de prova pericial, sem contudo, apresentar seus quesitos.

#### **Coobrigada/ Destinatária – (doc. fls. 134/178)**

- nulidade do AI por vício material, posto não haver motivação para aplicação de alíquota vigente para mercadorias importadas;
- afirma que a Fiscalização parte de presunção sem fundamentação para a manutenção da cobrança;

- que inexistia previsão na Lei Complementar nº 87/96 para a exigência do diferencial entre as alíquotas;
- também argui o efeito confiscatório da multa aplicada;
- por fim, aduz não ser o responsável solidário e sim subsidiário do crédito tributário.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, resumidamente, manifesta-se às fls. 210/251 com a seguinte argumentação:

- que as nulidades alegadas não devem prosperar, o AI foi lavrado na forma da legislação vigente;
- afirma que a cobrança da diferença entre as alíquotas, interna e interestadual, por substituição tributária, está prevista em lei e regulamentada;
- aduz que a diferença de 14% (quatorze por cento) cobrada no AI, vincula-se à informação nos documentos fiscais do CST 700 (produto importado) e CFOP 6102 (venda de mercadorias adquiridas de terceiros);
- ainda, que a multa foi aplicada e os Coobrigados responsabilizados, nos moldes legalmente estabelecidos.

### **Da Instrução Processual**

A 3ª Câmara de Julgamento, às fls. 257, determina a realização de diligência, solicitando ao Fisco que sejam trazidos aos autos a fundamentação de que os produtos constantes nos DANFES objetos da autuação fiscal são de origem estrangeira ou que contenham conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Às fls. 259, o Fisco manifesta-se a respeito da diligência.

As Impugnantes aditam as Impugnações: às fls. 274/279, a Coobrigada/Transportadora; às fls. 281/284, a Autuada; e às fls. 288/300, a Coobrigada/Destinatária.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 303/307.

### **Da Perícia**

A 3ª Câmara de Julgamento, às fls. 311, determina a realização de perícia, formulando o seguinte quesito: “Queira o Sr. Perito esclarecer, diante dos documentos juntados pelas Impugnantes, principalmente os de fls. 113/119, e da análise do equipamentos existentes no estabelecimento da Coobrigada, Algar Celular S/A, se as mercadorias objeto da autuação preenchem os requisitos da Resolução do Senado Federal nº 13/12 para utilização da alíquota de 4% (quatro por cento), ou seja, se tais mercadorias tem 40% (quarenta por cento), no mínimo, de Conteúdo de Importação”.

Às fls. 485/512, o Laudo Pericial é apresentado e seus anexos de 1 a 9, às fls. 513/548.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em ato contínuo, as contestações, às fls. 559/560, da Autuada e às fls. 564/567, da Coobrigada/Transportadora.

O Laudo Pericial é retificado e reapresentado às fls. 572/602, contra o qual novas contestações vêm aos autos, da Autuada, às fls. 615/617 e da Coobrigada/Transportadora, às fls. 622/623.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 626/628.

---

### ***DECISÃO***

#### **Da Preliminar de Nulidade**

Alegam as Impugnantes que o lançamento encontra-se abarcado pela nulidade, aduzindo, em síntese, que o Auto de Infração fere as garantias constitucionais do direito da ampla defesa e do contraditório ao não especificar os elementos fáticos motivadores da acusação fiscal, não vincular todos os responsáveis com a infração e, por fim, não lhe permitirem contrapor o entendimento fiscal de tratar-se de mercadorias importadas.

Ao contrário do alegado, não se constata qualquer cerceamento ao direito de defesa conforme arguido pelas Impugnantes, uma vez que o Auto de Infração em análise contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas a infração cometida e as penalidades aplicadas.

Nesse ponto, deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regularizado pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

#### RPTA

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se referir;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

(...)

Pela leitura dos dispositivos normativos retrotranscritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta das Impugnantes tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, ter havido qualquer cerceamento, pelo contrário, foi plenamente assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, não procedem as alegações baseadas na classificação das mercadorias como importadas, uma vez encontrada nos autos provas materiais, laudo pericial com fotografias e fatos argumentos de contestação trazidos pelas Impugnantes em defesa de sua tese. Portanto, plenamente exercido o contraditório.

Induidoso que as envolvidas compreenderam e se defenderam claramente das acusações fiscais, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Assim, rejeitam-se as arguições de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativa ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de material elétrico, previsto no item 44, subitem 44.1.5, da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II do citado artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se dos autos, que a Autuada trabalha com a comercialização de equipamentos de telecomunicações e no ato da abordagem fiscal comprovou a venda de gabinetes destinados a empresa mineira prestadora de serviços na modalidade de linha móvel de telefonia.

As operações verificadas enquadram-se nos dispositivos do Protocolo ICMS nº 39/09, bem como no subitem 44.1.5 do item 44 da Parte 2, Anexo XV, RICMS/02, ensejando o cálculo e a cobrança, por substituição tributária a cargo do remetente, da diferença entre as alíquotas interna e interestadual do ICMS incidente nas transações comerciais identificadas nos documentos fiscais analisados.

Esclareça-se, inicialmente, que a substituição tributária é o instituto jurídico que atribui a determinado contribuinte a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente na saída de mercadoria, em razão do fato gerador presumido, assim considerado como a ocorrência de operações subsequentes tributadas à alíquota interna no Estado de situação do adquirente, implicando a retenção do imposto.

Ainda, que se trata de um instituto utilizado pelas Unidades da Federação muito antes do advento da Constituição Federal de 1988, por intermédio de legislação infraconstitucional, ou seja, de convênios e protocolos celebrados entre os Secretários de Fazenda dos Estados Federados.

Em face da eficiência e eficácia do instituto, a Constituição Federal de 1988 o incorporou definitivamente e a Lei Complementar nº 87/96 veio legitimá-lo.

Veja-se:

### Constituição Federal de 1988

Art. 150

(...)

§ 7º - A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

**Lei Complementar n° 87/96**

Art. 6° Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1° A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2o A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Nesse sentido, estabelece a legislação estadual:

**Lei n° 6.763/75**

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

(...)

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

**Parte Geral do RICMS/02**

Art. 20 - As regras relativas à substituição tributária são as disciplinadas no Anexo XV.

**Anexo XV do RICMS/02**

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

(...)

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

(...)

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 relacionadas na Parte 2 deste Anexo para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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

Observa-se que as operações destinadas ao uso e consumo, ou integralização ao ativo permanente, quando remetidas a contribuinte mineiro são tributadas conforme disposto no art. 1º da Parte Geral do RICMS, bem como no art. 20, inciso II da Parte 1 do Anexo XV, abaixo transcritos:

### **PARTE GERAL**

Art. 1º - O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

### **ANEXO XV**

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

(...)

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, o valor calculado mediante aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a respectiva base de cálculo.

(Grifou-se).

Neste caso, o imposto que seria recolhido pelo contribuinte mineiro adquirente, resultante da diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, também é de responsabilidade do remetente na condição de substituto tributário. É o que esclarece o § 2º do art. 12, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12.

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário. (grifou-se)

Amolda-se ao caso em debate a legislação retrotranscrita, confirmando a condição da remetente como substituta tributária em relação ao tributo devido pela destinatária mineira. Resta por definir, o ponto de emblemático embate nos autos, que é a alíquota aplicável a cada partícipe caracterizada pela nacionalidade da mercadoria transacionada.

O diferencial de alíquotas apontado nos autos advém do confronto entre a alíquota interestadual, 4% (quatro por cento), apropriada para a mercadoria de origem estrangeira segundo a Resolução do Senado Federal nº 13/12 e a interna para os produtos dos documentos analisados. Como a alíquota interna para os mencionados produtos, a teor da alínea “e”, do inciso I, do art. 42, da Parte Geral, do RICMS/02, é 18% (dezoito por cento), restou cobrar a diferença entre as alíquotas interestadual e interna, resultando no diferencial de 14% (quatorze por cento).

A questão tomou significativa importância, de um lado a Fiscalização afirmando tratar-se de mercadoria importada sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento) nas transferências interestaduais e de outro as Impugnantes alegando que os produtos eram nacionais e/ou nacionalizados, sujeitos a majoração de 12% (doze por cento), conforme lançado nos documentos fiscais, que motivou duas medidas elucidativas tomadas pela Câmara de Julgamento, de início uma diligência e por fim a determinação da realização de perícia técnica.

Conforme entendimento da Fiscalização, como consta a importação e exportação no rol das atividades econômicas da Autuada, remetente das mercadorias, e nas notas fiscais de venda foi informado o CFOP 6102 (venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros) e o CST 700 (produto de origem estrangeira adquirido no mercado interno sem similar nacional), inexistem dúvidas da condição de mercadorias importadas.

Identifica-se no Laudo Pericial – Retificado, acostado às fls. 572/602, que nas respostas aos quesitos formulados pelas partes, relatos analíticos e fotos, trazidas aos autos, com a finalidade de identificar a origem nacional ou importada dos circuitos e gabinetes vendidos por intermédio dos documentos fiscais interceptados (doc. fls. 5/7), persiste a dúvida sobre a origem dos produtos.

Da vasta coletânea, observa-se a incapacidade de identificação precisa do questionado pela Câmara, destaca-se de resposta ao quesito formulado pela Coobrigada/Destinatária, a seguinte afirmativa do Sr. Perito, às fls. 590: “...desconhecendo-se o valor total dos bens importados não há possibilidade de se conhecer a parcela do bem importado para a apuração do conteúdo de importação...”.

A busca da verdade material por intermédio da perícia técnica tinha o desiderato de subsumir os fatos à norma inserida no § 2º do art. 1º da Resolução do 21.837/15/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Senado Federal nº 13/12, que norteia a aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento) na tributação de produtos que contenham mais de 40% (quarenta por cento) de materiais importados na sua composição.

Considerando não restar provado a origem estrangeira das mercadorias vendidas e a fragilidade do marco acusatório na convicção da lide, somente com o Código de Situação Tributária - CST e o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP, em detrimento da alíquota aplicada sobre a base de cálculo da operação própria, o mais escorreito e apropriado é a utilização da diferença entre a alíquota interestadual de 12% (doze por cento) destacada nos documentos fiscais e a de 18% (dezoito por cento), apontada pela Fiscalização para as operações internas com os produtos comercializados.

Frise-se que a modificação dos cálculos com a cobrança por substituição tributária dos 6% (seis por cento) de diferencial de alíquota que resulta desta decisão, não é garantia da correção dos procedimentos adotados pela remetente, podendo inclusive gerar futuras complementações, caso saneadas as dúvidas apontadas no Laudo Pericial.

Com relação à exorbitância do valor da multa de revalidação alegada pelas Impugnantes, razão não lhes assiste. Veja-se a o que prevê o art. 56, inciso II c/c inciso II do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - 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;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

A atribuição da sujeição passiva solidária à Coobrigada, destinatária das mercadorias, faz-se de acordo com o que prescreve o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, combinado com os §§ 18 e 19 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

### RICMS/02

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

### LEI nº 6.763/75

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

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Já a responsabilidade solidária da transportadora fundamenta-se no art. 21, inciso II, alínea “g” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

II - os transportadores:

(...)

g) em relação a mercadoria transportada com documento fiscal desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, sem destaque do imposto retido ou com destaque a menor do imposto devido a título de substituição tributária;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O conjunto probatório dos autos demonstra de forma clara a responsabilidade das Coobrigadas pela infração imputada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento. Também, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de sustentação oral. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequação do diferencial de alíquota para 6% (seis por cento). Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Bernardo Motta Moreira, que o julgavam improcedente. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Impugnante Nalla Brasil Importação e Exportação de Equipamentos de Telecomunicações Ltda, sustentou oralmente o Dr. Diego Sattin Vilas Boas e, pela Impugnante Algar Celular S/A, sustentou oralmente a Dra. Isabela Prudente Marques e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos a Conselheira Cindy Andrade Morais.

**Sala das Sessões, 22 de setembro de 2015.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator designado**

T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.837/15/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000216483-67	
Impugnação:	40.010134597-59, 40.010134598-30 (Coob.), 40.010134586-80 (Coob.)	
Impugnante:	Nalla Brasil Importação e Exportação de Equipamentos de Tele CNPJ: 11.700287/0001-89 Algar Celular S/A (Coob.) IE: 702042559.00-63 Shock Express Transporte (Coob.) CNPJ: 04.933620/0001-34	
Proc. S. Passivo:	Fábio Alexandre Moraes/Outro(s), Sidonio Vilela Gouveia/Outro(s), Rosiris Paula Cerizze Vogas/Outro(s)	
Origem:	P.F/Orlando Pereira da Silva - Uberaba	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que, 25 de maio de 2013, a empresa Autuada – Nalla Brasil Importação e Exportação de Equipamentos de Telecom Ltda. realizou a venda de circuitos e gabinetes para a empresa CTBC Celular S/A, estabelecida em Minas Gerais conforme DANFES n.ºs 1455, 1456 e 1457, emitidos em 25 de maio de 2013, sem o destaque do ICMS devido por substituição tributária a este Estado referente ao diferencial de alíquota incidente nas operações com produtos constantes no item 44, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, conforme disposto no item 5 do Anexo Único e no parágrafo único da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS n.º 39/09, firmado entre os Estados de São Paulo e Minas Gerais e também no § 2º do art. 12 do Anexo XV, combinado com o inciso IV do art. 89 do RICMS/MG.

Sustenta ainda o Fisco que são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário:

- conforme §§ 18 e 20 do art. 22 da Lei n.º 6.763/75, a empresa CTBC Celular S/A, cujo prazo para recolhimento ICMS/ST está definido no art. 46 inciso II do Anexo XV do RICMS/02; e

- conforme art. 21, inciso II, alínea “g” da Lei n.º 6.763/75, a empresa de transporte Shock Express Transporte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, incisos I e II, § 2º da Lei n.º 6.763/75.

Como o feito fiscal se desenvolveu no trânsito da mercadoria, a Fiscalização se valeu para formalizar o crédito tributário dos elementos de que dispunha tendo procedido ao lançamento nos exatos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional. Este é o principal motivo pelo qual este voto não é dissonante da decisão majoritária no que tange à preliminar.

Contudo, no mérito, o lançamento não alcança a mesma sorte.

Depreende-se dos autos, que a Impugnante/Autuada trabalha com a comercialização de equipamentos de telecomunicações e no ato da abordagem fiscal comprovou a venda de gabinetes destinados a empresa mineira prestadora de serviços na modalidade de linha móvel de telefonia.

Assim, conforme se verifica da autuação, pesa contra a Impugnante/Autuada o entendimento do Fisco no sentido de que ela não teria destacado, nas notas fiscais, o valor do ICMS/ST que deveria ser recolhido aos cofres mineiros e nem recolhido o tributo supostamente devido.

Segundo a Fiscalização, o valor devido a título de substituição tributária levaria em conta dois parâmetros: 1º) a alíquota de 4% (quatro por cento) por conta da suposta natureza dos produtos vendidos, pois segundo o Auto de Infração, os produtos seriam importados; 2º) o diferencial entre a alíquota de 4% (pela suposta origem estrangeira do produto), e a alíquota interna de 18% (dezoito por cento) cobrada pelo Estado de Minas Gerais.

Entretanto, não restou demonstrado nos autos a origem estrangeira da mercadoria, o que coloca por terra o presente lançamento.

No entendimento da Fiscalização, a Impugnante/Autuada deveria ter destacado o valor do imposto devido por substituição tributária que incidiria sobre os produtos vendidos, cumprindo-lhe recolher aos cofres públicos mineiros o equivalente a 14% (quatorze por cento) do valor da operação, tratando tal percentual da diferença existente entre a alíquota de ICMS sobre produto importado 4% (quatro por cento) e a alíquota interna exigida pela entrada do produto no Estado de Minas Gerais 18% (dezoito por cento).

Sem que haja a devida comprovação nos autos de que a mercadoria é importada não se pode afirmar que a alíquota da operação própria da Impugnante/Autuada seria de 4% (quatro por cento).

Neste caso, a alíquota a ser aplicada é a alíquota interestadual prevista no art. 1º da Resolução do Senado Federal n.º 22/89, em consonância com a determinação constitucional contida no art. 155, § 2º, inciso IV da Constituição Federal. Assim, não há, no caso em tela, diferencial de alíquota que deva ser recolhido ou destacado em nota fiscal pela Impugnante/Autuada.

Frise-se, pela importância, que a alíquota de 4% (quatro por cento) somente seria cabível se os produtos vendidos pela Impugnante/Autuada fossem de origem estrangeira ou se, depois de manufaturado, mantivessem conteúdo de importação em percentual superior a 40% (quarenta por cento).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, registre-se as determinações constantes do Regulamento do ICMS de Minas Gerais, a saber:

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;

.....  
II - nas operações e prestações interestaduais:

.....  
d) 4% (quatro por cento), quando se tratar de:

.....  
d.2) bens e mercadorias importados do exterior, observado o disposto no § 28;

.....  
§ 28. A alíquota a que se refere a alínea "d" do inciso II do caput:

I - aplica-se também aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro, ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento), assim considerado o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem;

Da análise das normas acima transcritas verifica-se que, conforme o art. 42, inciso II, subalínea "d.2", conjugado com o § 28, inciso I do mesmo artigo, a alíquota de 4% (quatro por cento) somente terá cabimento nas hipóteses em que o produto for importado do exterior ou, mesmo depois de transformado, continue a deter percentual de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Importante ressaltar que as normas mineiras guardam estrita consonância com a Resolução do Senado Federal n.º 22/89 e com a Resolução do Senado Federal n.º 13/12, as quais estabelecem a alíquota interestadual de 12% (doze por cento) nas operações envolvendo os Estados da Região Sudeste (Minas Gerais e São Paulo, neste caso específico) e de 4% (quatro por cento) nas operações que envolvam produtos importados e/ou com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

O fato é que o presente lançamento não se encontra perfeitamente adequado a tais normas aos fatos, não havendo subsunção dos fatos à norma.

A Impugnante/Autuada sustentou em toda a sua peça de defesa que os produtos vendidos à CTBC não são produtos importados do exterior, nem mesmo possuem conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Segundo ela, todos os produtos vendidos são produtos objeto de processo de transformação que teve como base outros produtos adquiridos no mercado nacional e de origem pátria.

Como se pode averiguar pelas notas fiscais de entrada que acompanham a Impugnação da empresa Autuada e que dizem respeito aos materiais utilizados para transformação/composição dos produtos que foram vendidos à CTBC, os produtos (matéria-prima) são de origem nacional e foram adquiridas regularmente no mercado interno.

Esclarece a Impugnante/Autuada que realiza processo de transformação para a produção dos bens vendidos à CTBC, adquirindo produtos elétricos usados, restaurando-os e aplicando novos componentes. Posteriormente, realiza testes e análises de engenharia, alterando configurações sistêmicas para adequação ao pretendido pelo cliente e apenas ao final, monta o produto, de forma a fornecer ao cliente um produto de telefonia completamente novo e diferente dos componentes utilizados na transformação/produção.

Assim, vê-se pelo laudo pericial (fls. 572/602) e pelas provas dos autos, que o produto vendido pela Impugnante/Autuada sofreu incremento de novas peças, equipamentos e componentes que em muito superam o valor das peças inicialmente adquiridas, mesmo que algumas delas sejam de origem estrangeira. E, principalmente, todas as novas peças que incrementam e recompõem o equipamento são de origem nacional e adquiridas no mercado interno.

O laudo pericial confirmou que a existência de produtos e componentes adquiridos no mercado interno pela Impugnante/Autuada para incorporação ao produto final vendido à Coobrigada. Confirmou, também, que os produtos adquiridos pela Impugnante/Autuada passaram por agregação de valor diante da realização de serviços de engenharia, que implicaram em margem de agregação de valor em montante superior a 114% (cento e catorze por cento) sobre o valor de origem.

Portanto, no mínimo, existe uma dúvida fundada em provas e elementos fáticos presentes nos autos, de que os produtos objeto de autuação possuem em sua composição, conteúdo de importação inferior a 40% (quarenta por cento).

Como não é possível caracterizar as mercadorias autuadas como importadas ou mesmo com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), fica evidente que o produto vendido pela Impugnante/Autuada à Coobrigada não se enquadra na previsão do art. 42, inciso II, alínea "d", e § 28, inciso I do RICMS/MG.

Acrescente-se que o fato da denominação social da Impugnante/Autuada poder levar a crer tratar-se ela de uma empresa comercial importadora e exportadora, não pode ensejar a presunção de que todas as operações por ela realizadas são no mercado internacional, ou que ela não exerça transformação sobre as mercadorias adquiridas.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também a situação perante o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica levar a conclusão de que a Impugnante/Autuada não possui atividade de indústria, não se constitui em requisito fundamental para alicerçar a afirmativa que ela não possa adquirir mercadorias no mercado interno, industrializá-la e revendê-la. Não é a situação cadastral que dita a realidade fática.

Este mesmo peso deve ser dado às informações constantes dos DANFES objetos da autuação fiscal.

No direito tributário impera a verdade material.

Considerando não ser aplicável o disposto no art. 42, inciso II, subalínea "d.2" do RICMS/MG, não é possível manter o presente lançamento fundado na premissa de que a alíquota interestadual aplicável seria de 4% (quatro por cento).

Não sendo aplicável a alíquota de 4% (quatro por cento), deve ser utilizada a alíquota interestadual de 12% (doze por cento), situação em que não se constata falha alguma na emissão das notas fiscais objeto da autuação, pois não havia necessidade de destacar e/ou recolher tributo algum a título de diferencial de alíquota.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 22 de setembro de 2015.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**