

Acórdão: 22.893/18/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000750503-48  
Impugnação: 40.010144263-23  
Impugnante: Ariam Equipamentos Metalúrgicos Ltda.  
CNPJ: 10.931741/0001-40  
Proc. S. Passivo: Marcelo Seger/Outro(s)  
Origem: P.F/César Diamante - Pedra Azul

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária, relativo ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de “Expositores Refrigerados” (“Ilhas para Congelados”), NCM 8418.5090, com fulcro no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 31/12/15. Todavia, tal produto somente passou a integrar o rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária a partir de 01/01/16, inserida no item 7.0 do Capítulo 21 da Parte 2 do mesmo Anexo XV. Infração não caracterizada. Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário externo, por força do Protocolo ICMS nº 192/09, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (DIFAL/ST - diferença de alíquota inerente à mercadoria sujeita à ST), no período de abril de 2013 a dezembro de 2015, nas operações com o produto “Ilhas para Congelados”, NCM 8418.5090, relacionado no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinado ao ativo imobilizado dos contribuintes destinatários mineiros.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, § 2º e no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º, do mesmo diploma legal, em função de reincidência.

Instruem o presente Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Relatório Fiscal (fls. 06/09);
- Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 10/11);
- Telas do SICAF demonstrando a existência de autuações anteriores lavradas contra a Impugnante, juntadas com vistas à comprovação da reincidência (fls. 13/15);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cópias reprográficas, por amostragem, de Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) objeto do trabalho fiscal (fls. 17/31);

- CD-ROM contendo os arquivos intitulados “DANFES”, “DIFAL-ST” e “Planilha Ramo de Ativ. Destinatários” (fl. 32).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/48, no âmbito da qual argumenta, em apertada síntese, que o produto em questão não se sujeita à sistemática da substituição tributária, razão pela qual requer, ao final, o integral provimento de sua defesa e consequente cancelamento do feito fiscal.

Às fls. 128/132, o Fisco retifica o crédito tributário, excluindo a majoração da multa isolada, além de adequar o valor remanescente ao limite de duas vezes o valor do imposto apurado, com fulcro no art. 56 e no art. 79, inciso I, alínea “e”, ambos da Lei nº 22.549/17 c/c art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN (retroatividade benigna da lei tributária).

Ato contínuo, o Fisco contradita os argumentos da Impugnante (fls. 133/147) e solicita a manutenção integral do feito fiscal.

Regularmente intimada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 163/177, ao que se segue a tréplica fiscal de fls. 185/199.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 201/222, opina pela improcedência do lançamento.

### **DECISÃO**

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

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a acusação fiscal de que a Autuada, na condição de substituta tributária externa, por força do Protocolo ICMS nº 192/09, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária (DIFAL/ST - diferença de alíquota inerente a mercadoria sujeita à ST), no **período de abril de 2013 a dezembro de 2015**, inerente às operações com o produto “Ilhas para Congelados”, NCM 8418.5090, relacionado no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinado ao ativo imobilizado dos contribuintes destinatários mineiros.

As exigências fiscais, **após a retificação do crédito tributário**, referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, § 2º e no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao patamar máximo estabelecido no § 2º do art. 55 do mesmo diploma legal (duas vezes o valor do imposto apurado), conforme demonstrativos acostados às fls. 128/132.

Para respaldar o feito fiscal, o Fisco inseriu na mídia eletrônica acostada à fl. 32 os seguintes arquivos:

- “DANFES”:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Refere-se a cópias digitalizadas dos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFEs) objeto da presente autuação, onde os produtos comercializados pela Impugnante são descritos como “ILHA P/CONGELADOS”, com a indicação do código NCM 8418.5090;

- “DIFAL/ST”:

Trata-se de planilha demonstrativa do cálculo do ICMS supostamente devido por substituição tributária (DIFAL/ST - diferença de alíquota inerente à mercadoria sujeita à ST);

- “Ramo de Ativ. Destinatários”:

Como o próprio nome indica, trata-se de planilha onde consta a relação dos destinatários, com suas respectivas atividades econômicas (supermercados, padarias, comércios atacadistas/varejistas de produtos alimentícios, etc.), com o intuito de demonstrar que o produto em questão era destinado ao ativo imobilizado dos contribuintes mineiros, o que respaldaria a cobrança do ICMS relativo à diferença de alíquota, devido por substituição tributária.

Reitere-se que a presente autuação se restringe ao período de 01/04/13 a 31/12/15.

Tal observação é extremamente relevante, pois as mercadorias vinculadas à NCM 8418.5090, para as quais o legislador mineiro determinou a incidência do ICMS por substituição tributária, tiveram alteração em sua descrição, de acordo com o item da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 em que foram inseridas, com períodos de vigência até 31/12/15 e a partir de 01/01/16, conforme quadros-resumo abaixo:

29. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS				
29.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária				
Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo 192/09), Paraná (Protocolo ICMS 192/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 192/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 192/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 192/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 31/09).				
Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)	VIGÊNCIA
29.1.7	8418.50.10	<b>Outros congeladores</b> ("freezers")	45	ATÉ 31/12/15
	8418.50.90			

### 21. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

21.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo 192/09), Paraná (Protocolo ICMS 192/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 192/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 192/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 192/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 31/09).

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)	VIGÊNCIA
7.0	21.007.00	8418.50	Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio	21.1	45	A PARTIR DE 01/01/16

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, portanto, que **até 31/12/15**, a mercadoria sujeita à substituição tributária, com código NCM 8418.5090, referia-se a “**Outros Congeladores (“Freezers”)**”, nos termos do subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A partir de 01/01/16, a substituição tributária relativa ao NCM 8418.50 passou a abranger “*Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio*”, nos termos do item 7.0 do Capítulo 21 da Parte 2 do mesmo Anexo XV supracitado.

A Impugnante não questiona os cálculos do Fisco relativos à apuração do ICMS relativo à diferença de alíquota, supostamente devido por substituição tributária (DIFAL/ST - diferença de alíquota inerente à mercadoria sujeita à ST), pois, segundo o seu entendimento, as “Ilhas P/congelados” (Expositores Comerciais Refrigerados, no sentido *lato sensu*) não estão sujeitas à substituição tributária.

Cumprido destacar que a Assessoria do CCMG instruiu seu parecer com imagens relativas aos “Expositores Comerciais Refrigerados” (fls. 204/205), extraídas do próprio sítio eletrônico da Autuada, os quais são muito utilizados em supermercados e em atividades similares.

O Fisco, por sua vez, sustenta que o produto em análise está, sim, sujeito à substituição tributária, nos termos previstos no subitem 29.1.7, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Verifica-se, portanto, que o cerne da presente *lide* consiste em verificar se o produto comercializado pela Impugnante (Expositor Refrigerado, tipo ILHA), encontrava-se, à época dos fatos (01/04/13 a 31/12/15), efetivamente relacionado como mercadoria sujeita à substituição tributária.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o Fisco não contesta a classificação fiscal NCM adotada pela Impugnante no tocante ao produto objeto da autuação (“Ilhas P/Congelados, ou, de forma genérica, Expositores Refrigerados, tipo ILHA), qual seja, NCM 8418.50.90, e não afirma, em momento algum, que o produto em questão se enquadra no conceito de “congelador”.

De acordo com a tabela da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que tem por base o Sistema Harmonizado (NBM/SH), a posição 8418 da NCM refere-se a “*Refrigeradores, Congeladores (“Freezers”) e outros materiais, máquinas e Aparelhos para a Produção de Frio, com Equipamento Elétrico ou Outo; Bombas de Calor, Exceto as Máquinas e Aparelhos de Ar-Condicionado da Posição 84.15*”.

Por sua vez, a subposição 8418.50 refere-se a “*Outros congeladores (“freezers”) e refrigeradores, vitrinas, balcões e móveis semelhantes, para a produção de frio*”.

O legislador mineiro, ao relacionar as mercadorias classificadas no código NCM 8418.5090 como sujeitas à substituição tributária na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, mais especificamente no item 29.1.7, com vigência até 31/12/15, considerou somente os “Outros Congeladores (“Freezers”)”, ou seja, não incluiu os refrigeradores, aí incluídos os “Expositores Refrigerados”, inclusive os de tipo ILHA,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou qualquer outro tipo de mercadoria abarcada pela suposição 8418.50, que não se confundisse com “Outros Congeladores”.

Confira-se:

29. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS				
29.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária				
Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo 192/09), Paraná (Protocolo ICMS 192/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 192/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 192/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 192/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 31/09).				
Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)	VIFÊNCIA
29.1.7	8418.50.10	<b>Outros congeladores</b> ("freezers")	45	ATÉ 31/12/15
	8418.50.90			

Por outro lado, diversas são as respostas a Consultas de Contribuintes em que a SEF/MG expressou o seu entendimento de que a sujeição de qualquer mercadoria ao regime de substituição tributária está condicionada à implementação cumulativa de duas condições, a saber:

- a) a mercadoria deve estar classificada no código NBM/SH indicado no Anexo XV do RICMS/02 (8418.5090, no presente caso);
- b) a mercadoria deve, também, se enquadrar na descrição contida no Anexo XV do Regulamento mineiro.

No presente caso, o que se verifica é que a mercadoria analisada não se enquadra na descrição contida no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pois não se trata de “Outros Congeladores (“Freezers”)), uma vez que se refere a expositores refrigerados, tipo ilha (ou “Ilhas P/Congelados”).

Conclui-se, portanto, que o produto ora analisado (“Ilhas P/Congelados”) não estava sujeito à substituição tributária no período objeto da autuação, que se restringiu, repita-se, ao interregno ente 01/04/13 a 31/12/15.

O entendimento acima é corroborado pelas soluções dadas às Consultas de Contribuintes nºs 321/2014 e 014/2013, abaixo reproduzidas:

### Consulta de Contribuinte nº 321/2014

Consulente: Conservex Indústria e Comércio de Refrigeração Ltda.

Ementa:

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – APLICABILIDADE – CONGELADORES E REFRIGERADORES – O regime de substituição tributária previsto no Anexo XV do RICMS/02 aplica-se a mercadoria classificada em um dos códigos da NBM/SH citados em subitem da Parte 2 do mesmo

Anexo desde que se enquadre também na respectiva descrição.

Exposição:

A Consulente, estabelecida em Itu/SP, exerce atividade de **fabricação de máquinas e aparelhos de refrigeração e ventilação para uso industrial e comercial**, peças e acessórios (CNAE 28.23-2/00) em seus estabelecimentos matriz e filial, situados no Estado de São Paulo.

[...]

Salienta que os produtos fabricados abrangem a linha “modular refrigerada” (balcão refrigerado e vitrine refrigerada), a linha “modular seca” (balcão caixa, vitrine curva, vitrine seca), a linha de “expositores verticais” (auto serviço 2, 3 ou 5 portas), a linha “visa cooler” (cervejeira refrigerada vertical, cervejeira, expositor refrigerado vertical, 2 e 3 portas), a linha comercial (balcão refrigerado de encosto e refrigerador comercial) e a linha açougue (refrigerador, balcão refrigerado e vitrine refrigerada), que são utilizados na conservação e refrigeração de alimentos e bebidas.

Alega que são produtos classificados na posição 8418.50.90, descrita pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), aprovada pela Instrução Normativa RFB nº 807/2008, nestes termos:

**NCM 8418.50** – Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio.

**Classificam-se nesta posição por expressa previsão regulamentar:**

**I.- refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos para produção de frio.**

.....

Os aparelhos acima mencionados só se classificam aqui se apresentarem nas seguintes formas:

Armários, móveis, aparelhos e conjuntos que incorporem um grupo frigorífico completo ou um evaporador de grupo frigorífico, mesmo contendo dispositivos acessórios, tais como agitadores, misturadores ou formas, como é o caso, por exemplo, dos refrigeradores domésticos, das vitrinas e balcões frigoríficos, dos conservadores de sorvete ou de produtos congelados, dos bebedouros refrigerados

para água ou bebidas, das cubas para refrigerar leite ou cerveja, das sorveteiras, etc.

Não se enquadram na posição 8418.10, que é específica para combinações de refrigeradores e congeladores (freezers), nem na posição 8418.21, específica para refrigeradores de uso doméstico.

Também não se enquadram na posição 8418.30 e 8418.40, específicas para congeladores (freezers) horizontais e verticais.

Afirma que **os produtos que fabrica se destinam, exclusivamente, à refrigeração de alimentos** ou bebidas e que não realizam o congelamento dessas mercadorias, de forma que **não podem ser enquadrados na denominação “freezer ou congeladores”**.

Cita as cláusulas primeira e sétima e item 7 do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 31/2009 e o subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Registra que **a legislação remete, exclusivamente, aos aparelhos de congelamento (freezers), deixando de mencionar aqueles aparelhos destinados exclusivamente ao resfriamento**, como seria o caso dos produtos fabricados pela Consulente.

Ressalta que as mercadorias que fabrica (refrigeradores) não são combinações de refrigeradores e congeladores, não são de uso doméstico, bem como não são congeladores verticais ou horizontais.

**Manifesta dúvida** acerca da sistemática da substituição tributária nas saídas de produtos classificados na posição **NCM 8418.50.90, que não se caracterizam como freezers ou congeladores, pois não se prestam ao congelamento de bebidas ou alimentos.**

Sustenta que as normas que orientam a classificação fiscal de mercadorias são claras ao eleger a posição e subposição 8418.50.90 para vitrines, balcões e móveis semelhantes para a conservação e exposição de produtos, através do resfriamento, designando àqueles destinados à atividade de congelamento as posições e subposições 8418.10, 8418.21, 8418.29, 8418.30 e 8418.40.

Entende que haveria, portanto, **falta de previsão regulamentar que determine a aplicação do regime de substituição tributária aos aparelhos de refrigeração e conservação de alimentos**, como é o caso dos produtos que fabrica.

A fim de corroborar a exegese da legislação, cita a resposta à **Consulta de Contribuinte nº 014/2013**, que em hipótese idêntica ao da presente consulta teria definido que a aplicabilidade do regime de substituição tributária depende da adequação, de forma cumulativa, tanto do NBM/SH, quanto da descrição da mercadoria, e que **o regime de substituição tributária não se aplicaria aos refrigeradores classificados no NBM/SH 8418.50.90.**

Conclui que a descrição contida no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 é diferente da redação da NBM/SH para os códigos 8418.50.10 e 8418.50.90, portanto, a regra não abrangeria todas as mercadorias classificadas nesses códigos, mas somente aquelas que se adequassem à descrição complementar realizada pela norma regulamentar estadual.

Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

**Consulta:**

1 – Considerando que o item 7 do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 31/2009 e também o Anexo XV, Parte 2, item 29.1.7, do RICMS/02 não identificam, expressamente, as mercadorias “refrigeradores” e o NCM 8418.50.90, está correto o entendimento de que não se aplica o regime de substituição tributária do ICMS nas saídas interestaduais de refrigeradores originadas no Estado de São Paulo e destinadas ao Estado do Rio de Janeiro?

2 – Está correto o entendimento de que as saídas dos produtos fabricados pela Consulente (balcões, expositores e vitrines refrigerados destinados à exposição e conservação de alimentos e bebidas, classificados no NCM 8418.50.90) não estão sujeitas à aplicação do regime de substituição tributária do ICMS, por não atendimento cumulativo das condições de descrição e classificação fiscal em nenhum dos itens/subitens arrolados no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 31/2009 e no Anexo XV, Parte 2, item 29, do RICMS/02?

3 – Se a orientação da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais é no sentido de aplicação do regime de substituição tributária às mercadorias em apreço, qual seria o item arrolado no Protocolo ICMS nº 31/2009 e no Anexo XV, Parte 2, item 29, do RICMS/02 suficiente para a fundamentação legal da incidência tributária na modalidade de substituição tributária?

**Resposta:**

1 – Nas operações interestaduais promovidas pela Consulente localizada no Estado de São Paulo e destinadas ao Estado do Rio de Janeiro, compete ao Estado destinatário (RJ) manifestar sobre a aplicação ou não da substituição tributária nessas operações.

2 e 3 – O RICMS/02 dispõe em seu Anexo XV, Parte 2, subitem 29.1.7, que se aplica o regime da substituição tributária às mercadorias classificadas nos códigos NBM/SH 8418.50.10 e 8418.50.90, descritas como “**Outros congeladores (freezers)**”.

A sujeição de qualquer mercadoria ao regime de substituição tributária está condicionada à implementação de duas condições: primeiro, a classificação da mesma no código NBM/SH citado e, segundo, o seu enquadramento na descrição consignada pelo Regulamento.

Verifica-se que a descrição contida no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 é diferente da redação da NBM/SH para os códigos 8418.50.10 e 8418.50.90. Portanto, a regra não abrange todas as mercadorias classificadas nesses códigos, mas somente aquelas que se adequem à descrição estabelecida pela norma regulamentar estadual.

Dessa forma, **nem todos os produtos classificados nos códigos 8418.50.10 e 8418.50.90 da NBM/SH estão sujeitos à substituição tributária** em exame, mas somente aqueles que cumulativamente estejam classificados nessas posições e, ainda, constituam especificamente outros congeladores (*freezers*).

Nesse sentido, vide Consultas de Contribuintes nos 152/2014, 150/2014 e 014/2013.

Ressalte-se que a correta classificação e enquadramento de seus produtos na codificação da NBM/SH é de responsabilidade da Consulente.

Em caso de dúvida quanto à correta classificação ou ao enquadramento nos conceitos de refrigerador ou congelador, deverá o contribuinte dirigir-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão competente para dirimi-la, posto tratar-se de norma de origem federal.

Depreende-se da análise do documento anexado à presente Consulta, com fotos e designações das mercadorias (**balcões e expositores refrigerados de uso comercial utilizados para exposição e resfriamento de alimentos em geral**), que os produtos que menciona **não estão alcançados pelo**

**regime de recolhimento por substituição tributária** nas operações destinadas à Minas Gerais, ressaltando que a correta classificação e enquadramento de seus produtos na codificação da NBM/SH é de responsabilidade da Consulente.

Todavia, caso os refrigeradores que a Consulente comercializa, ao contrário do informado na exposição, estiverem classificados nas subposições 8418.10.00, 8418.21.00 ou 8418.29.00 da NBM/SH, caberá à Consulente, observado os critérios para aplicação da substituição tributária citados anteriormente, verificar se esses produtos estão sujeitos ao referido regime por força do disposto nos seguintes subitens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02: 29.1.2 – “Combinações de refrigeradores e congeladores (“freezers”), munidos de portas exteriores separadas”; 29.1.3 – “Refrigeradores do tipo doméstico, de compressão”; 29.1.4 – “Outros refrigeradores do tipo doméstico”.

=====  
(\* Consultas de Contribuintes nº 014/2013

Consulente: Refrimate Engenharia do Frio Ltda.

**Ementa:**

“ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MÁQUINAS E APARELHOS DE REFRIGERAÇÃO (REFRIGERADORES E CONGELADORES) – CLASSIFICAÇÃO FISCAL – O regime de substituição tributária previsto no Anexo XV do RICMS/02 aplica-se a mercadoria classificada em um dos códigos da NBM/SH citados em subitem da Parte 2 do mesmo Anexo desde que se enquadre também na respectiva descrição.”

**Exposição:**

A Consulente, sediada no Estado do Rio Grande do Sul, tem como atividade a fabricação de máquinas e aparelhos de refrigeração e aquecimento.

No exercício de sua atividade, informa que fabrica equipamentos denominados como Auto Serviço, Expositores e Visa Coolers, os quais enquadra como refrigeradores, uma vez que objetivam apenas conservar resfriados os produtos nele armazenados, com temperatura de resfriamento que varia entre 0° e 12°C, podendo chegar a -6°C no caso do Visa Coolers. Distingue tais equipamentos de outros denominados Visa Cooler Gelo e **Expositor Ilha Supertop**, também fabricados pela Consulente, enquadrados como congeladores (freezers), pois objetivam congelar e/ou manter congelados os produtos nele armazenados, com temperatura de resfriamento de até -25°C.

Sustenta que o RICMS/02, em seu Anexo XV, Parte 2, item 29.1.7, ao se referir aos produtos classificados nos códigos NBM/SH 8418.50.10 e 8418.50.90 com descrição complementar “outros congeladores ("freezers)”, **não sujeitou ao regime da substituição tributária os refrigeradores com a classificação NBM/SH citada – distinguindo assim o conceito de refrigeradores de congeladores**, em razão da temperatura máxima de resfriamento. Cita como precedentes favoráveis ao seu entendimento as Consultas de Contribuintes nº 032/05, 130/06 e 021/2011.

Com dúvida quanto à interpretação da legislação, formula a presente consulta.

CONSULTA:

Os equipamentos enquadrados como refrigeradores, assim entendidos aqueles não possuem a capacidade de congelar ou manter congelados os produtos nele armazenados, ainda que classificados nos códigos NBM/SH 8418.50.10 e 8418.50.90, não estariam sujeitos à substituição tributária prevista no item 29.1.7, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02?

Resposta:

O Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais (Decreto Estadual nº 43.080/02 – RICMS/02) dispõe em seu Anexo XV, Parte 2, subitem 29.1.7, que se aplica o regime da substituição tributária às mercadorias classificadas nos códigos NBM/SH8418.50.10 e 8418.50.90 descritas como **“Outros congeladores ("freezers)”**.

A sujeição de qualquer mercadoria ao regime de substituição tributária está condicionada à implementação de duas condições: primeiro, a classificação da mesma no código NBM/SH citado e, segundo, o seu enquadramento na descrição consignada pelo Regulamento – vide Consulta de Contribuinte nº 078/2006.

Sendo que, é de responsabilidade da Consulente a correta classificação e enquadramento de seus produtos na codificação da NBM/SH. Em caso de dúvida quanto à correta classificação ou ao enquadramento nos conceitos de refrigerador ou congelador, deverá o Contribuinte dirigir-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão competente para dirimi-la, posto tratar-se de norma de origem federal.

O código 8418.50.10 da NBM/SH corresponde aos congeladores (“freezers”) incorporados em móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, conforme dicção constante na subposição 8418.50 da nomenclatura supracitada que, por integrarem a descrição prevista no subitem 29.1.7 retromencionado, estão sujeitos ao regime da substituição tributária.

**Entretanto, o código 8418.50.90 da NBM/SH é residual e abrange outros equipamentos para a produção de frio incorporados em móveis** (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos como, por exemplo, os refrigeradores.

Desta forma, verifica-se que **os refrigeradores classificados no indigitado código 8418.50.90 da NBM/SH não estão sujeitos ao recolhimento do ICMS a título de substituição tributária**, haja vista que não estão abrangidos pela descrição contida no subitem 29.1.7 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Neste sentido vide Consultas de Contribuintes n° 231/2006 e 274/2010.

Ressalte-se que é responsabilidade da Consulente a classificação fiscal a ser dada a suas mercadorias, observados os critérios elencados acima, para definição do regime de tributação.

Por fim, se da solução dada à presente Consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/2008.

As Consultas adiante transcritas, respondidas pela Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina (SEF/SC), também expressam o mesmo entendimento anteriormente exposto, devendo-se destacar que o referido estado é signatário do Protocolo ICMS n° 192/09, no qual se baseou o feito fiscal.

Consulta n° 81/2014 (SEF/SC)

Disponibilizado na página da SEF em 01.08.14

EMENTA:

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO DESTINADOS À EXPOSIÇÃO DE MERCADORIAS, CLASSIFICADOS NO CÓDIGO

NCM/SH 8418.50.90, NÃO ESTÃO SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Da Consulta

A consulente devidamente qualificada nos autos, atua na fabricação de refrigeradores, câmaras frigoríficas e balcões refrigerados, conforme declaração constante do processo. Questiona se o produto por ela comercializado, refrigeradores, classificado no código da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM/SH 8418.50.90, está sujeito ao regime de substituição tributária.

Declara que a consulta não se enquadra nos impedimentos do artigo 152-C do Regulamento das Normas Gerais de Direito Tributário - RNGDT/SC.

A consulta foi informada pela Gerência Regional de Fiscalização de origem, conforme determina o artigo 152-B, § 2º, II, do RNGDT/SC, aprovado pelo Decreto nº 22.586, de 27 de junho de 1984, que se manifestou exclusivamente sobre a observância dos critérios de admissibilidade.

É o relatório, passo à análise.

Legislação

Protocolo nº 192, de 11 de dezembro de 2009;

RICMS, Anexo 1, Seção XLV; e, Anexo 3, art. 215 a 217

Fundamentação

A consulta foi protocolada, inicialmente, em nome do sócio-gerente da empresa e retificada após intimação. Por questão de economia processual e por tal fato não causar prejuízo nem à administração tributária nem à consulente, entendemos ser possível a recepção da consulta por este órgão, uma vez que foi sanada a irregularidade.

Cabe esclarecer que a classificação das mercadorias na NCM/SH é de responsabilidade da consulente e, em caso de dúvida, deve ser resolvida junto à Receita Federal do Brasil, a qual possui competência legal para esclarecer quanto ao correto enquadramento. Tomamos como certo o enquadramento das mercadorias ora apresentado.

Na TIPI e Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados, a posição 8418 refere-se a "Refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro...". Na sequência, a subposição 8418.50, estabelece:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

8418.50	- Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio
8418.50.10	Congeladores ( <i>freezers</i> )
8418.50.90	Outros

Na tabela acima o código 8418.50.10 refere-se a congeladores (*freezers*) e o código 8418.50.90 a outros (móveis, arcas, armários, balcões e móveis semelhantes, para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para produção de frio), ambos inseridos na subposição 8418.50. É neste último código que encontramos o refrigerador, objeto da consulta. Esclareça-se que estamos falando de congeladores e refrigeradores de grande porte, para uso industrial ou em empresas comerciais, pois os de menor capacidade possuem outra classificação na NCM/SH.

O Protocolo nº 192, de 11 de dezembro de 2009, dispôs sobre a substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos. Referido Protocolo foi regulamentado no RICMS, no Anexo 3, art. 215 a 217, constando:

"Art. 215. Nas operações internas e interestaduais destinadas a este Estado com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos relacionados no Anexo 1, Seção XLV, ficam responsáveis pelo recolhimento do imposto relativo às operações subseqüentes ou de entrada no estabelecimento destinatário para o ativo permanente ou para uso ou consumo:

I - o estabelecimento industrial fabricante ou importador;

II - qualquer outro estabelecimento, sito em outra unidade da Federação, nas operações com destinatários localizados neste Estado."

O Anexo 1, Seção XLV, traz a Lista de Produtos Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos, e determina no item 7:

7	8418.50.10	Outros congeladores ("freezers")	37,22
	8418.50.90		

A subposição 8418.50 apresenta apenas dois códigos, o que limita a classificação dos refrigeradores apenas ao código 8418.50.90, pois o primeiro código

(8418.50.10), expressamente afirma que nele deverão classificar-se apenas os congeladores (freezers).

Fica claro concluir que, caso o legislador não tivesse a intenção de incluir os refrigeradores no regime de substituição tributária, não teria incluído o código 8418.50.90 na lista acima, e teria mantido fidelidade à descrição constante da NCM/SH. Porém, independente da intenção, o resultado foi outro.

Para que ocorra a sujeição de uma mercadoria ao regime de substituição tributária faz-se necessário que a consulente observe, primeiramente, a correta adequação da classificação fiscal da mercadoria, através da NCM/SH, à descrição prevista na legislação estadual, no protocolo ou convênio, observando, ainda, a adequação da descrição da mercadoria à descrição constante do dispositivo legal que instituir o regime. São duas condições: a correta classificação na NCM/SH e a descrição da mercadoria. Somente com a ocorrência de ambas é que podemos afirmar que a mercadoria sujeita-se ao regime de substituição tributária.

Ainda que tenhamos identificado a intenção do legislador em incluir aos refrigeradores de grande porte no regime de substituição tributária, temos que levar em conta que este não foi feliz na redação, finalizando por excluí-los do regime da substituição tributária pela alocação à lista apenas de "outros congeladores ("freezers")".

De forma que os refrigeradores não sujeitam-se ao regime de substituição tributária.

Neste mesmo sentido esta comissão exarou parecer de nº 067/12:

"EMENTA: OS EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO DESTINADOS À EXPOSIÇÃO DE MERCADORIAS, CLASSIFICADOS NO CÓDIGO NCM/SH 8418.50.90, NÃO ESTÃO SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA."

Este parecer observou também a necessidade de harmonização de entendimentos entre as Fazendas Estaduais vez que os demais Estados também vinham interpretando neste mesmo sentido.

Resposta

Diante do exposto, responde-se à consulente que os "refrigeradores" classificados no código NCM/SH 8418.50.90, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária previsto no RICMS/SC, Anexo

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

3, arts. 215 a 217, e no Anexo 1, Seção XLV, item 7.

CLOVIS LUIS JACOSKI

AFRE IV - Matrícula: 3441652

De acordo. Responda-se à consulta nos termos do parecer acima, aprovado pela COPAT na Sessão do dia 26/06/2014.

A resposta à presente consulta poderá, nos termos do § 4º do art. 152-E do Regulamento de Normas Gerais de Direito Tributário (RNGDT), aprovado pelo Decreto 22.586, de 27 de julho de 1984, ser modificada a qualquer tempo, por deliberação desta Comissão, mediante comunicação formal à consulente, em decorrência de legislação superveniente ou pela publicação de Resolução Normativa que adote diverso entendimento.

Nome

Cargo

CARLOS ROBERTO MOLIM

Presidente COPAT

MARISE BEATRIZ KEMPA  
Executivo(a)

Secretário(a)

=====  
Consulta nº 160/2014 (SEF/SC)

Disponibilizado na página da Pe/SEF em 01.12.14

EMENTA:

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EQUIPAMENTO DE REFRIGERAÇÃO DESTINADO À EXPOSIÇÃO E CONSERVAÇÃO DE PRODUTOS, QUE NÃO SE DESTINE AO USO DOMÉSTICO E CLASSIFICADO NO CÓDIGO NCM/SH 8418.50.90, NÃO ESTÁ SUJEITO AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Da Consulta

Narra a Consulente que é empresa que atua no ramo de fabricação de máquinas e aparelhos de refrigeração para uso comercial e industrial. Indaga se o refrigerador por ela comercializado, classificado no código 8418.50.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, está sujeito ao regime de substituição tributária do ICMS.

O processo foi analisado no âmbito da Gerência Regional conforme determinado pelas Normas Gerais de Direito Tributário de Santa Catarina, aprovadas pelo Dec. nº 22.586/1984. A autoridade fiscal verificou as condições de admissibilidade.

É o relatório, passo à análise.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Legislação

RICMS, Anexo 1, Seção XLV; e, Anexo 3, art. 215 a 217;

Protocolo nº 192, de 11 de dezembro de 2009.

### Fundamentação

Inicialmente cabe esclarecer que a correta classificação das mercadorias na NCM/SH é de responsabilidade da consulente e, em caso de dúvida, deve ser resolvida junto à Receita Federal do Brasil, a qual possui competência legal para esclarecer quanto ao correto enquadramento. Porém, para análise da consulta, tomamos como certo o enquadramento da mercadoria ora apresentado.

A questão proposta pelo consulente foi objeto de idêntica deliberação desta Comissão através da Resposta à Consulta de nº 103/2014. Segundo o teor do artigo 32 da Lei Complementar nº 313, de 22 de dezembro de 2005, o contribuinte tem direito à igualdade entre as soluções a consultas relativas a uma mesma matéria, fundadas em idêntica norma jurídica, motivo pelo qual transcrevo parcialmente a resposta acima mencionada e adoto como fundamentação da presente resposta à consulta tributária.

Na TIPI - Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados, a posição 8418 refere-se a "Refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro...". Na sequência, a subposição 8418.50, estabelece:

8418.50	- Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio
8418.50.10	Congeladores (freezers)
8418.50.90	Outros

Na tabela acima o código 8418.50.10 refere-se a congeladores (freezers) e o código 8418.50.90 a outros (móveis, arcas, armários, balcões e móveis semelhantes, para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para produção de frio), ambos inseridos na subposição 8418.50. É neste último código que encontramos o refrigerador, nos modelos de auto serviço e

expositores, objeto da consulta. Esclareça-se que estamos falando de congeladores e refrigeradores de grande porte, para uso industrial ou comercial, pois os de menor capacidade possuem outra classificação na NCM/SH.

O Protocolo nº 192, de 11 de dezembro de 2009, dispôs sobre a substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos. Referido Protocolo foi regulamentado no RICMS, no Anexo 3, art. 215 a 217, constando:

"Art. 215. Nas operações internas e interestaduais destinadas a este Estado com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos relacionados no Anexo 1, Seção XLV, ficam responsáveis pelo recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes ou de entrada no estabelecimento destinatário para o ativo permanente ou para uso ou consumo:

I - o estabelecimento industrial fabricante ou importador;

II - qualquer outro estabelecimento, sito em outra unidade da Federação, nas operações com destinatários localizados neste Estado."

O Anexo 1, Seção XLV, traz a Lista de Produtos Eletrônicos, Eletroeletrônicos e Eletrodomésticos, e determina no item 7:

7	8418.50.10 8418.50.90	Outros congeladores ("freezers")	37,22
---	--------------------------	----------------------------------	-------

A subposição 8418.50 apresenta apenas dois códigos, o que limita a classificação dos refrigeradores apenas ao código 8418.50.90, pois o primeiro código (8418.50.10), expressamente afirma que nele deverão classificar-se apenas os congeladores ("freezers").

Fica claro concluir que, caso o legislador não tivesse a intenção de incluir os refrigeradores no regime de substituição tributária, não teria incluído na lista acima o código 8418.50.90 e teria mantido fidelidade à descrição constante da NCM/SH. Porém, independente da intenção, o resultado foi outro.

Para que ocorra a sujeição de uma mercadoria ao regime de substituição tributária faz-se necessário que a consultante observe, primeiramente, a correta adequação da classificação fiscal da mercadoria, através da NCM/SH, à descrição prevista na legislação estadual, no protocolo ou convênio, observando, ainda,

a adequação da descrição da mercadoria à descrição constante do dispositivo legal que instituir o regime. São duas condições: a correta classificação na NCM/SH e a descrição da mercadoria. Somente com a ocorrência de ambas é que podemos afirmar que a mercadoria sujeita-se ao regime de substituição tributária.

Ainda que tenhamos identificado a intenção do legislador em incluir os refrigeradores de grande porte no regime de substituição tributária, temos que levar em conta que este não foi feliz na redação, finalizando por excluí-los do regime da substituição tributária pela alocação à lista apenas de "outros congeladores ("freezers")".

De forma que os refrigeradores não sujeitam-se ao regime de substituição tributária.

Neste mesmo sentido esta Comissão exarou parecer de nº 067/12:

"EMENTA: OS EQUIPAMENTOS DE REFRIGERAÇÃO DESTINADOS À EXPOSIÇÃO DE MERCADORIAS, CLASSIFICADOS NO CÓDIGO NCM/SH 8418.50.90, NÃO ESTÃO SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA."

Resposta

Pelo exposto, responde-se ao consulente que o equipamento de refrigeração destinado à exposição e conservação de produtos, que não se destine ao uso doméstico e classificado no código NCM/SH 8418.50.90, não está sujeito ao regime de substituição tributária previsto nos artigos 215 a 217 do Anexo 3 do RICMS/SC e no item 7 da Seção XLV do Anexo 1 do RICMS/SC.

É o parecer que submeto à elevada apreciação da Comissão Permanente de Assuntos Tributários.

PAULO VINICIUS SAMPAIO

AFRE II - Matrícula: 9507191

De acordo. Responda-se à consulta nos termos do parecer acima, aprovado pela COPAT na Sessão do dia 20/11/2014.

A resposta à presente consulta poderá, nos termos do § 4º do art. 152-E do Regulamento de Normas Gerais de Direito Tributário (RNGDT), aprovado pelo Decreto 22.586, de 27 de julho de 1984, ser modificada a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qualquer tempo, por deliberação desta Comissão, mediante comunicação formal à consulente, em decorrência de legislação superveniente ou pela publicação de Resolução Normativa que adote diverso entendimento.

Nome	Cargo
CARLOS ROBERTO MOLIM	Presidente COPAT
MARISE BEATRIZ KEMPA	Secretário(a) Executivo(a)

O produto objeto da autuação (Expositores Refrigerados, no sentido *lato sensu*) passou a se sujeitar à substituição tributária somente a partir de 01/01/16 (redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Decreto nº 46.931, de 30/12/15), ao ser relacionado no item 7.0 do Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 como “*Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio*”.

Conclui-se, portanto, que, no período objeto da autuação (01/04/13 a 31/12/15), o produto “Ilhas P/Congelados” não se encontrava relacionado no *rol* de mercadorias sujeitas à substituição tributária, motivo pelo qual são insubsistentes as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Relator**

D