

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.348/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001208389-48  
Impugnação: 40.010147964-22  
Impugnante: Infratemp Instrumentos de Medição e Controle Ltda.  
CNPJ: 06.863538/0001-06  
Proc. S. Passivo: Enos da Silva Alves/Outro(s)  
Origem: DFT/Teófilo Otoni

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA** - Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST.** Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, referente a remessas, pela Autuada, das mercadorias com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, com alíquotas incorretas, em vendas realizadas a contribuintes mineiros, para revenda, conforme disposto nos arts. 12 e 13, Anexo XV do RICMS/02. Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, referente a remessas, pela Autuada, das mercadorias com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, com alíquotas incorretas, em vendas realizadas a contribuintes mineiros, para revenda, conforme disposto nos arts. 12 e 13, Anexo XV do RICMS/02.

Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 32/48.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 77/95 e pugna pela procedência do lançamento.

---

## **DECISÃO**

### **Da Prejudicial de mérito – decadência**

A Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a março de 2014, ao entendimento de que seria aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Aqui cabe destacar que o crédito tributário efetivamente exigido engloba o período de maio a dezembro de 2014, portanto, mesmo se fosse o caso de se pautar pelo disposto no § 4º do art. 150 do CTN, não haveria qualquer aplicação à alegada decadência parcial relativamente a fatos geradores anteriores a março de 2014, uma vez que inexistente exigência para o referido período.

Contudo, conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME

(GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.

ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2014 somente se expira em 31/12/19, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 08/04/19.

Assim, quanto à prejudicial de mérito, rejeita-se a alegação de decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário.

### **Do Mérito**

Conforme anteriormente relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, referente a remessas, pela Autuada, das mercadorias com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, com alíquotas incorretas, em vendas realizadas a contribuintes mineiros, para revenda, conforme disposto nos arts. 12 e 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Conforme aponta a Fiscalização, os cálculos do ICMS/ST e DIFAL foram realizados partindo-se de base de cálculo formada pelo preço acrescido do valor do frete, IPI e MVA ajustada, multiplicada pela alíquota aplicável ao produto, abatendo-se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o ICMS de 4% para mercadoria de origem estrangeira ou 12% para mercadorias sem similar nacional, tudo demonstrado no Anexo VII do Auto de Infração, às fls. 27.

Ainda, no tocante às mercadorias com classificação fiscal NCM 9025.9090 tem-se que o recolhimento a menor do ICMS/ST ocorreu em razão de aplicação equivocada da legislação por parte da Autuada, que considerou que tais mercadorias estariam abrangidas pela Resolução da Câmara de Comércio Exterior (CAMEX) nº 79/12 e, portanto, se enquadrariam como sem similar nacional.

Conforme demonstrado e comprovado na instrução processual (Anexo VII do Auto de Infração), as mercadorias com classificação fiscal NCM 9025.9090 não constam da Resolução CAMEX nº 79/12 e, para o enquadramento como “sem similar nacional”, é necessário cumulativamente que o produto esteja classificado nos capítulos ou códigos citados da NCM e tenha alíquota zero ou 2% (dois por cento) do Imposto de Importação, mas o produto em questão tem alíquota de 16% (dezesseis por cento).

Já com relação às mercadorias com classificação fiscal NCM 9025.1910 tem-se que constam da Resolução CAMEX nº 79/12 e enquadram-se na alíquota zero do Imposto de Importação.

A substituição tributária em questão reporta-se ao Protocolo nº 27/09, referente a ferramentas.

Com relação à primeira infração, tem-se que a substituição tributária é regime de recolhimento de tributo que define ao substituto, em virtude de lei, no lugar do devedor principal (substituído), a responsabilidade pelo recolhimento de tributo.

No direito pátrio, a matéria é regulada pelo § 7º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, inserido pela EC nº 3, de 17/03/93, dispondo que:

Constituição da República:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º 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.

(...)

Complementando a matéria, a Lei Complementar nº 87, de 13/09/96, em atendimento ao disposto nos arts. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b” e 146, inciso III, alínea “a” da CF/88, dispôs, em seu art. 6º, que:

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, 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.

(...)

O Estado de Minas Gerais instituiu o regime de substituição por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

(...)

Assim, conforme já mencionado alhures, o ICMS/ST está sendo exigido da Autuada, com fulcro no art. 22, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

RICMS/02

Parte 1 do Anexo XV

**Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:**

"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 estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes."

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Na peça de Defesa, a Autuada discute enquadramento das mercadorias, alegando que a mercadoria NCM 9025.9090 enquadra-se como “sem similar nacional”.

Ocorre que a previsão de exceção (sem similar nacional) constante do inciso I do § 4º do art. 1º da Resolução do Senado Federal 13/12, transcrito a seguir, vincula-se ao que dispõe a Resolução CAMEX nº 79/12.

No caso, a Resolução do Senado Federal nº 13/12 estabeleceu alíquota de 4% (quatro por cento) nas operações interestaduais com mercadoria importada do exterior ou com conteúdo de importação acima de 40% (quarenta por cento). Tal previsão, no entanto, faz duas ressalvas, ou seja, cria duas exceções, através do seu § 4º, sendo que a prevista no inciso I refere-se aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, conforme lista a ser publicada pelo Conselho de Ministros da CAMEX.

Resolução Senado Federal nº 13/12

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - 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).

§ 2º O Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é 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.

§ 3º O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) poderá baixar normas para fins de definição dos critérios e procedimentos a serem observados no processo de Certificação de Conteúdo de Importação (CCI).

**§ 4º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplica:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) para os fins desta Resolução;

(Destacou-se).

(...)

Por sua vez, o Conselho de Ministros da CAMEX, por meio da Resolução CAMEX nº 79/12, definiu os critérios para que os bens e mercadorias sejam considerados como sem similar nacional e, então, possam fazer parte da Lista de Bens Sem Similar Nacional (LESSIN).

Art. 1º Para fins exclusivamente do disposto no inciso I do § 4º do art. 1º da Resolução do Senado nº 13, de 2012, a lista de bens e mercadorias importados do exterior sem similar nacional compõe-se de:

I - bens e mercadorias sujeitos a alíquota de zero ou dois por cento do Imposto de Importação, conforme previsto nos anexos I, II e III da Resolução Camex nº 94, de 8 de dezembro de 2011, e que estejam classificados nos capítulos 25, 28 a 35, excluídos os códigos 2818.20.10 e 2818.30.00, nos capítulos 37 a 40, 48, 54 a 56, 68 a 70, 72 e 73, 84 a 88 e 90 da NCM ou nos códigos 2603.00.10, 2613.10.10, 2613.10.90, 7404.00.00, 8101.10.00, 8101.94.00, 8102.10.00, 8102.94.00, 8106.00.10, 8108.20.00, 8109.20.00, 8110.10.10, 8112.21.10, 8112.21.20, 8112.51.00; (Redação dada pela Resolução CAMEX nº 66, de 2013)

II - bens e mercadorias relacionados em destaques "Ex" constantes dos Anexos I e II da Resolução Camex nº 116, de 18 de dezembro de 2014; e (Redação dada pela Resolução CAMEX nº 124, de 2014)

III - bens e mercadorias objeto de concessão de ex-tarifário em vigor estabelecido na forma das Resoluções CAMEX nº 17, de 3 de abril de 2012, e nº 66, de 14 de agosto de 2014. (Redação dada pela Resolução CAMEX nº 124, de 2014)

Art. 2º A Secretaria-Executiva da Câmara de Comércio Exterior disponibilizará em seu sítio eletrônico (<http://www.camex.gov.br>) a lista consolidada referente ao art. 1º desta Resolução.

Parágrafo único. A disponibilização em sítio eletrônico não substitui os textos publicados no Diário Oficial da União.

Art. 3º Também serão considerados sem similar nacional os bens e mercadorias cuja inexistência de produção nacional tenha sido atestada pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em procedimento específico de licenciamento de importação de bens usados ou beneficiados pela isenção ou redução do imposto de importação a que se refere o art. 118 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

(Destacou-se).

(...)

No art. 1º verifica-se que os incisos II e III dizem respeito respectivamente a autopeças e bens de informática, telecomunicações, etc, enquanto que os produtos objeto da autuação relacionam-se ao inciso I, o qual exige dois requisitos para que o bem ou mercadoria possa ser enquadrado como sem similar nacional e figurar na lista acima referida: 1) ter alíquota de II (Imposto de Importação) 0 (zero) ou 2% (dois por cento); e 2) estar classificado nos capítulos ou códigos citados da NCM.

A mercadoria comercializada pela impugnante, com NCM 9025.9090 não preencheu os requisitos estabelecidos na Resolução CAMEX nº 79/12 e, conseqüentemente, não consta da lista editada pelo Conselho de Ministros da CAMEX para os fins da Resolução do Senado Federal nº 13/12.

Eis que muito embora a mercadoria esteja classificada no capítulo 90, não possui 0 (zero) ou 2% (dois por cento) de alíquota de II (Imposto de Importação). Sobre o II, consultando-se a Seção XVII do ANEXO I da Resolução Camex nº 94 de 2011, fls. 27 dos autos, consta alíquota de 16% (dezesesseis por cento) de II (Imposto de Importação).

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, o enquadramento adotado está incorreto, pois a regra geral é que a alíquota interestadual para mercadorias importadas seja de 4% (quatro por cento). A utilização da alíquota de 12% (doze por cento) é uma exceção sob condições, não atendidas no caso da mercadoria comercializada pela impugnante, com NCM 9025.9090.

Esclareça-se que a fiscalização do ICMS, nos termos do disposto no art. 188 do RICMS/02, parte geral, compete aos órgãos próprios da Secretaria de Estado de Fazenda e, para efeitos desta fiscalização, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal, nos termos do art. 196 do mesmo Regulamento.

Portanto, dentro do âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação relativa ao imposto e, também, a legislação federal aplicável.

Desse modo, compete ao Fisco Estadual, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar o correto enquadramento da mercadoria na Resolução CAMEX nº 79/12 e Resolução do Senado Federal nº 13/12.

Sobre a alíquota, assim dispõe a legislação mineira art. 42, inciso II, “d.2” c/c parágrafo 28, inciso II, “a” do mesmo artigo, do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

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

(...)

**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;

**II - não se aplica às operações com:**

**a) bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, conforme ato editado pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior - Camex -;**

(Destacou-se).

(...)

Assim, restou demonstrado e comprovado no Anexo VII ao Auto de Infração, tanto a aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) quanto a da alíquota de 4% (quatro por cento), bem como o ICMS/ST devido.

Com relação à segunda infração, cabe esclarecer que a Autuada também é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e interestadual, em relação às remessas de mercadorias a contribuintes mineiros destinadas ao uso e ao consumo/ativo imobilizado.

Ora, além dos dispositivos retromencionados, o art. 12, § 2º da parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, estabelece que:

***Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:***

"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 estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.”

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em 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 submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

(...)

Registre-se que a Fiscalização, na presente Autuação, observou as regras contidas no art. 43, § 8º, inciso I, da parte geral do RICMS/02, que determina a forma de cálculo do diferencial de alíquota, conforme o disposto no art. 13, § 1º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 13, § 15, da Lei Estadual nº 6.763/75.

Por fim, é conveniente sublinhar que, referente às mercadorias sujeitas à substituição tributária, o prazo para o recolhimento do imposto, em relação ao sujeito passivo, é aquele previsto no art. 89, incisos III e IV, da parte geral do RICMS/02:

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

III - com documento fiscal que mencione destaque de valor do imposto inferior ao devido, com relação à diferença;

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

(...)

No mesmo sentido, o art. 46, inciso I, alínea “a”, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 delimita o lapso temporal para o recolhimento do imposto, *in verbis*:

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

I - o momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente:

a) nas hipóteses dos arts. 12, 13 e 73, 74 e 83 desta Parte, em se tratando de sujeito passivo por substituição situado em outra unidade da Federação e não-inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado;

(...)

Quanto à alegação da Impugnante de que agiu de boa-fé, cabe destacar que a responsabilidade tributária é objetiva, conforme preceitua o art. 136 do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Já em relação às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, observa-se que restaram devidamente comprovadas as infrações cometidas pela Autuada e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, corretas as exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada previstas nos art. 56, § 2º, inciso I e art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), que o julgava parcialmente procedente, para adequar a multa de revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento). Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

**Sala das Sessões, 30 de julho de 2019.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator designado**

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

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

Acórdão: 23.348/19/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001208389-48  
Impugnação: 40.010147964-22  
Impugnante: Infratemp Instrumentos de Medição e Controle Ltda  
CNPJ: 06.863538/0001-06  
Proc. S. Passivo: Enos da Silva Alves/Outro(s)  
Origem: DFT/Teófilo Otoni

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, referente a remessas, pela Autuada, das mercadorias com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, com alíquotas incorretas, em vendas realizadas a contribuintes mineiros, para revenda, conforme disposto nos arts. 12 e 13, Anexo XV do RICMS/02.

Exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

2) retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao diferencial de alíquota, em virtude de remessas de produtos com NCM 9025.1910 e 9025.9090 (pirômetros e suas partes), no exercício de 2014, destinados a contribuintes localizados em Minas Gerais, por força do disposto no inciso II do art. 22 da Lei 6.763/75 e no art. 12 c/c art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da exclusão da majoração da Multa de Revalidação prevista no § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização aplicou a penalidade prevista no inciso III do § 2º do art. 56, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária;

(...)

Pelo teor da norma supracitada, é possível concluir que a penalidade somente pode ser aplicada quando ocorrer a ausência de retenção/pagamento do tributo. Por oportuno, o sistema tributário brasileiro, delimitado pela Carta Magna é expressa ao dispor que deve se ater ao princípio de legalidade, conforme dispõe o art. 150, inciso I da Constituição da República de 1988, o qual delimita que nenhum tributo poderá ser criado ou majorado sem lei em sentido estrito que o estabeleça.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, ao regulamentar o princípio da tipicidade, determina que as multas tributárias também devem respeito ao aludido princípio, que, conforme já salientado, se constitui como um dos pilares do Direito Tributário.

Deste modo, não se pode admitir a aplicação de majoração de penalidade ao Ssujeito passivo quando não expressamente prevista na legislação de regência. Isto porque, em nenhum momento, a lei mineira delimita a possibilidade de majoração da multa em casos de recolhimento ou retenção do imposto a menor, mas em outras oportunidades o legislador estadual fez questão de delimitar tal possibilidade, como por exemplo, no art. 56, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

(...)

Não se pode perder de vista que o primado da legalidade não se restringe ao aspecto formal, muito pelo contrário, não basta a previsão da hipótese em lei como ato ilícito a ser punido. A segurança jurídica exige que a lei esgote as possibilidades que criam a obrigação tributária, trazendo do Direito Penal para o Direito Tributário a denominada especificidade conceitual ensinada pela Professora Misabel Abreu Machado Derzi (DERZI, Misabel Abreu Machado. Tipo ou conceito no Direito Tributário? Revista da Faculdade de Direito da UFMG, Belo Horizonte, v. 31, p. 213-260, 1988; DERZI, Misabel Abreu Machado. Direito tributário, direito penal e tipo, 2007).

Por oportuno, o judiciário é claro e preciso quando analisa questões atinentes as penalidades, que devem seguir o mesmo norte interpretativo dos tributos:

IMPORTAÇÃO.REIMPORTAÇÃO.ATIVIDADES  
DISTINTAS. TIPICIDADE.PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.  
IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.[...]

2.A IMPORTAÇÃO E A REIMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS SÃO ATIVIDADES DISTINTAS, CABENDO, PORTANTO, À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVER QUAIS AS HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DE IPI PARA CADA UMA DAS MESMAS RESPEITANDO-SE SUAS ESPECIFICIDADES. 3.O PRINCÍPIO MOR DA LEGALIDADE EXIGE TIPICIDADE ESTRITA EM SEDE TRIBUTÁRIA. INOCORRENDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA, TAL COMO PREVISTA NA LEI, INEXIGÍVEL É A EXAÇÃO, E POR ISSO MESMO, QUALQUER PUNIÇÃO ADMINISTRATIVA DECORRENTE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. 4.O E. STJ ASSENTOU NO RESP N.º 614.849, DA RELATORIA DO E. MINISTRO CASTRO MEIRA, PUBLICADO NO DJDE 04.10.2004, VERBIS: "POR OUTRO TANTO, A COBRANÇA DE MULTA ADVÉM DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL DA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS, HIPÓTESE DISTINTA DA REIMPORTAÇÃO, ONDE NÃO SE EXIGE A EMISSÃO DE GUIAS DE IMPORTAÇÃO, POR SE REVESTIR DE OPERAÇÃO SINGULAR DE REIMPORTAÇÃO DE BENS NACIONAIS (NO CASO FITAS DE VIDEOTAPE DE GRAVAÇÃO DE NOVELAS PRODUZIDAS PELA REDE GLOBO, NO TERRITÓRIO NACIONAL).[...] NO CASO EM EXAME NÃO HÁ QUALQUER PREVISÃO LEGAL PARA A APRESENTAÇÃO DE GUIA DE IMPORTAÇÃO, NAS HIPÓTESES DE REIMPORTAÇÃO E, ASSIM SENDO, É INCABÍVEL A SUA EXIGÊNCIA COM BASE NA LEGISLAÇÃO ATINENTE À IMPORTAÇÃO, PORQUANTO CONFIGURA OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE".[...] (RESP 662.882/RJ, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 06/12/2005, DJ13/02/2006, P.672)

Noutro turno, a Código Tributário Nacional também delimita que nos casos de dúvida atinente a penalidade, deve ser realizada interpretação mais favorável ao contribuinte, inteligência do art. 112 do CTN.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I -à capitulação legal do fato;

II -à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III -à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV -à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

(...)

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

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da Multa de Revalidação dos incisos I e II do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie

**Sala das Sessões, 30 de julho de 2019.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**

CC/MG