

Acórdão: 22.869/18/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000411470-71  
Impugnação: 40.010140109-17  
Impugnante: LG Electronics do Brasil Ltda.  
IE: 001382486.00-82  
Proc. S. Passivo: Ricardo Hiroshi Akamine/Outro(s)  
Origem: DF/Varginha

**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 - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO.** Constatado que a Autuada, remetente das mercadorias, substituta tributária por força de convênio/protocolo, deixou de reter e recolher o ICMS/ST nas operações de remessa de mercadorias para contribuintes estabelecidos no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada do art. 55, inciso VII (2011) e alínea “c” do inciso VII (2012), ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exclusão das multas isoladas por ser inaplicáveis à espécie. Infração, em parte, caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO.** Constatou-se que a Autuada (remetente das mercadorias), substituta tributária por força de convênio/protocolo, sediada no estado de São Paulo, reteve e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária a este estado, nas operações de remessa de mercadorias para contribuintes estabelecidos no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da formação incorreta da base de cálculo. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada do art. 55, inciso VII (2011) e alínea “c” do inciso VII (2012), ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração, em parte, caracterizada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01.** Constatou-se que a Autuada (remetente das mercadorias), substituta tributária por força de convênio/protocolo, sediada no estado de São Paulo, reteve e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária a este estado, nas operações de remessa

de mercadorias para contribuintes estabelecidos no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, em razão de dedução indevida, no cálculo do ICMS/ST, de parcela do ICMS da operação própria não cobrada e não paga ao estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da LC nº 24/75, da Lei nº 6.763/75 e do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Contudo, deve ser adotada a MVA sem ajuste nas operações relativas ao CFOP nº 6403, em relação aos produtos classificados com NCM 8471.70.29. Infração, em parte, caracterizada.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

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

---

### ***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a constatação, nos exercícios de 2011 e 2012, de que a Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, substituta tributária por força de convênio/protocolo, deixou de reter e recolher o ICMS/ST nas operações de remessa de mercadorias para contribuintes estabelecidos no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, bem como reteve e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária a este estado, em razão formação indevida da base de cálculo e de dedução indevida, no cálculo do ICMS/ST, de parcela do ICMS da operação própria não cobrada e não paga ao estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da Lei Complementar nº 24/75, da Lei nº 6.763/75 e do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e das Multas Isoladas previstas no inciso VII (2011) e na alínea “c” do inciso VII (2012), ambos do art. 55 do citado diploma legal, sendo que em relação à infração relativa à dedução indevida do imposto exigiu-se apenas ICMS/ST e multa de revalidação.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 78/103, juntando documentos às fls. 105/4.924.

#### **Da 1ª Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 4.931/4.979, refuta as alegações de defesa.

#### **Da 1ª reformulação do crédito tributário**

A Fiscalização promove, às fls. 4.980/4.987, a reformulação do lançamento.

#### **Do 1º aditamento à Impugnação**

A Autuada apresenta aditamento à Impugnação às fls. 4.994/5.019.

**Da 2ª Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 5.025/5.071, refuta as alegações de defesa.

**Da instrução processual**

A Assessoria do CC/MG retorna os autos à Fiscalização para que esta diligencie buscando sanear aspectos processuais do contencioso (fls. 5.081/5.082).

**Do cumprimento da Diligência**

A Fiscalização cumpre a solicitação da Assessoria às fls. 5.083/5.084, juntando, às fls. 5.085, CD-R contendo os anexos ao lançamento.

**Do 2º aditamento à Impugnação**

Intimada da resposta da Fiscalização à Assessoria do CC/MG e da juntada do CD-R, a Autuada apresenta aditamento à Impugnação às fls. 5.115/5.126 e 5.129/5.140.

**Da 2ª reformulação do crédito tributário**

A Fiscalização promove nova reformulação do lançamento às fls. 5.142/5.144.

**Da 3ª Manifestação Fiscal**

A Fiscalização se manifesta às fls. 5.145/5.166.

**Do 3º aditamento à Impugnação**

Intimada da 2ª reformulação do lançamento, a Autuada se manifesta às fls. 5.177/5.190.

**Da 4ª Manifestação Fiscal**

A Fiscalização volta a se manifestar às fls. 5.193/5.212.

**Da instrução processual**

O Fisco promove correções no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM), conforme documentos de fls. 5.213/5.218, intimando o Sujeito Passivo por intermédio do ofício de fls. 5.220.

**Da 3ª reformulação do crédito tributário**

A Fiscalização volta a reformular o lançamento, conforme documentos de fls. 5.228/5.232.

**Do 4º aditamento à Impugnação**

Intimada da reformulação, a Autuada se manifesta às fls. 5.244/5.283.

**Da 5ª Manifestação Fiscal**

Por fim, a Fiscalização volta a comparecer aos autos, às fls. 5.287/5.340, refutando os argumentos de defesa.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 5.343/5.387, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e, no mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro/fevereiro de 2011 e pela procedência parcial do lançamento para:

- que seja adotada a MVA sem ajuste nas operações relativas ao CFOP nº 6403, em relação aos produtos classificados com NCM 8471.70.29;

- que sejam excluídas as penalidades previstas no inciso VII (2011) e no inciso VII, alínea “c” (2012), ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativamente à conduta de deixar de reter e de recolher o ICMS/ST em razão da falta de destaque da base de cálculo do imposto.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no bem elaborado 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.

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante argui a nulidade do lançamento sob diversos aspectos.

Afirma que a Fiscalização cometeu, no lançamento, as seguintes irregularidades: a) não aplicou a redução da base de cálculo em certos produtos; b) aplicou alíquota equivocada em certos produtos; c) deduziu crédito de imposto na origem considerando a alíquota de 4% e não 12%, para determinadas notas fiscais; d) aplicou redução proporcional dos créditos na origem; e e) aplicou redução dos créditos na origem considerando o fator 7%, sendo que o contribuinte poderia optar pela redução proporcional.

Nesse contexto, entende que os equívocos cometidos pelo Fisco acarretam cerceamento do direito de defesa do contribuinte, motivo pelo qual deve ser integralmente anulado o presente lançamento.

Sustenta que mesmo após as diversas alterações promovidas pela Fiscalização, o Auto de Infração encontra-se ainda eivado de erros de apuração.

Alega que as diversas retificações do lançamento representam claramente vício de nulidade, na medida em que priva a Defendente de qualquer tipo de controle sobre a composição da exigência que lhe foi efetuada, se surpreendendo a cada exclusão e a cada nova intimação para apresentação de nova defesa.

Contudo, importante ressaltar que algumas dessas arguições de nulidade já foram devidamente sanadas nas reformulações do lançamento promovidas pela Fiscalização ao longo do desenvolvimento do processo tributário administrativo.

Decerto que as alterações promovidas no lançamento decorreram, em sua maioria, de aspectos abordados em sede de Impugnação, tendo as alterações justamente acatado as arguições apontadas pela Defesa.

Nesse sentido, a alegação de surpresa a cada nova intimação decorrente de reformulação do lançamento a seu favor não pode ser encarada como um entrave ou vício de procedimento, tendo em vista que as alterações resultaram sempre em exclusões ou reduções do valor das exigências fiscais.

Cumpra ainda ressaltar que a Impugnante teve acesso a todo o rol de informações que envolve o lançamento, inclusive às manifestações da Fiscalização, obteve cópia das planilhas que fundamentam o lançamento, em formato *excel*, teve o prazo de 30 (trinta) dias reaberto em função da exclusão de alguns itens de mercadorias do Auto de Infração e conseqüente revisão para menor do crédito tributário, bem como por ter a Fiscalização acatado a alegação de que havia nova fundamentação legal quando da citação da Resolução nº 3.166/01 na explicação do cálculo de certas operações.

Nesse sentido, reiterando, visando afastar qualquer dúvida e alegação de cerceamento de direito de defesa, a Fiscalização reabriu o prazo de 30 (trinta) dias para nova manifestação da Impugnante, nos termos do art. 120, inciso II, § 1º do RPTA.

Lado outro, a Impugnante continuou em suas peças de defesa a alegar afronta ao contraditório, ao devido processo legal e ao cerceamento de seu direito de defesa.

Porém, observa-se do relatório acima que a Impugnante teve total acesso a todas as planilhas, em *excel*, que fundamentam o lançamento, além de ter lhe sido franqueado toda possibilidade de acesso a todas as manifestações da Fiscalização.

Ademais, o Auto de Infração contém todos os elementos fundamentais para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. O lançamento foi devidamente instruído, e todos os requisitos necessários para efetivá-lo foram observados, formais e materiais, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Dessa forma, rejeita-se a prefacial arguida.

### **Do mérito**

#### **Da prejudicial de mérito**

A Impugnante argui que nos lançamentos por homologação, como no caso do ICMS/ST, o contribuinte tem o dever de apurar e recolher o tributo devido, cabendo à Autoridade Fiscal o dever de fazer a verificação da apuração e respectivo recolhimento no prazo de 5 (cinco) anos.

Entende que, vencido este prazo, se considerarão tacitamente homologados os procedimentos realizados pelo contribuinte, consoante o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse contexto, aponta que o Auto de Infração, emitido em 16/02/16, estaria abrangendo períodos já decaídos, mais precisamente o período de 01/01 a 15/02/11, restando o período seguinte, até 31/12/12, como passível de direito para a Fiscalização revisar.

Alega, ainda, existir comprovantes de recolhimento anexos à Impugnação que denotariam inequivocamente ter havido o recolhimento de ICMS/ST ao Fisco Mineiro.

Traz a informação de que existem inúmeros julgados que corroboram o entendimento no sentido de que o art. 150, § 4º do CTN tem plena aplicação nas hipóteses de lançamento por homologação em que tiver sido realizado o pagamento do tributo, ainda que a menor.

Assim, requer que se reconheça que houve a perda do direito da Fiscalização de lançar os valores relativos ao período de 01/01 a 15/02/11.

Sustenta, ainda, a Impugnante, que o Auto de Infração foi retificado em 26/07/16 e novamente em 20/02/17.

Afirma que posteriormente, em 28/03/17, o lançamento foi reformulado para acrescentar novas capitulações legais.

Alega que mais uma vez foi notificada a apresentar nova impugnação, tendo apresentado em 13/07/17.

Informa que mais uma vez o lançamento foi reformulado, alterando mais uma vez a fundamentação legal, sendo notificada para impugnar em 01/08/17.

Com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, conclui que ao ser notificado da última alteração do lançamento em 01/08/17, já se encontrava decaído o direito da Fiscalização de promover o lançamento em relação ao período de janeiro de 2011 a agosto de 2012.

Contudo, conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele 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.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido e, não ocorrendo o cumprimento exato da obrigação tributária, na forma prescrita pela legislação, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, considerando, para delimitação do prazo decadencial, o prescrito no art. 173, inciso I do CTN, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

Ressalte-se que este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida por este dispositivo, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.907/12/CE, 4.238/14/CE, 19.574/12/2ª, 21.483/14/1ª e 22.179/16/3ª.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Saliente-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em outra recente decisão (23/06/16), o STJ voltou a manifestar-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 1264479 / SP, cuja ementa se transcreve:

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

AGRG NOS EDCL NO RESP 1264479 / SP

RELATOR(A): MINISTRO GURGEL DE FARIA (1160)

ÓRGÃO JULGADOR: T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 23/06/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 10/08/2016

EMENTA

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. AGRADO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 (janeiro/fevereiro) somente expirou em dezembro de 2016, 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 24/02/16 (fls. 76).

Acrescenta, ainda, a Impugnante, que a Fiscalização somente poderia rever o primeiro lançamento até 31 de dezembro de 2016, sendo que qualquer revisão após esta data estaria alcançada pela decadência, ainda que a contagem do prazo decadencial se realizasse pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, entende que todas as alterações realizadas pela Fiscalização estariam alcançadas pela decadência.

Relembrando, o lançamento se reporta ao período de 01/01/10 a 31/12/12, tendo sido a Impugnante intimada do Auto de Infração em 28/12/15.

A primeira reformulação do lançamento, às fls. 4.980/4.987, cuidou da exclusão de documentos fiscais que já tinham sido objeto das exigências no lançamento consubstanciado no AI nº 01.000179141-65, exclusão das operações sob CFOP nº 6101 (2011), retificação do cálculo do ICMS/ST das operações sob o CFOP nº 6403 (2012) e exclusão das operações em duplicidade sob o CFOP nº 6949 (2011 e 2012), além da redução do percentual da Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 22.869/18/3ª

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, de 40 para 20%, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, para o exercício de 2011.

Essa reformulação foi efetivada em 13/06/16, tendo o Sujeito Passivo sido dela intimado em 29/06/16 (fls. 4.990).

A 2ª reformulação, às fls. 5.142/5.144, cuidou de exclusões decorrentes da Impugnação do Sujeito Passivo, bem como pela necessidade da Fiscalização de informar que o destaque a menor do ICMS/ST decorreu, além de erro de cálculo, de dedução indevida de créditos do imposto, nos termos da Resolução nº 3.166/01.

Essa reformulação foi efetivada em 28/03/17, sendo a Impugnante dela intimada em 04/04/17 (fls. 5.176).

Por fim, na 3ª reformulação do lançamento, às fls. 5.228/5.232 dos autos, a Fiscalização reduziu a Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ao limite de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do inciso I do § 2º do citado art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, bem como excluiu a majoração da citada multa isolada por reincidência, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, I da Lei nº 22.549/17, dos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Essa alteração foi efetivada em 13/07/17, sendo a Impugnante dela intimada em 27/07/17 (fls. 5.239).

Do exposto, impende ressaltar que todas alterações do lançamento acarretaram redução de seus valores, considerando-se as exclusões de exigências realizadas pela Fiscalização, exceção em relação à mera informação referente à dedução de créditos do imposto em valores menores que os destacados nos documentos fiscais, nos termos da Resolução nº 3.166/01.

Reitera-se que o lançamento original já contemplava tal dedução, porém sem a devida motivação formal.

Dentro desse raciocínio, se a Impugnante entende que as reformulações não devem ser validadas, ela deveria responder pelo crédito tributário original, de valor muito maior em relação àquele estabelecido após a terceira reformulação.

Contudo, em que pese essas alegações da Impugnante, verifica-se que essa não é a melhor conclusão para análise, devendo ser observadas as seguintes ponderações.

Ocorrido o fato gerador, nasce a obrigação tributária.

O lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, é o **procedimento** administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Verifica-se, pois, que o lançamento é um conjunto de procedimentos visando a constituição do crédito tributário a ser exigido pela Fazenda Pública.

Por sua vez, a decadência, no direito tributário, consiste na perda do direito subjetivo da Fiscalização de constituir o crédito tributário pelo procedimento do lançamento, em decorrência de **inércia**, ultrapassando o respectivo prazo legal.

A decadência faz morrer, decair, perecer o próprio direito material, impedindo que a Fazenda Pública proceda ao lançamento, e constitua, conseqüentemente, o crédito tributário.

A legislação tributária exige a formalização de um ato oficial da Fiscalização para conferir liquidez à obrigação tributária surgida após a ocorrência do fato gerador, e tal formalização se dá por intermédio do lançamento.

O lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública, surgido com a ocorrência daquele fato gerador, do qual nasceu uma obrigação tributária.

O lançamento torna líquida a obrigação tributária surgida.

Do exposto, considerando o lançamento como uma seqüência de procedimentos que resultará num título executivo a ser exigido judicialmente pelo estado de Minas Gerais por intermédio da Advocacia Geral do Estado (AGE), verifica-se que qualquer reformulação (do lançamento) no curso do processo tributário administrativo não caracteriza novo lançamento e nem acarreta a perda do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, se torna, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

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

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

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

No caso em tela, observando-se as motivações para as três reformulações do lançamento realizadas pela Fiscalização, verifica-se que elas foram motivadas pelos argumentos apresentados pelo próprio Sujeito Passivo em sede de Impugnação.

Reiterando, a primeira reformulação do lançamento, às fls. 4.980/4.987, cuidou da exclusão de documentos fiscais que já tinham sido objeto das exigências no lançamento consubstanciado no AI nº 01.000179141-65, exclusão das operações sob CFOP nº 6101 (2011), retificação do cálculo do ICMS/ST das operações sob o CFOP nº 6403 (2012) e exclusão das operações em duplicidade sob o CFOP nº 6949 (2011 e

2012), além da redução do percentual da Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, de 40 para 20%, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, para o exercício de 2011.

A 2ª reformulação, às fls. 5.142/5.144, cuidou de exclusões decorrentes da Impugnação do Sujeito Passivo, bem como pela necessidade da Fiscalização de informar que o destaque a menor do ICMS/ST decorreu, além de erro de cálculo, de aproveitamento indevido (dedução) de créditos do imposto, nos termos da Resolução nº 3.166/01.

Por fim, na 3ª reformulação do lançamento, às fls. 5.228/5.232 dos autos, a Fiscalização reduziu a Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, ao limite de duas vezes o valor do imposto incidente na operação, nos termos do inciso I do § 2º do citado art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, bem como excluiu a majoração da citada multa isolada por reincidência, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, I da Lei nº 22.549/17, dos § 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Observa-se, pois, que não se verifica qualquer inércia da Fiscalização capaz de acarretar perda de seu direito de alterar o lançamento com o fim de constituir definitivamente o crédito tributário decorrente da obrigação tributária relacionada aos fatos geradores das operações que fundamentam o lançamento.

Importante, também, reiterar que as reformulações não foram determinadas de ofício pela autoridade administrativa; resultaram de argumentos oferecidos pela Impugnante em sede de Impugnação, exceto em relação à terceira reformulação que foi promovida nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, tendo em vista alteração da legislação que limitou o percentual de exigência da multa isolada além de ter revogada a previsão de seu agravamento por reincidência.

Assim sendo, não há óbice para que a Fiscalização proceda à reformulação do crédito tributário, tampouco houve mudança do critério jurídico adotado no lançamento, tendo em vista, conforme já esclarecido, que as reformulações decorreram dos argumentos da própria Impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo.

É de bom alvitre esclarecer que a reformulação do crédito tributário está prevista no inciso II do art. 120 do RPTA, nos seguintes termos:

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

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

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento

do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Assim, uma vez o Sujeito Passivo apresentando seus argumentos, poderá a Fiscalização reformular o lançamento, devendo em caso de aumento de crédito tributário e no caso de inclusão de nova fundamentação legal ou material abrir o prazo de trinta dias para que ele possa impugnar ou efetuar o pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração (AI).

Portanto, de todo o acima exposto, conclui-se que não cabem os argumentos quanto à perda do direito da Fiscalização de lançar ou reformular o lançamento.

### **Do Mérito Propriamente Dito**

A autuação versa sobre a constatação, nos exercícios de 2011 e 2012, de que a Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, substituta tributária por força de convênio/protocolo, deixou de reter e recolher o ICMS/ST nas operações de remessa de mercadorias para contribuintes estabelecidos no estado de Minas Gerais, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, bem como reteve e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária a este estado, em razão formação indevida da base de cálculo e de dedução indevida, no cálculo do ICMS/ST, de parcela do ICMS da operação própria não cobrada e não paga ao estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da LC nº 24/75, da Lei nº 6.763/75 e do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas previstas no inciso VII (2011) e na alínea “c” do inciso VII (2012), ambos do art. 55 do citado diploma legal, sendo que em relação à infração relativa à dedução indevida do imposto exigiu-se apenas ICMS/ST e multa de revalidação.

A Fiscalização promoveu a verificação de operações da Autuada que tinham por destino o estado de Minas Gerais, operações constantes dos itens 5 (lâmpadas elétricas e eletrônicas), 8 (pilhas e baterias), 18 (materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), 22 (ferramentas), 29 (produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos), 44 (material elétrico) e 45 (máquinas e aparelhos mecânicos, elétricos, eletromecânicos e automáticos), todos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 e, portanto, sob o regime de substituição tributária.

Nessas operações cujos itens de nota fiscal estão relacionados nos respectivos anexos que compõem o lançamento, constatou-se que o destaque do valor correspondente ao ICMS/ST estava “zerado” ou estava consignado a menor do que

seria devido, bem como também se constatou que a Autuada não consignou ou consignou a menor, nos documentos fiscais, a base de cálculo para o ICMS/ST prevista pela legislação.

A legislação que fundamenta a matéria encontra-se disposta nos seguintes dispositivos da Lei nº 6.763/75: infringências no art. 5º, § 1º, item 1; art. 6º, inciso VI; art. 12, inciso I, alínea d, subalínea d.1; art. 13, § 19, item 2; art. 16, incisos VI, IX e XIII; art. 22, inciso II; art. 22 § § 7º e 8º, item 1; art. 25 e art. 39, § 1º; penalidades no art. 53, § § 6º e 7º; art. 55, inciso VII e alínea “c” e art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I.

O demonstrativo do crédito tributário, por CFOP, referente ao exercício de 2011, encontra-se disposto no Anexo 1.1, às fls. 09/11.

A Fiscalização apresenta os cálculos de ICMS/ST não retido, em relação ao exercício de 2011, por item de nota fiscal, nos seguintes anexos:

- Anexo 2.1, às fls. 12, em relação ao CFOP 6101 (venda de produção do estabelecimento);

- Anexo 4.1, às fls. 13/14, em relação ao CFOP 6401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto);

No Anexo 7.1, às fls. 15/32, a Impugnante junta, por amostragem, DANFES (documento auxiliar da nota fiscal eletrônica) referentes ao exercício de 2011.

No Anexo 8, às fls. 33/36, é apresentada tabela associando o código NCM ao subitem do Anexo XV do RICMS.

O Anexo 9 traz o demonstrativo, referente ao exercício de 2011, de reincidências referentes às multas isoladas exigidas (fls. 37/41).

O demonstrativo do crédito tributário, por CFOP, referente ao exercício de 2012, encontra-se disposto no Anexo 1.2, às fls. 42/44.

A Fiscalização apresenta os cálculos de ICMS/ST não retido, em relação ao exercício de 2012, por item de nota fiscal, nos seguintes anexos:

- Anexo 2.2, às fls. 45, em relação ao CFOP 6101 (venda de produção do estabelecimento);

- Anexo 4.2, às fls. 46/47, em relação ao CFOP 6401 (venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto);

- Anexo 5, às fls. 48, em relação ao CFOP 6403 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto).

No Anexo 7.1, às fls. 49/70, a Impugnante junta, por amostragem, DANFES (documento auxiliar da nota fiscal eletrônica) referentes ao exercício de 2012.

Às fls. 71/74, novamente é juntado o Anexo 8, em que é apresentada tabela associando o código NCM ao subitem do Anexo XV do RICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização junta, às fls. 75 dos autos, CD-R contendo todos os anexos que compõem o lançamento.

Importante reiterar, de início, que a Fiscalização promove, às fls. 4.980/4.987, a 1ª reformulação do lançamento, promove a 2ª reformulação às fls. 5.142/5.144, voltando a reformular o lançamento às fls. 5.228/5.232.

Após várias providências de saneamento do processo, conforme discorrido no tópico “Relatório”, remanescem as seguintes considerações apontadas pela Autuada.

Esclarece ser fabricante de aparelhos eletroeletrônicos e eletrodomésticos em geral, que em respeito à garantia concedida aos consumidores de seus equipamentos realiza operações com estabelecimentos que atuam como assistências técnicas autorizadas para que estas promovam o reparo e/ou substituição de produtos por ela fabricados.

Informa que nas operações com a mercadoria de NCM 8528.51.20, relativamente ao CFOP 6101, teve como destinatários Sone Ind e Com de Prod de Inf Ltda., Dexcom Informática, Megaware Industrial Ltda. e Space Tech Ind Com Imp Exp de Eq Info Ltda., que são fabricantes de produtos eletrônicos, situação em que não se aplica a substituição tributária.

Menciona que a autuação fiscal estaria equivocada ao dizer não ser possível a redução da base de cálculo prevista por se tratar de mercadoria importada, impossibilidade esta pautada em manifestação já prolatada por este Colendo Conselho, no Acórdão 20.335/14/2ª, bem como em relatório do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF de autuação sofrida pela Impugnante dando notícia que a quase totalidade dos insumos/produtos são importados.

Afirma ser certo é que o trecho em assunto não foi feliz, já que não se valeu de qualquer base para essa afirmativa. No que tange ao relatório do CARF, a Impugnante alega que a informação extraída do relatório não se discutia especificamente a procedência das mercadorias ora em causa. Assim, não se pode supor que as mercadorias em questão são de origem estrangeira pelo simples fato “de que quase a totalidade dos insumos da LG são importados”.

Explica que o EAN 13 se trata de um código de barras que obedece um padrão global denominado GS1. Acrescenta que a informação de que os três primeiros dígitos corresponderiam à origem do produto não passa de “em mero folclore comercial”.

Na verdade, os três primeiros dígitos correspondem à filial da GS1 onde o código foi originado, apresentando exemplo. Afirma, assim, que as mercadorias foram produzidas no Brasil, mas, contudo, o EAN-12/GS1 informa o cadastro como da Coreia do Sul.

Assim, entende que as alegações da Fiscalização são equivocadas, posto que há ausência de qualquer fundamento fático ou jurídico, visto que demonstrado está que as mercadorias das notas fiscais transferidas são produzidas em solo nacional e, neste contexto, não deve restar outro caminho para a exigência fiscal que não seja o sumário cancelamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer, ainda, que seja feita perícia dos códigos de barra relacionados ao CFOP ora em comento, como forma de se atingir a verdade material.

Em relação às operações relativas ao CFOP nº 6102, roga a Impugnante pela análise dos argumentos dispendidos nas impugnações anteriores e afirma que o Fisco, sem qualquer fundamento, classificou a mercadoria de NCM 8471.70.29 como sendo importada, não fazendo jus à redução da base de cálculo. Alega que o houve preciosismo ao classificar a mercadoria como importada e que o RICMS/02 e o CTN não autorizam o enquadramento de mercadoria simplesmente porque a descrição não confere. Estaria o Fisco cometendo verdadeiro absurdo e, diante dos equívocos apontados pela Impugnante, é de rigor a exclusão da presente autuação.

No que se refere às operações sob o CFOP 6401, a Impugnante reclama do entendimento da Fiscalização de que suas operações teriam oferecido recolhimento a menor. Lembra que já demonstrou sua indignação com a citação da Resolução nº 3.166/01 pela Fiscalização em fase posterior ao Auto de Infração inaugural, bem como do entendimento adotado de se limitar o crédito do ICMS a 5% (cinco por cento) sobre a base de cálculo da operação própria em operações beneficiadas com incentivos fiscais, considerando indevido o entendimento da Fiscalização de não reconhecer a revogação pelo estado de São Paulo da legislação que concedia tais benefícios fiscais.

No seu entender, “se o contribuinte não se valeu do benefício fiscal, não deve ter seu crédito limitado a 5%”. Assim, alega ser impossível que a Impugnante se valesse de uma legislação revogada pelo ente paulista, não sendo lícito, portanto, a glosa do crédito, estando, por via de consequência, a apuração do tributo supostamente devido equivocada. Por este motivo, a autuação em relação ao CFOP 6401 também deve ser anulada.

Afirma que a Fiscalização cometeu equívoco em autuar operações classificadas sob este CFOP que contam com redução de base de cálculo de 41,66% e com alíquota de 12%.

Traz três exemplos de notas fiscais – nº 99378, nº 121670 e nº 121675 - com respectivo demonstrativo matemático de que houve erro no cálculo por parte do Fisco e que os valores destacados nas respectivas notas fiscais estão corretos.

Acrescenta que teria ocorrido o mesmo erro por parte da Fiscalização nas notas fiscais de nº 121673, 122751, 123403, 126201, 126691, 127952 e 135312.

Informa que na planilha fiscal pode ter ocorrido erro ao se aplicar opcionalmente o coeficiente de 0,07 sobre a base de cálculo do tributo na origem para se encontrar os créditos a serem deduzidos para a apuração do ICMS/ST.

Suscita que inexplicavelmente, a partir de 15/08/11, a Fiscalização deixou de aplicar a redução da base de cálculo a praticamente todos os produtos, sem qualquer motivação ou fundamento, o que acarreta a absoluta nulidade do lançamento.

Desta feita, entende que também os lançamentos do Auto de Infração relacionados ao CFOP 6401 devem ser anulados ou, na pior da hipótese, ser reformulado o cálculo do ICMS/ST com as corretas reduções de base de cálculo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação às operações relativas ao CFOP nº 6403, alerta, a Impugnante, que a Fiscalização, em relação aos produtos classificados com NCM 8471.70.29, ainda que se tenha corrigido a alíquota na rerratificação apresentada, não corrigiu a MVA aplicada, sob o singelo fundamento da Resolução nº 3.166/2001. Assim, roga a análise do presente tópico.

No que se refere às operações referentes ao CFOP nº 6949, alega que a maioria das mercadorias fiscalizadas foi alvo do Auto de Infração anterior.

Aduz querer a Fiscalização exigir o dever de recolher o ICMS em todas as etapas posteriores de circulação das partes e peças substituídas em garantia, mediante a utilização de MVA, que pressupõe, obviamente, a agregação de valor nas etapas posteriores.

Assim, em que pese se tratar de operações interestaduais entre SP e MG e, ainda, estarem abarcadas por protocolo entre os dois entes federados, não pode haver a cobrança do ICMS/ST pois não há ICMS devido na operação subsequente e, ainda que houvesse, não haveria nenhuma agregação de valor a justificar a aplicação de MVA.

Informa que não há circulação dessas peças como se fossem mercadorias, sendo as remessas destinadas ao cumprimento da garantia fornecida aos consumidores finais por ocasião da venda do produto objeto de reparo.

Acrescenta que não são cobradas pelo fabricante e também pela Impugnante, das assistências técnicas, nem cobradas dos consumidores pelas assistências técnicas.

Alega que as peças não se destinam às assistências técnicas, mas sim aos consumidores finais, adquirentes dos produtos da Impugnante, figurando aquelas como meras prestadoras de serviço. Neste contexto, nem mesmo se poderia cogitar de qualificar as referidas partes e peças como sendo destinadas a uso, consumo ou ativo permanente destas assistências técnicas, haja vista que elas apenas aplicam as referidas partes e peças por conta e ordem da Impugnante.

Cita o reconhecimento, pela da Fiscalização, da não incidência do ICMS/ST nessas operações, consoante Consultas de Contribuinte nºs 117/2010 e 221/2010, contemporâneas ao período do Auto de Infração. Por essas consultas, entende a Impugnante que é permitido que se produza prova de que as remessas se dão a título de garantia quando expressam que tal comprovação “poderá” ser feita mediante apontamento do CPF ou CNPJ do consumidor final proprietário da mercadoria, na nota fiscal correspondente.

Assim, não haveria legislação impondo qualquer obrigação neste sentido, de mencionar o proprietário da mercadoria a ser reparada ou substituída em garantia. Na verdade, seria apenas uma das formas pelas quais a prova da natureza da operação pode ser feita.

Busca demonstrar que há inúmeras evidências de que a remessa se dá por força de substituição em garantia, tais como: 1º) informação do CFOP 6949, mencionando inequivocamente ser “remessa para substituição em garantia”; 2º) constar como destinatários empresas de assistência técnica autorizada, bem como no campo

“Fatura/Duplicatas” os valores estarem zerados, demonstrando que em tais operações não há valor comercial envolvido e, conseqüentemente, não representarem circulação/venda de peças/mercadorias; 3º) há contratos firmados com empresas de assistência técnica, conforme cópia juntada na impugnação; 4º) relação de todas operações realizadas em 2010 com os dados dos consumidores finais que pleitearam troca/substituição de equipamento em garantia, estando estas informações vinculadas ao número da nota fiscal que embasou a remessa das peças; 5º) relação de pagamentos efetuados às assistências técnicas nos anos de 2011 e 2012; e 6º) declarações firmadas por assistências técnicas, por amostragem, no sentido de que as peças remessas pela LG foram para substituição em garantia.

Por fim, informa, a Impugnante, que em diversas notas fiscais o imposto recolhido ao estado de São Paulo foi considerado à alíquota de 4%, ao invés da alíquota de 12% e que tais notas fiscais estão relacionadas no Anexo II da presente impugnação.

Dessa forma, pelo exposto, para a Requerente não há dúvidas que se trata de remessas para substituição em garantia e não sujeitas ao ICMS/ST. Na pior das hipóteses, assim não se entendendo, deveriam ser excluídas as operações que já foram objeto da autuação anterior e ajustada a base de cálculo das operações com apropriação a menor dos créditos na origem.

Na busca da verdade material dos fatos, informa a Impugnante que colacionará aos autos a planilha em formato *excel*, constando número das notas fiscais, nome, telefone e CPF dos consumidores finais, de modo a que, caso o Fisco busque realmente a verdade material, poderá este entrar em contato com os consumidores finais que realizaram reparos nos dispositivos.

Por outro lado, alega a Impugnante que o Auto de Infração foi alvo de inúmeras retificações e reformulações, sendo a última em 13/07/17 com alteração da capitulação legal. Nesse contexto, entende que houve novo lançamento fiscal e, assim ocorrendo, os juros de mora sobre a multa isolada do presente feito está sendo aplicado desde a primeira lavratura, qual seja, 16/02/16.

Portanto, entende que os juros devem ser aplicados a partir da data da reformulação, no caso em tela, 13/07/17.

Assim, caso mantida a autuação, devem ser os juros de mora sobre a multa isolada recalculados.

Sustenta, ainda a Autuada, que a Fiscalização retificou o lançamento no tocante à multa isolada para 20% sobre o valor da diferença apurada entre a base de cálculo do ICMS/ST declarada na nota fiscal e a apurada pelo Fisco, sendo limitada em duas vezes o valor do imposto devido na operação.

Assim, a multa isolada para os dois exercícios – 2011 e 2012 – chegou ao montante de R\$ 2.288.148,67.

Faz uma relação em que aponta que o montante da multa isolada representa 286,87% do imposto supostamente devido, estando evidente o caráter confiscatório, o que não se admite nos termos da Constituição Federal e da reiterada jurisprudência das turmas do Supremo Tribunal Federal (STF). Logo, na remota hipótese de manutenção

deste Auto de Infração e das penalidades aqui impostas, é dever deste Conselho observar os precedentes acima apontados.

Por fim, lembra da aplicação do novo CPC aos processos administrativos de forma suplementar e subsidiária, nos termos do art. 15 do citado diploma legal. Neste diapasão, entende que o Conselho de Contribuintes deve adequar a sua jurisprudência ao pacificado nas Casas de Superposição do Poder Judiciário, de modo a que o tribunal administrativo siga a observância dos precedentes judiciais das altas cortes, independente se há disposição nesse sentido em regulamento de processo administrativo.

Pelo exposto acima e reiterando o já apresentado na Impugnação e nos Aditamentos, feitos anteriormente, requer a Impugnante:

- seja deferido o pedido de expedição de ofício à GS1 Brasil para elucidação dos fatos acerca do código EAN-13, sendo conferido à Impugnante o direito de elaborar os questionamentos;

- seja deferida perícia sobre as peças e partes remetidas, de forma a não pairar dúvidas acerca da origem dos mesmos, abrindo-se prazo para oferta de quesitos;

- seja anulado o presente Auto de Infração, uma vez que não subsiste a acusação fiscal;

- caso não seja o Auto de Infração anulado, que seja adequada a apuração do imposto devido, com sua conseqüente redução.

Por fim, na hipótese de o Auto de Infração ser anulado, requer o afastamento das multas isoladas aplicadas, posto seu confronto com a Constituição Federal e com a legislação estadual que as regula, ou sua adequação ao disposto na legislação de regência ou sua redução nos termos do art. 55, § 4º da Lei nº 6.763/75.

Passa-se, portanto, à análise do lançamento bem como à apreciação dos argumentos de defesa.

Ressalta-se, *a priori*, que a Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à arguição de duplicidade de exigências em relação ao PTA nº 01.000179141-65, verifica-se que a Fiscalização promoveu a exclusão dos documentos fiscais que já tinham sido incluídos no lançamento precedente.

Importante registrar que a planilha apresentada pela Impugnante, às fls. 507/512, como sendo valores já lançados no Auto de Infração nº 01.000179141-65, nenhum dos itens da citada planilha fizeram parte da autuação anterior, motivo pelo qual foram mantidas a cobrança dos valores apontados.

A Fiscalização esclarece que, a título de exemplo, a Impugnante afirma que o item 003 da nota fiscal nº 000263679, de 10/02/11, que tem por código do produto EAB35506301, cuja operação se deu pelo CFOP 6102, já teria sido objeto de cobrança anterior, conforme atestaria o Anexo D do Auto de Infração nº 01.000179141-65, que traz as operações sob o mesmo citado CFOP.

Contudo, continua a Fiscalização, consultando o Anexo D, às fls. 224, verifica-se que há um único item cobrado na referida autuação, relativamente à nota fiscal nº 000263679, que é o item cujo código do produto é EBU60679404.

Portanto, correta estão as exigências fiscais em relação ao item 003 da nota fiscal nº 000263679.

Tal equívoco na argumentação da Impugnante se reflete sobre todos os demais itens apontados no seu Doc. 07 da impugnação inicial, não merecendo prosperar tal tentativa de macular o feito fiscal.

Na mesma toada, a Fiscalização fez a verificação de todas os itens das notas fiscais relacionadas no Anexo G do Auto de Infração paradigma, relativamente aos exercícios de 2011 e até março de 2012, em confronto com o Doc. 09 elaborado pela Autuada, quando de sua impugnação inicial.

Informa-se, novamente, que, independente de apontamento de notas fiscais pela Impugnante em sua defesa, todas as operações do citado Anexo G, às fls. 373/430, sem exceção, foram objeto de revisão e confronto com os apontamentos constantes do Doc. 09.

Ainda assim, a Impugnante continuou arguindo a duplicidade, porém não apontando objetivamente em relação a quais documentos fiscais ainda existe o vício.

Dessa forma, verifica-se que, após as exclusões realizadas pela Fiscalização, não há mais motivação para questionamento por parte da Impugnante sem indicação expressa do documento fiscal em duplicidade.

No que se refere às operações relativas ao **CFOP nº 6101** e código de barras padrão EAN definido pela GS1 (EAN-13), informa a Impugnante que nas operações com a mercadoria de NCM 8528.51.20, relativamente ao CFOP 6101, teve como destinatários Sone Ind e Com de Prod de Inf Ltda, Dexcom Informática, Megaware Industrial Ltda e Space Tech Ind Com Imp Exp de Eq Info Ltda, que são fabricantes de produtos eletrônicos, situação em que não se aplica a substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em análise específica das operações com as empresas acima, identificou-se, no exercício de 2011, o total de 15 (quinze) notas fiscais a elas destinadas, sendo 9 (nove) referente a operações sob o CFOP 6401 e outra 6 (seis) sob o CFOP 6102.

A Impugnante alega que suas operações não eram sujeitas à sistemática da substituição tributária, porém, segundo dados informados pela Fiscalização, 60% de suas operações foram, originalmente, realizadas com retenção do ICMS/ST.

A legislação não deixa nenhuma dúvida sobre a questão.

Portanto, o que a Fiscalização fez foi aplicar corretamente a legislação e, ao aplicá-la, constatou-se diferença entre o ICMS/ST destacado na nota fiscal e o ICMS/ST devido, ensejando, conseqüentemente, sua cobrança.

Por oportuno, esclareça-se que as empresas citadas acima não são fabricantes do produto “monitor”. Em verificação às operações de venda de cada uma delas, constatou-se que sempre em suas respectivas notas fiscais de venda o item monitor nunca sai como produto de fabricação própria, ou seja, sob o CFOP 6101 ou 5101.

Portanto, tal item não pode ser considerado como matéria-prima ou mesmo como produto que esteja sendo industrializado por qualquer das empresas citadas – situação que se enquadre no conceito de industrialização contido no art. 222, inciso II, do RICMS/02, posto que em todas as operações posteriores de venda por elas realizadas foram mantidas as características originais do produto, inclusive a identificação original do fabricante, no caso, a LG Eletronics.

Continua a Impugnante afirmando que a autuação fiscal estaria equivocada sob o fundamento de não ser possível a redução da base de cálculo prevista por se tratar de mercadoria importada. Indignou-se, inclusive, com este Egrégio Conselho com o resultado proferido no Acórdão 20.335/14/2ª, afirmando “*ser certo é que o trecho em assunto não foi feliz, já que não se valeu de qualquer base para essa afirmativa*”(?).

Para a Impugnante o EAN 13 se trata de um código de barras que obedece um padrão global denominado GS1 e que a informação de que os três primeiros dígitos corresponderiam à origem do produto não passa de “um mero folclore comercial”.

A Fiscalização, por sua vez, informa que ao fazer a análise detalhada do campo EAN das notas fiscais sob o CFOP 6101, verificou que, quando do seu preenchimento, não foram identificados os códigos com os prefixos destinados ao Brasil, quais sejam, 789 e 790 – lembrando que o campo EAN da nota fiscal é o que traz a codificação internacional de um produto e que o referido código é composto pelo prefixo do país de origem (3 primeiros dígitos) + código da empresa (4 dígitos seguintes) + código do produto (5 dígitos) + dígito verificador (1 dígito).

Assim, o produto com código EAN 13 que não é iniciado pelos dígitos 789 e 790, não seria produto de origem nacional, mas sim de origem estrangeira.

Neste sentido, o produto objeto da discórdia na tributação – monitor com NCM 8528.51.20 - foi identificado como importado, posto que seu EAN, ou, simplesmente, seu código de barras, tem como algarismos no prefixo identificador do país de origem os dígitos 880, indicando que o produto não é produzido no Brasil, mas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sim tendo como procedência a Coréia do Sul, o que já demonstra conflito com o propósito da Lei Federal nº 8.248/91.

Como é cediço, tal situação fere de morte a previsão legal contida na Lei Federal nº 8.248/91 e corrobora para o não atendimento da essência da citada legislação – proteção da indústria nacional de informática. Logo, se não atendido o pressuposto da lei federal, não há como buscar socorro no Anexo IV do RICMS/02 (redução de base de cálculo), que em seu item 56 assim disciplina:

56 Saída, em operação interna, de produtos da indústria de informática e de automação relacionados na Parte 9 deste Anexo e fabricados por estabelecimento industrial que atenda às disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248, de 23 de outubro de 1991. (Grifou-se).

Portanto, razão não assiste à Impugnante em querer que o produto de origem estrangeira tenha direito à redução da base de cálculo.

Em relação às operações relativas ao **CFOP nº 6102**, a Impugnante afirma que a Fiscalização, sem qualquer fundamento, classificou a mercadoria de NCM 8471.70.29 como sendo importada, não fazendo jus à redução da base de cálculo, bem como teria ocorrido preciosismo ao classificar a mercadoria como importada, cometendo verdadeiro absurdo.

Em detida análise ao produto sob NCM 8471.70.29, verifica-se que é importado, posto que seu prefixo – aqueles 3 (três) primeiros dígitos de seu código EAN 13 - são diferentes de 789 ou 790. Portanto, não se enquadra nos pressupostos do Anexo IV para fazer jus à redução da base de cálculo.

Em relação aos produtos com NCM 8517.70.99, estes não se enquadram na descrição contida na Parte 9 do Anexo IV do RICMS/02, de forma a permitir a redução da base de cálculo. Observa-se que os itens das notas fiscais sob esta NCM têm as seguintes descrições: botão lateral, caneta plástica, cobertura, conjunto visor, dispositivo de captura de imagens, estrutura deslizante para celular, gabinete, lâmina do teclado de celular, moldura, protetor, suporte, tampas e teclados.

Já os itens constantes da Parte 9 do Anexo IV do RICMS/02, com a citada NCM, que fazem jus à redução da base de cálculo, são os seguintes:

ITEM	DESCRIÇÃO	NBM/S H
14.24	Cabeçote impressor.	8517.70. 99
14.25	Módulos da central pública telefônica.	8517.70. 99
14.26	Módulos de multiplexador.	8517.70. 99

Como se depreende, as descrições dos itens das notas fiscais são distintas das descrições constantes na Parte 9 do Anexo IV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com a legislação tributária, a redução de base de cálculo configura isenção parcial, nos termos do inciso XV, art. 222 do RICMS/02, sujeitando-se, assim, à regra da literalidade prevista no art. 111 do CTN, Lei nº 5.172/66.

Nesse contexto, a sujeição de qualquer produto ao referido benefício está condicionada à verificação de que tanto o código NCM quanto a descrição da mercadoria sejam os mesmos relacionados nos itens constantes da Parte 9 do Anexo IV do RICMS/02.

Reitera-se, portanto, que não se aplica a redução da base de cálculo para o cálculo do ICMS incidente nas operações que se reportem à Parte 9 do Anexo IV quando não há atendimento aos requisitos previstos que determinam que os produtos, cumulativamente, correspondam aos códigos da NCM e à descrição constante do dispositivo legal. É o caso dos produtos elencados para a NCM 8517.70.99 da Impugnante.

Em relação aos produtos com NCM 8504.40.90, 8536.50.90 e 8544.42.00, a Autuada argumenta que não foi observada a redução de base de cálculo para as mercadorias, nos termos do item 56 do Anexo IV do RICMS/02.

Lembrando que as operações sob análise são as relativas ao CFOP 6102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros – a análise mais detida dos documentos fiscais demonstra a ausência do cumprimento dos pressupostos estabelecidos no item 56.1, alínea b, do Anexo IV do RICMS/02, que determina ao estabelecimento fornecedor, quando tratar-se de contribuinte que não seja o próprio fabricante - como é o caso em tela - deverá indicar quem é o fabricante original (razão social, número de inscrição estadual, CNPJ e endereço), bem como o número da nota fiscal relativa à aquisição original da indústria. Assim dispõe o dispositivo legal citado:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
56	Saída, em operação interna, de produtos da indústria de informática e de automação relacionados na Parte 9 deste Anexo e <b>fabricados por estabelecimento industrial que atenda às disposições do art. 4º da Lei Federal nº 8.248</b> , de 23 de outubro de 1991.					Indeterminada
	a) quando tributada à alíquota de 18%	61,11	0,07			
	b) quando tributada à alíquota de 12%	41,66		0,07		
56.1	<b>Para os efeitos do disposto neste item, o estabelecimento fornecedor</b> , exceto quando se tratar de operação acobertada por documento fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), <b>constará das notas</b>					

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<b><u>fiscais relativas à comercialização da mercadoria:</u></b>					
a) tratando-se da indústria fabricante do produto, o número do ato pelo qual foi concedida a isenção ou redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme o caso;					
b) <b><u>tratando-se dos demais contribuintes</u></b> , além da indicação referida na alínea anterior, <b><u>a identificação do fabricante</u></b> (razão social, números de inscrição estadual e no CNPJ e endereço) <b><u>e o número da nota fiscal relativa à aquisição original da indústria</u></b> , ainda que a operação seja realizada entre estabelecimentos comerciais;					

Logo, para usufruir do benefício pleiteado tais pressupostos devem ser atendidos, posto que necessário se faz identificar a indústria original e se esta atende às disposições da Lei Federal nº 8.248/91, de modo a que o benefício possa ser repassado na cadeia produtiva.

E há uma lógica para tal, pois se o produtor original não atende às disposições para usufruir do benefício, não tem sentido um intermediário na cadeia de comercialização, sem nada agregar ao produto, querer repassá-lo adiante fazendo uso de um benefício fiscal ao qual não faz jus.

Esse é, portanto, o contexto de comercialização dos itens com NCM 8504.40.90, 8536.50.90 e 8544.42.00, sob o CFOP 6102. Não cabe a redução da base de cálculo pela afronta aos pressupostos do item 56.1, alínea b, do Anexo IV do RICMS/02.

Lado outro, no cálculo do ICMS devido por substituição tributária aplicou-se a alíquota de 12% para fins de cálculo do ICMS/ST, por entender-se que os itens se enquadram no Anexo XII, Parte 3, do RICMS/02, bem como adotou-se a MVA normal por conta da igualdade dos coeficientes correspondentes às alíquotas interna e interestadual, nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 3, do Anexo XV do RICMS/02.

Do exposto, corretas as exigências fiscais relacionadas aos itens sob o CFOP 6102.

Já no que se refere às operações relativas ao **CFOP 6401** e código de barras padrão EAN definido pela GS1 (EAN-13), a Impugnante reclama do entendimento da Fiscalização de que suas operações teriam oferecido recolhimento a menor, bem como repete sua indignação com a citação da Resolução nº 3.166/2001 mencionada pela Fiscalização em fase posterior ao Auto de Infração inaugural e com a adoção da limitação do crédito do ICMS a 5% (cinco por cento) sobre a base de cálculo da operação própria em operações beneficiadas com incentivos fiscais, posto que o estado de São Paulo revogou sua legislação que concedia tais benefícios fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em análise à legislação paulista, identificou-se que o Decreto nº 48.113/03, a que faz menção a Impugnante, realmente foi revogado pelo Decreto nº 51.520, de 29/01/07.

Entretanto, norma idêntica foi editada pelo Decreto nº 51.624, de 28/02/07, não só restabelecendo os mesmos benefícios fiscais concedidos pelo Decreto nº 48.113/03 como retroagindo seus efeitos a 01/02/07.

Cumprir trazer à baila a legislação pertinente:

### Resolução nº 3.166/01

8 - SÃO PAULO

8.8	Unidade de processamento digital de pequena capacidade - 8471.50.10; unidade de processamento digital de média capacidade - 8471.50.20; distribuidores automáticos de papel moeda, incluídos os que efetuam outras operações bancárias - 8472.90.10; quiosque microprocessado integrado de auto-atendimento - 8471.60.80; computador de mão - 8471.41.10; microcomputador portátil, com teclado de 80 teclas ou mais e tela de LCD integrados - 8471.30.12 e 8471.30.19; impressoras fiscais - 8471.60.14; leitoras de códigos de barras - 8471.90.12; teclado operador destinado a automação comercial - 8471.41.90; mouse ortopédico com adaptadores intercambiáveis para diferentes tamanhos de mão - 8471.60.53; HDD - unidade acionadora de disco magnético rígido - 8471.70.12.	crédito presumido de 7% (art. 7º do Anexo III do RICMS e art. 1º do Dec. n.º 4.8113/03)	5% s/BC NF emitida a partir de 27/09/2003
-----	---	---	---

### RICMS/02

Art. 62. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, observado o disposto nos §§ 4º a 6º.

§ 2º A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

§ 3º Como medida de simplificação da tributação, regime especial poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa a título de montante, ainda que parcialmente, do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

§ 4º Na hipótese de que trata o § 1º, fica o destinatário mineiro autorizado a apropriar o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito decorrente do recebimento de mercadorias ou serviços em operações ou prestações interestaduais, realizadas a partir de 1º de janeiro de 2012 até o dia imediatamente anterior à data em que o incentivo ou benefício for divulgado na resolução a que se refere o § 2º.

§ 5º A autorização de que trata o § 4º aplica-se também em relação à apropriação de crédito, assim considerada a dedução do imposto destacado no documento fiscal de aquisição para cálculo do ICMS a ser recolhido a título de substituição tributária, na hipótese em que o substituto tributário for o contribuinte mineiro nas operações interestaduais, observado o disposto no § 6º.

§ 6º **O disposto nos §§ 4º e 5º não se aplica:**

I - na entrada decorrente de operação de transferência;

II - na entrada decorrente de operação ou prestação promovida por estabelecimento de empresa interdependente;

**III - para dedução do imposto devido pela operação própria no cálculo do ICMS/ST realizado pelo contribuinte substituto de outro Estado nas operações interestaduais com destinatário mineiro, por ter o remetente substituto ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido pelo Estado onde está situado seu estabelecimento;**

IV - nas demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

(Destacou-se).

### **Decreto 48.113 de 26 de Setembro de 2003**

(DOE de 27-09-2003)

Introduz alterações no Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços - RICMS

GERALDO ALCKMIN, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista o disposto no artigo 112 da Lei nº 6.374/89, de 1º de março de 1989,

Decreta:

Artigo 1º - Ficam acrescentados, com a redação que se segue, os dispositivos adiante indicados ao artigo 7º do Anexo III do Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - os incisos VIII a XVIII:  
"VIII - unidade de processamento digital de pequena capacidade - 8471.50.10;  
IX - unidade de processamento digital de média capacidade - 8471.50.20;  
X - distribuidores automáticos de papel moeda, incluídos os que efetuam outras operações bancárias - 8472.90.10;  
XI - quiosque microprocessado integrado de auto-atendimento - 8471.60.80;  
XII - computador de mão - 8471.41.10;  
XIII - microcomputador portátil, com teclado de 80 teclas ou mais e tela de LCD integrados - 8471.30.12 e 8471.30.19;  
XIV - impressoras fiscais - 8471.60.14;  
XV - leitoras de códigos de barras - 8471.90.12;  
XVI - teclado operador destinado a automação comercial - 8471.41.90;  
XVII - mouse ortopédico com adaptadores intercambiáveis para diferentes tamanhos de mão - 8471.60.53;  
XVIII - HDD - unidade acionadora de disco magnético rígido - 8471.70.12." (NR);

### **DECRETO Nº 51.624, DE 28 DE FEVEREIRO DE 2007**

Institui regime especial de tributação pelo Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS para contribuintes da indústria de informática

JOSÉ SERRA, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista o disposto nos artigos 38, § 6º e 112 da Lei nº 6.374, de 1º de março de 1989:

Decreta:

Artigo 1º - O estabelecimento fabricante que promover saída tributada pelo ICMS dos produtos adiante relacionados, classificados nos seguintes códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, poderá optar pelo crédito de importância equivalente à aplicação de 7,0% (sete por cento) sobre o valor de sua operação de saída, em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos:

I - monitor de vídeo com tubo de raios catódicos policromático, para computador - 8471.60.72;

II - monitor de vídeo de LCD (Cristal Líquido) e PLASMA, para computador - 8471.60.74;

III - telefone celular atributo AB, tecnologia digital Dual CDMA/AMPS/GSM/TDMA/WLL - 8525.20.22;

IV - terminal fixo de telefonia celular, tecnologia digital CDMA/WLL - 8525.20.23;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - terminal digital de processamento, com acesso WEB - 8471.50.10;

VI - unidade de disco para leitura de dados por meios ópticos (unidade de disco óptico - CD-Rom) - 8471.70.21;

VII - unidade de disco para leitura ou gravação de dados por meios ópticos (unidade de disco óptico - CDR R/W) - 8471.70.29;

VIII - unidade de processamento digital de pequena capacidade - 8471.50.10;

IX - unidade de processamento digital de média capacidade - 8471.50.20;

X - distribuidores automáticos de papel moeda, incluídos os que efetuam outras operações bancárias - 8472.90.10;

XI - quiosque microprocessado integrado de autoatendimento - 8471.60.80;

XII - computador de mão - 8471.41.10;

XIII - microcomputador portátil, com teclado de 80

teclas ou mais e tela de LCD integrados - 8471.30.12 e 8471.30.19;

XIV - impressoras fiscais - 8471.60.14;

XV - leitoras de códigos de barras - 8471.90.12;

XVI - teclado operador destinado a automação comercial - 8471.41.90;

XVII - mouse ortopédico com adaptadores intercambiáveis para diferentes tamanhos de mão - 8471.60.53;

XVIII - HDD - unidade acionadora de disco magnético rígido - 8471.70.12.

§ 1º - Não se compreende na operação de saída referida neste artigo aquela cujo produto deva ser objeto de posterior retorno, real ou simbólico.

§ 2º - A opção aludida neste artigo será declarada em termo lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, devendo a renúncia ser objeto de novo termo.

§ 3º - O crédito previsto no "caput":

1 - fica condicionado a que, na importação de insumos destinados à fabricação dos produtos ali mencionados, o desembarque e desembaraço aduaneiro ocorram em território paulista;

2 - em relação às saídas destinadas ao exterior, inclusive na hipótese prevista no § 1º do artigo 7º do Regulamento do Imposto sobre Operações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000, fica limitado, a partir de 1º de fevereiro de 2007, ao percentual de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) sobre o valor da operação de saída.

Artigo 2º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos para fatos geradores que ocorrerem a partir de 1º de fevereiro de 2007. Palácio dos Bandeirantes, 28 de fevereiro de 2007

Observa-se da legislação supra que o destinatário mineiro fica autorizado a apropriar o crédito decorrente do recebimento de mercadorias ou serviços em operações ou prestações interestaduais, realizadas a partir de 1º de janeiro de 2012 até o dia imediatamente anterior à data em que o incentivo ou benefício for divulgado na Resolução nº 3.166/01.

Porém, existe exceção em relação à situação de dedução do imposto devido pela operação própria no cálculo do ICMS/ST realizado pelo contribuinte substituto de outro Estado nas operações interestaduais com destinatário mineiro, por ter o remetente substituto (Autuada) ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido pelo Estado onde está situado seu estabelecimento, exatamente a situação tratada nesse item do lançamento.

Assim, nos três exemplos apresentados pela Impugnante, constata-se em todos eles que o produto tem NCM 8471.30.12 e, portanto, sofre a limitação do crédito do imposto a 5% sobre a base de cálculo do ICMS da operação própria.

Apresenta-se a demonstração matemática do cálculo do ICMS/ST relativo à Nota Fiscal nº 99378, feita pela Fiscalização:

Base de cálculo do ICMS: R\$ 131.140,32

Alíquota ICMS Operação Própria (Res. 3.166): 5%

Crédito do ICMS: R\$ 131.140,32 X 5% = R\$ 6.557,02

Base de cálculo do ICMS/ST (reduzida de 41,66%): [(R\$ 131.140,32 (BC/ICMS) +

R\$ 983,55 (IPI)) + 24,43% (MVA)] - 41,66% = R\$ 95.911,97

Alíquota ICMS/ST: 12%

Débito ICMS/ST: R\$ 95.911,97 X 12% = R\$ 11.509,44

Crédito do ICMS: R\$ 6.557,02

ICMS/ST devido: R\$ 11.509,44 - R\$ 6.557,02 = R\$ 4.952,42

ICMS/ST destacado na NF: R\$ 2.328,57

Diferença cobrada: R\$ 4.952,42 - R\$ 2.328,57 = R\$ 2.623,85

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se depreende, a diferença entre o cálculo da Impugnante e o realizado pela Fiscalização é exatamente a não consideração por aquela que a alíquota do crédito estava limitada a 5%.

Idêntico entendimento se aplica para as demais notas fiscais, de nº 121670 e nº 121675, bem como para as citadas pela Impugnante, sem demonstração de cálculo, a saber: 121673, 122751, 123403, 126201, 126691, 127952 e 135312.

Dessa forma, considerando-se a expressa previsão do art. 62 do RICMS/02 deste Estado, em especial o inciso III do § 6º acima destacado, conclui-se pela correção do procedimento fiscal de limitação do percentual de dedução do crédito de ICMS correspondente.

Não procede também o argumento da Impugnante de ter ocorrido erro ao se aplicar opcionalmente o coeficiente de 0,07 sobre a base de cálculo do tributo na origem para se encontrar os créditos a serem deduzidos para a apuração do ICMS/ST.

A afirmativa, pelo que parece, se dá em relação aos itens de mercadoria com NCM 8528.51.20.

Em análise ao que dispõe a legislação tributária, mais especificamente o Anexo IV, em seu item 56.3, observa-se que há orientação para o estorno do crédito na saída da mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo, quando a operação subsequente estiver também beneficiada com a redução, devendo se fazer a anulação do crédito de forma que sua parte utilizável não exceda a 7%. Assim dispõe o item 56.3:

### RICMS - ANEXO IV

56.3 Fica dispensado o estorno do crédito na saída de mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista neste item, **ressalvada a hipótese de aquisição com carga tributária superior a 7% (sete por cento) quando a operação subsequente estiver também beneficiada com a redução, hipótese em que o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento)** do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria. (Destacou-se).

Pela leitura do excerto da legislação acima, se depreende que, se a operação subsequente com a mercadoria (a operação interna em MG) estiver beneficiada com redução da base de cálculo - ensejando que a carga tributária nesta etapa da circulação não seja superior a 7% - o crédito a ser utilizado para compensar com débito desta etapa não deve exceder a 7%.

Assim, se a operação interna tem carga tributária correspondente a 7%, por força da redução da base de cálculo em 41,66% quando tributada originalmente com alíquota de 12%, necessário se faz a anulação de parte do crédito de modo tal que sua parte utilizável não exceda a 7%.

Daí, portanto, o motivo pelo qual a Fiscalização limitou o crédito de algumas operações em 7%, ensejando as diferenças apontadas pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na sequência da impugnação, reclama a Impugnante que, inexplicavelmente, a partir de 15/08/11, a Fiscalização deixou de aplicar a redução da base de cálculo a praticamente todos os produtos.

Tal fato se dá justamente a partir de quando a Impugnante passou a informar o EAN 13 em suas operações no campo próprio, de forma que se pudesse identificar a origem da mercadoria.

Nesse contexto, a partir da data citada, com o correto preenchimento do campo EAN 13, identifica-se que os prefixos dos produtos não são iniciados pelos dígitos 789 e 790, caracterizando ser os mesmos de origem estrangeira, o que já demonstra conflito com o propósito da Lei Federal nº 8.248/91 e, conseqüentemente, afasta o benefício da redução de base cálculo, conforme anteriormente demonstrado.

Dessa forma, devem ser mantidas as exigências fiscais relativas aos itens sob o CFOP 6401.

No que se refere às operações relativas ao **CFOP nº 6403**, reconheceu a Impugnante que a Fiscalização, em relação aos produtos classificados com NCM 8471.70.29, fez a devida retificação na peça fiscal, corrigindo a aplicação da alíquota interna de 18% para 12%, haja vista a previsão legal contida no art. 42, inciso I, subalínea b.6 do RICMS/02, vigente à época.

Contudo, a Impugnante questiona a aplicação da MVA ajustada.

A Fiscalização esclarece que, nos termos da Resolução nº 3.166/01, as mercadorias sob a citada NCM têm o crédito de ICMS limitado a 5%, conforme já explicado anteriormente.

Nesse contexto, considerando que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual é inferior ao da alíquota interna, entende a Fiscalização que é necessário que se faça o ajuste na MVA, nos termos do § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, a Fiscalização reformulou o cálculo no termo de rerratificação, alterando-se a alíquota relativa ao débito do ICMS/ST para fins do cálculo da substituição tributária, de 18% para 12%; a alíquota do crédito do ICMS da operação própria, de 12% para 5%, mantendo, por conseguinte, a MVA Ajustada de 44,29%.

Contudo, a limitação do crédito da operação própria à alíquota de 5% não é motivo para ajuste da MVA.

Quando a mercadoria é adquirida por contribuinte do ICMS em outro Estado, a operação interestadual é tributada pela alíquota de 12% ou de 4%; quando a aquisição é realizada dentro de Minas Gerais, a operação é tributada comumente a 18%. Como o valor do imposto compõe a sua própria base de cálculo, o preço de partida para o cálculo da substituição tributária reflete desequilíbrio em relação às mencionadas alíquotas e, conseqüentemente, no preço final da mercadoria.

Caso a MVA permaneça a mesma para ambos os casos, ao ser incorporado o valor do imposto (4%, 12% ou 18%) no preço da mercadoria na operação própria, tal diferença provocará um preço final menor quando a alíquota aplicável à operação

própria for 4% ou 12%, donde resulta a necessidade de se adotar a “MVA Ajustada” para harmonizar o preço final da mercadoria em ambos os casos.

É bem verdade que existe, nos diversos protocolos firmados por Minas Gerais com outras unidades da Federação, previsão de ajuste da MVA para equalizar a carga tributária em razão da diferença entre a **efetiva tributação da operação própria** e a alíquota interna na unidade federada destinatária, com relação às entradas de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação (Protocolo ICMS 32/2009 - § 2º da cláusula sétima; Protocolo ICMS 196/2009, § 2º da cláusula sexta, por exemplo).

Todavia, tais dispositivos nunca foram incorporados à legislação tributária de Minas Gerais a fim de produzir seus efeitos, em que pese terem, a princípio, também a finalidade de equalizar a carga tributária.

Assim, o ajuste da MVA deve ser realizado nas hipóteses já previstas na legislação, ou seja, nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, quando a alíquota interna for superior à interestadual ou quando a operação própria do contribuinte industrial ou importador substituto tributário esteja sujeita à redução de base de cálculo, nos termos do § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Vale destacar que, verificada a situação relativa a benefício fiscal na origem sem autorização de convênio, deverão ser observados os termos da Resolução nº 3.166/01 e considerado como crédito, no cálculo do ICMS/ST na forma estabelecida no art. 20 da Parte 1 do referido Anexo XV, o valor efetivamente recolhido pelo remetente a título de operação própria, como, de fato, executado pela Fiscalização neste lançamento.

Dessa forma, o ajuste da MVA não deverá ser efetuado em face da utilização de benefício irregular concedido fora do âmbito do CONFAZ, **por falta de previsão legal**, devendo ser adotada a MVA sem ajuste nas operações relativas ao CFOP nº 6403, em relação aos produtos classificados com NCM 8471.70.29.

Já em relação às operações relativas ao **CFOP nº 6949**, aduz a Impugnante que a Fiscalização exige recolhimento de ICMS em todas as etapas posteriores de circulação das partes e peças substituídas em garantia, mediante a utilização de MVA, que pressupõe, obviamente, a agregação de valor nas etapas posteriores, bem como alega que a maioria das mercadorias fiscalizadas já teria sido alvo do Auto de Infração anterior.

Ora, como explicar que os itens de mercadorias enviados para as autorizadas não são para comercialização, se os fluxos nos dois sentidos são completamente distintos?

Ratifica-se os fundamentos da Fiscalização:

“Não é verdade que o Fisco pretende exigir a incidência do ICMS-ST em todas as operações sob o CFOP 6949. O que se está a exigir é o ICMS-ST nas operações que se encontram desconformes com o previsto na legislação e nas orientações do Fisco Mineiro.

No exercício de 2010, em termos de itens de mercadoria das notas fiscais sob o CFOP 6949, identifica-se que a Impugnante enviou 92.182 itens para MG. Estão sendo objeto de cobrança neste auto de infração ora guerreado, 37.700 itens sob o CFOP 6949. Ou seja, 40,89% do que foi enviado de SP para MG é que está sendo objeto de questionamento.

Portanto, a primeira afirmativa da Autuada não condiz com a realidade, conforme demonstrado.

**As operações que estão sendo objeto da cobrança do ICMS-ST são aquelas que tem por destinatário contribuintes do ICMS, ou seja, aquelas que não se enquadram como somente prestadoras de serviço. Ou seja, são destinatários comerciantes varejistas, atacadistas ou, quando reparadores de equipamento, exercem também o comércio de partes e peças ou, até mesmo, de mercadorias.**

**Acrescente-se que de todos os destinatários enquadrados como sendo empresa de reparo, somente dois foram selecionados – Global Express Assistência Técnica Ltda. e Polyaudio Ltda. – em função do significativo volume de operações e mercadorias, que caracterizam não só a prestação de serviço, mas também o comércio.”** (Destacou-se).

Portanto, os quadros sempre questionados pela Impugnante têm por escopo fazer a demonstração em números absolutos de que houve um número muito maior de saídas da Impugnante para suas Autorizadas do que as remessas feitas por estas, para fins de atendimento das garantias em relação aos produtos fabricados.

Acrescenta-se, ainda, que nas notas fiscais de remessa que são objeto do trabalho fiscal não se identifica o consumidor final. Observa-se, inclusive, que na defesa da Impugnante não se juntou uma nota fiscal sequer demonstrando o cumprimento do estabelecido no seu contrato com a Autorizada.

Ou seja, para demonstrar as operações de remessa em garantia sob responsabilidade do fabricante deveria existir, pelo menos, a cópia da nota fiscal de aquisição pelo consumidor, o que não se faz presente para dar cumprimento ao previsto no contrato com a autorizada LG.

Assim, conclui-se que o que há é o envio de mercadoria para o estoque das autorizadas. Os números comprovam que não são operações casadas de envio de peças e partes das autorizadas para a Impugnante e desta para as autorizadas. Se assim fosse, ter-se-ia o mesmo número de itens entrando e saindo, tanto da Impugnante quanto da Autorizada, o que ficou demonstrado que não ocorre.

Quanto ao aspecto das mercadorias fiscalizadas neste Auto de Infração terem sido alvo do Auto de Infração anterior, lembra-se que, em relação ao Anexo G do Auto de Infração nº 01.000179141-65, cuja cópia é apresentada às fls. 373/430,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativamente ao período de 01/01/11 a 31/03/12, todas as notas fiscais compreendidas no intervalo foram conferidas e, quando identificada a cobrança em duplicidade do item de mercadoria, este foi excluído.

Insta informar que foi feita a conferência a partir dos apontamentos constantes no Doc. 09 da impugnação inicial, apresentada pela Impugnante, às fls. 521/548.

Entretanto, alguns itens deste Doc. 09 não foram excluídos em face de não figurarem no Anexo G, conforme se demonstra a seguir:

NF	Emissão	Item	Código Produto
265358	14/02/2011	001	EAD60690905
266982	17/02/2011	001	MJS41755901
275505	07/03/2011	003	EAY60869102
287097	05/04/2011	001	EBU60718601
322431	08/06/2011	001	OFS4001B51D
323020	09/06/2011	001	ORD8203F609
345875	25/07/2011	005	690181A001G
NF	Emissão	Item	Código Produto
363707	24/08/2011	001	EBR65412702
398666		013	EAB60961501
402177	08/11/2011	002	SAFY0366344
405120		002	EAY58665401
431361	06/01/2012	001	EAY60869102
432879	10/01/2012	001	EBR63450401
432879	10/01/2012	002	EAY60990201
438334	18/01/2012	001	EBR72710068
451155	08/02/2012	001	EAZ61021504

Portanto, demonstrado está que os itens que permaneceram na peça fiscal não são os que constam no Auto de Infração paradigma.

Para a Impugnante, em que pese se tratar de operações interestaduais entre SP e MG e, ainda, estarem abarcadas por protocolo entre os dois entes federados, não poderia existir a cobrança do ICMS/ST pois não há ICMS devido na operação subsequente e, ainda que houvesse, não haveria nenhuma agregação de valor a justificar a aplicação de MVA.

Alega, também, que não podem ser tratadas como mercadorias, pois são meras peças destinadas às assistências técnicas para atender aos consumidores finais, adquirentes dos produtos da Impugnante, nada sendo cobrado destes.

Contudo, o que se está a exigir é o ICMS/ST nas operações que não se encontram de acordo com a legislação e com as orientações do Fisco (Consultas).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No exercício de 2012, em termos de itens de mercadoria das notas fiscais sob o CFOP 6949, a Impugnante enviou 173.288 itens para MG, sendo que estão sendo objeto de exigências fiscais 3.521 itens sob o CFOP 6949, ou seja, 2,03%.

Já no exercício de 2011, dos 31.142 itens enviados para MG sob o CFOP 6949, apenas 1.944 itens são objetos da cobrança, representando tão somente 6,24%.

Portanto, percebe-se que a afirmativa da Impugnante não condiz com a realidade.

As operações que estão sendo objeto da cobrança do ICMS/ST são aquelas que têm por destinatário contribuintes do ICMS, ou seja, aquelas empresas que não se enquadram somente como prestadoras de serviço, ou seja, são destinatários comerciantes varejistas, atacadistas ou, quando reparadores de equipamento, exercem também o comércio de partes e peças ou, até mesmo, de mercadorias.

Acrescente-se que de todos os destinatários enquadrados como sendo empresa de reparo, somente dois foram selecionados – Global Express Assistência Técnica Ltda e Polyaudio Ltda – em função do significativo volume de operações e mercadorias, o que caracteriza não só a prestação de serviço, mas também o comércio.

Informa a Autuada o reconhecimento por parte da Fiscalização acerca da não incidência do ICMS/ST nessas operações, consoante Consultas de Contribuinte nºs 117/2010 e 221/2010, entendendo que é permitido que se produza prova de que as remessas se dão a título de garantia quando expressam que tal comprovação “poderá” ser feita mediante apontamento do CPF ou CNPJ do consumidor final proprietário da mercadoria, na nota fiscal correspondente.

Assim, não haveria legislação impondo qualquer obrigação no sentido de mencionar o proprietário da mercadoria a ser reparada ou substituída em garantia.

Como é cediço, deve o contribuinte externo ter conhecimento e se adequar aos ditames da legislação da unidade da federação de destino da mercadoria, quando estas estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Tal previsão está contida na cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93.

Nesse sentido, a Fiscalização orientou a Autuada, dentre as conversas ocorridas ao longo do ano de 2015, que acerca da Consulta de Contribuinte nº 221/10 – enviada, inclusive, pela própria SEF/MG para a Impugnante - o seu entendimento estava em desacordo. Abaixo, se reproduz a referida consulta, no excerto que interessa:

**(\*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 221/2010**

**(MG de 29/09/2010 e ref. MG de 1º/06/2011)**

**PTA Nº** : 16.00036174064

**CONSULENTE** : DHL Logística (Brasil) Ltda.

**ORIGEM** : Belo Horizonte MG

**ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PRODUTOS ELETRÔNICOS REMESSA PARA REPARO OU TROCA EM GARANTIA** – A remessa de mercadoria, efetuada diretamente pelo fabricante e destinada a

empresa de assistência técnica situada no território mineiro, para fins de troca ou emprego no reparo de produto não configura comercialização, desde que comprovado que se trata de remessa em razão de GARANTIA ou contrato de manutenção estabelecido entre o fabricante e o consumidor final, não cabendo ao remetente a responsabilidade por substituição tributária estabelecida no *caput* do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

**EXPOSIÇÃO:**

*A Consulente tem por atividade a reparação e manutenção de computadores e de equipamentos periféricos, recebimento e remessa de peças e equipamentos de informática para manutenção em virtude de GARANTIA e/ou contrato de manutenção.*

*Acrescenta que é empresa autorizada pelos fabricantes e/ou detentores de marcas e que, por meio de empresas de assistência técnica também autorizadas ou diretamente ao consumidor final, efetua substituição de peças dentro do prazo de GARANTIA ou pelo contrato de manutenção.*

*Aduz que, na manutenção de equipamentos por contrato, não há pagamento individual pelo eventual serviço de reparo ou pela mercadoria empregada no serviço, sendo que, após o reparo, as partes e peças defeituosas ou equipamentos avariados são retornados ao respectivo fabricante ou detentor da marca.*

*Cita a legislação pertinente ao regime de substituição tributária do ICMS, incidente sobre operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos, e transcreve os arts. 12 a 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.*

*Afirma que o envio de peças do fabricante e/ou detentor da marca para assistência técnica autorizada visando à substituição de peças defeituosas em virtude de GARANTIA ou contrato de manutenção, assim como a entrada dessas mercadorias em Minas Gerais com essas finalidades, são operações que não geram débito de ICMS.*

*Explica que se credita do imposto destacado na nota fiscal emitida pelo fabricante no envio da peça nova em substituição à peça defeituosa e debita-se do mesmo valor, referente ao ICMS destacado na nota fiscal de saída da peça para o consumidor final, ou para outras empresas de assistência técnica que realizam o mesmo procedimento. Informa ainda que, quando a alíquota interna é maior que a interestadual, recolhe a respectiva diferença.*

*Entende que por não haver adição, no preço, do valor da peça, não há que se falar em substituição tributária. Transcreve o § 19 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, que dispõe sobre a base de cálculo da substituição tributária, para corroborar seu entendimento.*

*Com dúvidas sobre a legislação tributária, formula a presente consulta.*

**CONSULTA:**

*1 O envio de peças novas pelo fabricante e/ou detentor da marca para oficinas técnicas autorizadas, para substituição em GARANTIA ou contrato de manutenção de peças defeituosas, bem como o recebimento de peças pelos destinatários para os referidos fins, são operações sujeitas ao regime de substituição tributária instituída pelo Decreto nº 45.138/09?*

*2 Caso afirmativo, a Consulente deverá efetuar o levantamento do estoque em relação às mercadorias que foram inseridas na substituição tributária?*

*3 Caso afirmativo, qual a margem de valor agregado (MVA) a ser adotada nas operações referidas?*

*4 Caso afirmativo, qual o tratamento tributário a ser dado às peças defeituosas que retornam aos respectivos fabricantes e/ou detentores da marca? O retorno da peça defeituosa é operação sujeita ao regime de substituição tributária?*

**RESPOSTA:**

*1 Embora seja uma operação tributada, não cabe substituição tributária por operações subsequentes na remessa de mercadorias do fabricante para empresas de assistência técnica, situadas em território mineiro, para troca ou emprego no produto, desde que comprovado que se trata de remessa em razão de GARANTIA ou contrato de comprovado que se trata de remessa em razão de GARANTIA ou contrato de manutenção estabelecido entre o fabricante e o consumidor final, o que poderá ser feito mediante indicação, no documento fiscal correspondente, do CPF ou CNPJ do proprietário do bem objeto da troca ou reparo.*

*Cumprе ressaltar que, nessa situação, é devido o recolhimento da diferença de alíquota, posto que os produtos em comento não se destinam à comercialização ou industrialização. Devem ser observadas, ainda, as hipóteses em que haja atribuição de responsabilidade ao remetente pelo recolhimento dessa parcela, a título de substituição*

*tributária, nos termos do disposto no § 2º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.*

**Por outro giro, na remessa de peças ou partes do fabricante para o estoque de empresas de assistência técnica, sem identificação do usuário final no documento fiscal que acoberta a operação, aplicasse a substituição tributária prevista no caput do referido art. 12.** (Destacou-se).

A Impugnante, em uma de suas arguições ao longo de 2015 acerca do entendimento que o Fisco Mineiro tinha sobre certas operações suas sob o CFOP 6949, assim argumentou:

*Em nosso entendimento, a Solução de Consulta 221/2010 esclarece, no item 1 da Resposta, que a comprovação de que se trata de remessa para substituição em garantia poderá ser feita mediante a indicação do CPF ou CNPJ do proprietário do bem. Assim, admite também que a comprovação possa ser efetuada de outras formas, haja vista que essa é apenas uma possibilidade de comprovação (poderá), mas não a única.*

*Nesse contexto, nós temos como comprovar que as mercadorias foram utilizadas para remessa em substituição, inclusive podemos te enviar, por amostragem, um jogo de documentos com relação a algumas notas. (Grifou-se).*

Em resposta, foi repassado por e-mail à Impugnante qual era o entendimento do Fisco Mineiro, a partir da forma e termos em que suas operações se apresentavam, conforme se verifica abaixo:

*Lendo atentamente a consulta que lhe enviei, em especial o item 1 da resposta que você cita, observe que no 3º parágrafo se fala em “documento fiscal”, conforme reproduzo abaixo:*

**“Por outro giro, na remessa de peças ou partes do fabricante para o estoque de empresas de assistência técnica, sem identificação do usuário final no documento fiscal que acoberta a operação, aplica-se a substituição tributária prevista no caput do referido art. 12”.**

*Portanto, claro está que a identificação do consumidor ou usuário final deve constar no documento fiscal que acoberta a operação, e não em outros documentos, que são somente de controle interno da empresa, ainda que possam ser apresentados em separado em momento posterior da ocorrência da operação.*

*Neste contexto, a não informação de quem é o usuário final no documento fiscal que acobertou a operação enseja a incidência da substituição tributária na referida operação. (Destacou-se).*

Assim, ao se analisar as notas fiscais e seus respectivos itens de mercadoria que foram objeto de operações sob o CFOP 6949, e que conseqüentemente figuram no Auto de Infração, o que se constata, na verdade, são operações que destinam mercadorias para o estoque das empresas de assistência técnica. Tal assertiva procede quando se observa, nas notas fiscais, o volume enviado e a ausência de referência ao consumidor final.

Buscou a Impugnante demonstrar que há inúmeras evidências de que a remessa se dá por força de substituição em garantia, tais como: 1º) informação do CFOP 6949, mencionando inequivocamente ser “remessa para substituição em garantia”; 2º) constar como destinatários empresas de assistência técnica autorizada, bem como no campo “Fatura/Duplicatas” os valores estarem zerados, demonstrando que em tais operações não há valor comercial envolvido e, conseqüentemente, não representarem circulação/venda de peças/mercadorias; 3º) há contratos firmados com empresas de assistência técnica, conforme cópia juntada na impugnação; 4º) relação de todas operações realizadas em 2010 com os dados dos consumidores finais que pleitearam troca/substituição de equipamento em garantia, estando estas informações vinculadas ao número da nota fiscal que embasou a remessa das peças; 5º) relação de pagamentos efetuados às assistências técnicas nos anos de 2011 e 2012; e 6º) declarações firmadas por assistências técnicas, por amostragem, no sentido de que as peças remessas pela LG foram para substituição em garantia.

Em análise aos respectivos contratos de serviços de assistência técnica autorizada, realizado com a Polyaudio – fls. 660/671 – e Global Express – fls. 907/920 - mais especificamente na seção 6 de cada contrato, às fls. 664 e fls. 912, respectivamente, que trata da remuneração da Autorizada LG – observa-se que a Impugnante exige, no item 6.3, que sua autorizada, nos serviços sob garantia da fabricante, envie o Resumo de Atendimento em GARANTIA (RAG) e cópia da respectiva Nota Fiscal de aquisição do PRODUTO. Assim dispõe o contrato:

6.3 – A AUTORIZADA LG deverá encaminhar à LG todas as Ordens de Serviço e/ou Relatórios de Instalação, conforme período estipulado pela LG a ser definido por Boletim Administrativo, atendidos e concluídos, acompanhados do Resumo de Atendimento em GARANTIA (RAG) e cópia da respectiva Nota Fiscal de aquisição do PRODUTO.

Observa-se que a Impugnante não juntou uma nota fiscal sequer demonstrando o cumprimento do estabelecido no seu contrato com a Autorizada. Ou seja, para demonstrar as operações de remessa em garantia sob responsabilidade do fabricante deveria existir ao menos a cópia da nota fiscal de aquisição pelo consumidor, o que não se faz presente para dar cumprimento ao previsto no contrato com a autorizada LG.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em análise ao teor dos contratos de assistência técnica, na mesma seção 6, se encontra nos itens 6.6 e 6.7, às fls. 665 (Polyaudio) e fls. 913 (Global Express), a forma da Autorizada LG proceder em relação aos produtos da Impugnante que estejam fora da GARANTIA. Assim dispõem os itens:

6.6 – Para os SERVIÇOS prestados para os PRODUTOS fora da GARANTIA, a AUTORIZADA LG poderá cobrar dos CONSUMIDORES o custo da mão-de-obra e o preço das peças de reposição, sempre em valores compatíveis e considerados justos com a média de preço praticada pelo mercado.

6.7 – A AUTORIZADA LG deverá, antes de prestar os SERVIÇOS em PRODUTOS fora da GARANTIA, apresentar ao CONSUMIDOR um orçamento escrito, contendo o valor total dos SERVIÇOS, discriminando o valor das peças, da mão-de-obra e outras e outras despesas. Somente após a aprovação desse orçamento pelo CONSUMIDOR a AUTORIZADA LG poderá dar início à execução dos SERVIÇOS.

Ao se verificar as operações entre a Impugnante e suas duas Autorizadas LG – Global Express e Polyaudio - se observa que em ambos os casos não há venda de mercadoria do próprio fabricante, ou seja, sob o CFOP 6101.

Verifica-se que há, tão somente, dois CFOP de saída: 6102 e 6949. Ou seja, respectivamente, “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros” e “outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”.

A Fiscalização questiona, então, que nunca há procura pelo consumidor de peças e partes na situação de fora da garantia, prevista nos itens 6.6 e 6.7 acima citados?

Questiona, ainda, que não há, por parte das duas prováveis maiores autorizadas em MG, situação em que as peças e partes do próprio fabricante são vendidas ao consumidor?

Conclui questionando que somente há procura de peças e partes para a venda do que é fornecido por terceiros, ou seja, as operações sujeitas ao CFOP 6102?

Para ilustrar a matéria, a Fiscalização traz alguns números absolutos do ano de 2011, acerca das operações da Impugnante com sua Autorizada LG, Global Express:

<b>Operação sob CFOP</b>	<b>Qtdd</b>
2949	1
6102	8
6916	1.085
6949	7.217
<b>Total</b>	<b>8.311</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se depreende dos dados, constata-se que foram enviados pela Global Express para a Autuada 1 unidade de item de mercadoria, sendo que em sentido contrário foram enviados pela Impugnante para a autorizada 8.310 itens de mercadoria (8 + 1.085 + 7.217).

Se a análise se prender tão somente nos CFOP 2949 (Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado) e 6949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), se tem 1 item enviado pela autorizada para a Autuada frente a 7.217 itens enviados em sentido contrário – da Impugnante para sua autorizada.

No tocante a outra autorizada, Polyaudio, também se traz os números das operações da Impugnante, agora relativos ao ano de 2012, fazendo-se o mesmo comparativo:

Operação sob CFOP	Qtdd
2202	2
2949	102
6102	787
6949	1.500
<b>Total</b>	<b>2.391</b>

Como se depreende dos dados, constata-se que foram enviados pela Polyaudio para a Autuada 104 unidades de itens de mercadoria (2 + 102), sendo que em sentido contrário foram enviados pela Impugnante para a autorizada 2.287 itens de mercadoria (787 + 1.500).

Se a análise se prender tão somente nos CFOP 2949 e 6949 – já descritos anteriormente – tem-se 102 itens enviados pela autorizada para a Autuada frente a 1.500 itens enviados em sentido contrário, ou seja, da Impugnante para sua autorizada.

Claro está que há envio de mercadoria para o estoque das autorizadas. Os números comprovam que não são operações casadas de envio de peças e partes das autorizadas para a Impugnante e desta para as autorizadas.

Lado outro, este Auto de Infração, diante do que se considera que é a verdade material de como se deram as operações sob análise – pautado na comprovação das falhas na emissão das notas fiscais da Impugnante: a) que não identificam os consumidores; b) não as relacionam com a nota fiscal original de remessa emitidas pela autorizada; c) não apresentam cópia da nota fiscal de aquisição do consumidor; d) representam o envio de volume superior de peças/partes relacionada à necessidade da prestação do serviço ao consumidor individualizado; e e) que não foi identificado, bem como há um desalinhamento de datas entre solicitação do consumidor/envio do pedido pela autorizada/retorno da fabricante.

Outra interpretação não se pode fazer que não seja a de que tais operações foram de remessas das mercadorias para o estoque das autorizadas LG.

Portanto, em observância ao princípio da verdade material, os fatos mostram que para as operações sob o CFOP 6949, da forma como foram documentadas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e realizadas tais operações, caracterizada está a sujeição ao regime de substituição tributária com a cobrança do ICMS/ST, bem como a aplicação de MVA nas respectivas operações, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, justifica-se a cobrança do ICMS/ST sobre a operação, em detrimento do ICMS/ST sobre a diferença de alíquota. Na mesma esteira, a natureza da operação é considerada remessa normal, em detrimento de remessa para uso e consumo.

Ato contínuo, explica-se agora o porquê da diferença de critério jurídico adotado em face do Auto de Infração paradigma.

Aquela peça fiscal foi emitida sob o entendimento de que os itens cobrados foram operações de remessas em garantia diretamente para o consumidor final e que, portanto, caberia tão somente a diferença de alíquota a ser retida e recolhida pela remetente.

Nessa situação, atribui-se ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento dessa parcela a título de substituição tributária.

Via de consequência, tendo MVA e abrangendo um número bem maior de operações, natural que o valor original deste Auto de Infração cobrado seja bem maior que o emitido anteriormente e considerado paradigma.

Como último ponto atacado pela Impugnante em relação às operações sob o CFOP 6949, tem-se a argumentação de que em diversas notas fiscais, todas do exercício de 2012, o imposto recolhido ao Estado de São Paulo foi considerado à alíquota de 4%, ao invés de 12%, constantes nas notas fiscais relacionadas no Anexo II à presente impugnação, às fls. 117.

Para a Impugnante, na pior das hipóteses, deveriam ser excluídas as operações que já foram objeto da autuação anterior e ajustada a base de cálculo das operações com apropriação a menor dos créditos na origem.

Contudo, não procedem os argumentos da Autuada.

A título de demonstração matemática, relativamente à Nota Fiscal nº 110032, de 17/01/12, citada às fls. 117, mostra-se o cálculo do ICMS/ST feito pela Fiscalização:

Base de cálculo do ICMS: R\$ 201,12

Alíquota ICMS Operação Própria: 12%

Crédito do ICMS: R\$ 201,12 X 12% = R\$ 24,13

Base de cálculo do ICMS/ST: (R\$201,12 (BC/ICMS) + R\$6,03 (IPI)) +  
37,60% (MVA) = R\$ 285,04

Alíquota ICMS/ST: 12%

Débito ICMS/ST: R\$ 285,04 X 12% = R\$ 34,20

Crédito do ICMS: R\$ 24,13

ICMS/ST devido: R\$ 34,20 – R\$ 24,13 = R\$ 10,07

Como se verifica, o resultado do cálculo é o mesmo do apresentado no Auto de Infração, relativamente à nota fiscal apontada. Não há nada de consideração à alíquota de 4% para o imposto recolhido ao Estado de São Paulo. Foi considerada, para fins de crédito a ser compensado do débito do ICMS/ST, a alíquota usada nas operações interestaduais, a saber, 12%.

Portanto, uma vez identificados e excluídos os itens de nota fiscal que tinham sido objeto de cobrança em Auto de Infração, lavrado em 2012, bem como demonstrado o porquê da cobrança dos demais itens que restaram na peça fiscal guerreada, entende-se que devem ser mantidas as exigências fiscais relativas aos itens sob o CFOP 6949.

Por outro lado, entende a Impugnante que os **juros de mora** estão sendo aplicados desde a data de 23/12/15, ou seja, desde a lavratura do Auto de Infração, não considerando as reformulações realizadas pela Fiscalização.

Contudo, a incidência de juros de mora advém de lei, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Portanto, os juros incidem desde o dia em que o tributo e a multa deveriam ter sido pagos, ou seja, são referentes a cada mês em que venceram. Nesse sentido, não cabe a alegação da Impugnante de que a contagem de prazo deveria ser aberta sempre a partir da última reformulação do lançamento.

Quanto à multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração, conforme disciplina a Resolução nº 2.880/97, *in verbis*:

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(...)

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Portanto, como o recebimento da peça fiscal pela Impugnante se deu em fevereiro de 2016, correta a cobrança a partir do mês de março de 2016.

Em relação a outro aspecto abordado pela Impugnante, observa-se que 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 da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do 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;

Por fim, a Impugnante argui a aplicação do **novo Código de Processo Civil (CPC)** aos processos administrativos de forma suplementar e subsidiária, nos termos do art. 15, trazendo, também, à discussão, o § 1º do art. 489 do CPC e o art. 101 do RPTA.

O art. 15 do CPC estabelece que na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente as disposições nele (CPC) contidas.

Afirma, a Impugnante, que existe norma específica no RPTA (art. 101) que estabelece que o Secretário de Estado de Fazenda poderá, por meio de resolução, determinar a não-constituição ou o cancelamento de crédito tributário em razão de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal contrária ao Estado, observado parecer normativo da Advocacia-Geral do Estado.

Nesse sentido, entende que tal disposição deve ser estendida aos Conselheiros do CC/MG.

Sustenta que o § 1º do art. 489 do CPC determina que para refutar qualquer dos precedentes que a Defesa lançou mão em sede de Impugnação, o CC/MG se vê obrigado a demonstrar a existência de distinção entre o precedente invocado e o caso analisado, sob pena da decisão proferida sem tal requisito ser anulada judicialmente.

Nesse sentido, entende que em atenção aos Princípios da Economia, Legalidade, da Celeridade e outros, o CC/MG deve adequar sua jurisprudência àquela pacificada nas Casas de Superposição do Poder Judiciário.

Diante dos argumentos da Impugnante, observa-se, *a priori*, que não existe qualquer lacuna no RPTA que acarrete nulidade da decisão da forma como arguida.

A competência definida no RPTA para cancelamento de crédito tributário é atribuída exclusivamente ao Secretário de Estado de Fazenda, observando parecer normativo da AGE.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, o RPTA estabelece como competência do CC/MG julgar as questões de natureza tributária suscitadas entre o sujeito passivo e o estado de Minas Gerais, não competindo ao Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Dessa forma, considerando que as normas que regulam o processo tributário administrativo no âmbito do estado de Minas Gerais definem todos os procedimentos a serem observados no desenvolvimento do processo, conclui-se que não cabe qualquer alegação de lacuna que acarrete a observância de normas supletivas ou subsidiárias estabelecidas pelo Código de Processo Civil.

No que se refere às Multas Isoladas exigidas, previstas no inciso VII (2011) e no inciso VII, alínea “c” (2012), ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, necessário tecer algumas considerações.

Não é demais repetir que na primeira reformulação do lançamento, às fls. 4.980/4.987, a Fiscalização reduziu o percentual da Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (2011), de 40 para 20%, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN.

Cumprе esclarecer que o lançamento cuida de duas condutas delituosas: deixar de reter e recolher o ICMS/ST e reter e recolher o ICMS/ST a menor.

Na primeira situação – deixar de reter o ICMS/ST – constata-se que o Sujeito Passivo não destacou a base de cálculo do ICMS/ST.

Nesse sentido, caberia a exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, porém, somente a partir de 01/01/12, considerando os efeitos de 1º/01/12 a 30/06/17, a teor do art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/11, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

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

*“XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;”*

Contudo, como foram exigidas as penalidades previstas no inciso VII (2011) e no inciso VII, alínea “c” (2012), ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conclui-se pela exclusão delas do lançamento, por inaplicáveis à espécie.

Em relação à segunda situação, ou seja, reter e recolher a menor o imposto, observa-se, dos anexos que compõem o lançamento, em especial os Anexos 1.1 e 1.2, que ocorrem duas situações: consignação a menor da base de cálculo do ICMS/ST e consignação correta da base de cálculo do ICMS/ST, porém, o que acarreta o recolhimento a menor do imposto é a dedução indevida, no cálculo do ICMS/ST, de parcela do ICMS operação própria não cobrada e não paga ao estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da LC nº 24/75, da Lei nº 6.763/75 e do RICMS/02.

Salienta-se que as multas isoladas por descumprimento de obrigação acessória foram exigidas somente na conduta de “consignar base de cálculo menor que a prevista na legislação”, sendo que não houve exigência na conduta de dedução indevida de crédito de ICMS no cálculo do ICMS/ST.

Nesse sentido, para a conduta de destaque a menor da base de cálculo do ICMS/ST encontram-se tipificadas as penalidades previstas no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação), para o exercício de 2011, e na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (consignar base de cálculo menor que a prevista na legislação), para o exercício de 2012, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

***Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:***

***“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;”***

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, em relação a essa segunda conduta, verifica-se que nas situações em que houve a consignação de base de cálculo menor que a prevista na legislação, correta a exigência das penalidades previstas no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação), para o exercício de 2011, e na alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (consignar base de cálculo menor que a prevista na legislação).

Cumprido destacar que a Lei nº 22.796, de 28 de dezembro de 2017, que alterou o inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, retirou a condicionante de inexistência de dolo, fraude ou simulação e manteve o mesmo limite de duas vezes o valor do imposto incidente na operação para a adequação da multa isolada.

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que se encontram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. 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 parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 5.228/5.232 e ainda para: 1) adotar a MVA sem ajuste nas operações relativas ao CFOP nº 6403, em relação aos produtos classificados com NCM 8471.70.29; 2) excluir as penalidades previstas no inciso VII (2011) e no inciso VII, alínea “c” (2012), ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativamente à conduta de deixar de reter e de recolher o ICMS/ST em razão da falta de destaque da base de cálculo do imposto, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que não excluía a Multa Isolada do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 relativo ao exercício 2011. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

P

22.869/18/3ª

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>		
--	--	--

---

Acórdão:	22.869/18/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000411470-71	
Impugnação:	40.010140109-17	
Impugnante:	LG Electronics do Brasil Ltda	
	IE: 001382486.00-82	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Hiroshi Akamine/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

Como visto, trata o presente lançamento da acusação fiscal de falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST, bem como do próprio imposto devido a este Estado por substituição tributária e ainda, da retenção e recolhimento a menor do mesmo tributo, em razão da formação indevida da base de cálculo e de dedução indevida, no cálculo do ICMS/ST, de parcela do ICMS da operação própria não cobrada e não paga ao estado de origem.

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, e das Multas Isoladas previstas no inciso VII (2011) e na alínea “c” do inciso VII (2012), ambos do art. 55 do citado diploma legal, sendo que em relação à infração relativa à dedução indevida do imposto exigiu-se apenas ICMS/ST e multa de revalidação.

Assim se apresenta o resultado da decisão:

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. 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 PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 5.228/5.232 E AINDA PARA: 1) ADOPTAR A MVA SEM AJUSTE NAS OPERAÇÕES RELATIVAS AO CFOP Nº 6403, EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS CLASSIFICADOS COM NCM 8471.70.29; 2) EXCLUIR AS PENALIDADES PREVISTAS NO INCISO VII (2011) E NO INCISO VII, ALÍNEA “C” (2012), AMBOS DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, RELATIVAMENTE À CONDUTA DE DEIXAR DE RETER E DE RECOLHER O ICMS/ST EM RAZÃO DA FALTA DE DESTAQUE DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO PARECER DA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSESSORIA DO CC/MG. VENCIDO, EM PARTE, O CONSELHEIRO EDUARDO DE SOUZA ASSIS, QUE NÃO EXCLUÍA A MULTA ISOLADA DO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6.763/75 RELATIVO AO EXERCÍCIO 2011.

A parte da divergência de entendimento se encontra substanciada no item 2 da decisão majoritária, qual seja: “excluir as penalidades previstas no inciso VII (2011) e no inciso VII, alínea “c” (2012), ambos do art. 55 da Lei nº 6.763/75, relativamente à conduta de deixar de reter e de recolher o ICMS/ST em razão da falta de destaque da base de cálculo do imposto, ...”.

Observa-se que a divergência se prende à exclusão da penalidade relacionada no item 2 da decisão, relativa ao exercício de 2011.

Entendeu a maioria dos Conselheiros que a penalidade isolada cominada até 31/12/11 deve ser excluída, sob o argumento de que a conduta deixar de destacar em documento fiscal a base de cálculo prevista na legislação tributária, não era penalizada pela lei mineira antes da inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 19.978/11, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

Assim, apreenderam os votos majoritários da necessidade de criação de uma penalidade própria para tal conduta, reafirmando o fato da inexistência de penalidade na legislação até então e assim, concluíram que, no período anterior a 31/12/11, não havia previsão de multa isolada para as ocorrências de *“falta de consignação de base de cálculo do imposto”*.

Veja-se como dispunha o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, com efeitos até 31/12/11:

**Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:**

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;” (grifou-se)

Como pode ser observado no texto normativo acima, a penalidade abrange, indistintamente, todos os casos em que a base de cálculo informada no documento fiscal é diferente da prevista na legislação.

Segundo definição encontrada no Dicionário Aurélio (Diverso, do lat. Diversu, adj., diferente, distinto, discordante, divergente).

Note-se que a expressão “base de cálculo diversa da prevista na legislação” guarda consonância com o procedimento levado a efeito pela Autuada. Qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal descrito.

Não fosse esse o entendimento, admitir-se-ia que o legislador estaria a declinar tratamento mais benéfico para aqueles que zeram a informação da base de cálculo em detrimento daqueles que informam um valor discordante do estabelecido na

legislação. Se assim firmado, restaria passível de autuação somente os destaques entre 1 e 99 % (um por cento e noventa e nove por cento), em flagrante benefício dos que informam “zero” de base tributável. No caso em análise, a base zero aplicada nos documentos fiscais é nitidamente divergente da previsão legal.

Outra maneira de aplicar a regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 é por intermédio da interpretação teleológica, a qual busca o fim prático e a finalidade da norma jurídica, para atingir os fins sociais.

No caso em análise, pretendeu o legislador rechaçar procedimentos do contribuinte que informasse no documento fiscal base de cálculo errada, seja em situações de subfaturamento ou de quaisquer outras naturezas.

A medida tem por finalidade desestimular práticas de emissão de documento fiscal que tenham por consequência recolhimento a menor do imposto. Daí não haver diferenciado situações específicas na norma, que é genérica e abrangente no que diz respeito a consignar “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”.

Lado outro, na doutrina e na jurisprudência é pacífica a assertiva de que não cabe ao intérprete distinguir quando a norma não distingue.

Logo, ao intérprete não é possível, também, estreitar, delimitar, diminuir, restringir ou dispensar a aplicação da regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 a apenas alguns poucos casos, pois estará perpetrando distinção.

Pelos fundamentos acima, é inconcebível a interpretação restritiva da norma, especialmente quando analisada sob o foco da interpretação sistemática, pela qual se conclui que a opção do legislador está integrada de maneira coerente no sistema normativo da Lei nº 6.763/75.

A interpretação sistemática demonstra que o legislador deixou claro a sua opção no contexto normativo de punir o contribuinte que consignar “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação*”, sem distinguir fatos.

*In casu*, a penalidade foi exigida no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença da base de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, e corretamente adequada ao disposto nas modificações posteriores mais benéficas ao sujeito passivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

Assim, tem-se que a multa isolada aplicada encontra-se disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, e está regularmente capitulada no Auto de Infração. E, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

### RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Dessa forma, reputo escorreita a manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, para o período anterior a 31/12/11, nos moldes demonstrados nos autos.

**Sala das Sessões, 27 de fevereiro de 2018.**

**Eduardo de Souza Assis  
Conselheiro**