

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.934/25/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004054750-61
Impugnação: 40.010158551-39
Impugnante: TRP Comércio de Eletrônicos e Acessórios Para Celulares
IE: 004568040.00-65
Coobrigado: Tulio Raul Pereira
CPF: 015.708.786-76
Proc. S. Passivo: Artur Henrique Rios Tavares Machado Bettencourt
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Constatada a entrada de mercadorias listadas no Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (e Anexo VII do RICMS/23), adquiridas de contribuintes estabelecidos em outra Unidade da Federação, sem o recolhimento do ICMS/ST devido por substituição tributária no momento da entrada em território mineiro. Infração caracterizada nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 12-A, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 2º do Decreto nº 48.736/23. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS/ST e ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, decorrente de substituição tributária de âmbito interno, relativa à entrada, em território mineiro, das mercadorias relacionadas na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM 85171300 (telefones celulares/*smartphones*) e no Código Especificador da Substituição Tributária – CEST

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

21.053.01, constantes do Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (e Anexo VII do RICMS/23).

Exige-se ICMS/ST, ICMS/ST relativo ao FEM e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o empresário individual supraidentificado, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao imposto, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA às págs. 21/25 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração – e-PTA-Crédito (disponível em https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Resolução nº 5.336/20

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

(...)

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de Manifestação Fiscal de págs. 33/35, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG, em Parecer de págs. 36/51, opina pela procedência do lançamento.

Das Sessões de Julgamento

Em sessão realizada em 02/04/25, acordou a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 09/04/25.

Em sessão realizada em 09/04/25, acordou a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 16/04/25. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Bruno Balassiano Gaz.

DECISÃO

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS/ST e ICMS/ST relativo ao FEM, decorrente de substituição tributária de âmbito interno, relativa à entrada, em território mineiro, das mercadorias relacionadas na NCM 85171300 (telefones celulares/*smartphones*) e no CEST 21.053.01, constantes do Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (e Anexo VII do RICMS/23).

Exige-se ICMS/ST, ICMS/ST relativo ao FEM e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, o empresário individual supraidenticado, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao imposto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil.

A apuração do crédito tributário encontra-se demonstrada no Anexo 1 do Auto de Infração.

A Impugnante argumenta que foram considerados pelo Fisco, no presente lançamento, as aquisições de produtos novos e seminovos, contudo, não haveria que se falar em incidência de ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de aparelhos seminovos.

Discorre sobre o instituto da Substituição Tributária concluindo que, uma vez adquirida a mercadoria pelo consumidor final, não mais haveria que se falar em incidência de ICMS, tanto que se uma pessoa física decide vender um aparelho celular de uso pessoal para outrem, ou se uma pessoa jurídica aliena um aparelho celular que integra o seu ativo, nenhuma dessas operações configura fato gerador de ICMS.

Informa que a Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de São Paulo já teria se manifestado nesse sentido, conforme Consulta Tributária nº 20354/2019.

Conclui pela improcedência do Auto de Infração ou, ao menos, que seja reformulado o crédito tributário para excluir da apuração do imposto devido as operações envolvendo aparelhos seminovos.

De início, destaca-se que em momento algum a Impugnante contesta objetivamente o enquadramento das mercadorias autuadas à incidência do ICMS por Substituição Tributária conforme disposto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (e Anexo VII do RICMS/23), exceto pela contestação da incidência do imposto em operações com aparelhos seminovos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há, ainda, nenhuma discordância quanto à apuração do crédito tributário pelo Fisco na impugnação apresentada (para os aparelhos novos) ou quanto à sua responsabilidade pelo recolhimento do imposto na entrada das mercadorias.

Assim, a base da argumentação da Defesa gira no sentido de tentar demonstrar a não-incidência do ICMS/ST nas aquisições interestaduais envolvendo aparelhos de telefone celular/*smartphones* seminovos.

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República de 1988 – CR/88, em seu art. 150, § 7º, e na Lei Complementar (LC) nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

CR/88

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

(...)

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

(...0

Lei Complementar nº 87/96:

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

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

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

(...)

Assim, a Lei nº 6.763/75 dispõe em seu art. 22, inciso II:

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

Cabe ressaltar que a descrição das mercadorias sujeitas à substituição tributária, âmbito de aplicação do regime, e as margens de valor agregado (MVA) estão contidas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (e Anexo VII do RICMS/23).

A responsabilidade da Autuada pelo ICMS/ST na substituição tributária de âmbito interno, relativa a mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23) e para as quais não houve atribuição de responsabilidade ao alienante ou remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação, está prevista no art. 14, *caput*, do mesmo Anexo XV (art. 15 do Anexo VII do RICMS/23):

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 15 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

O prazo para o recolhimento deste imposto está previsto no art. 46, inciso II, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 24, inciso II, do Anexo VII do RICMS/23. Por óbvio, este prazo não foi observado pela Autuada quanto ao ICMS/ST que agora se exige:

RICMS/02 - Anexo XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - no momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

§ 6º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, o pagamento será efetuado utilizando-se Documento de Arrecadação Estadual (DAE) emitido via internet ou GNRE, devendo, conforme o caso, uma cópia do DAE ou a 3ª via da GNRE acompanhar a mercadoria em seu transporte.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 24 - O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 15 e 16 desta parte;

(...)

Veja-se, portanto, que o presente lançamento trata de situação meramente fática e objetiva.

Como explica o Fisco, em face da constatação de indícios de ausência de recolhimento do ICMS/ST, em operações de aquisição de produtos sujeitos à Substituição Tributária, foi emitido o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000052300.95 para exame do cumprimento das obrigações tributárias e ciência do Contribuinte.

Registra-se que em momento algum a Defesa alega que o imposto exigido foi recolhido ou apresenta qualquer documento de arrecadação estadual (guias de arrecadação) referentes ao recolhimento do ICMS/ST para o período fiscalizado.

O trabalho fiscal teve como resultado a constatação de não ter sido recolhido o ICMS devido por substituição tributária quando da entrada das mercadorias em território mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02 e do art. 15 do Anexo VII do RICMS/23, já transcritos.

Quanto ao argumento da Defesa de não incidência do ICMS/ST nas aquisições interestaduais envolvendo aparelhos de telefone celular/*smartphones* seminovos, a Fiscalização destaca que o regime de Substituição Tributária, disciplinado no Anexo XV do RICMS/02 e VII do RICMS/23, aplica-se em relação ao produto incluído em um dos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado – NBM/SH relacionados na Parte 2 dos referidos anexos, desde que integre a respectiva descrição, haja indicação no código apostado na coluna

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

denominada “Âmbito de Aplicação” e seja passível de uso no capítulo em que inserida, ressalvadas as hipóteses de inaplicabilidade desse regime previstas na legislação.

A própria Impugnante afirma que “o Auto de Infração ora impugnado tem como principal objeto a cobrança de ICMS-ST supostamente não recolhido nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias relacionadas na NCM 85171300 (telefones celulares) e CEST 21.053.01”.

Ocorre que a legislação estadual é clara ao submeter o produto “telefones inteligentes (smartphones)”, sem qualquer ressalva quanto a aparelhos novos ou usados, ao regime de substituição tributária, conforme previsto no Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, que reitera essa aplicação. A norma abrange, de forma específica, a NCM 85171300, mencionada no Relatório Fiscal e, repita-se, citada pela própria Defesa, quanto aos produtos autuados.

Veja-se a legislação mencionada:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 2

Capítulo 21. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

ITEM	NBM/SH
53.0	8517.13.00 8517.14.3

DESCRIÇÃO

Telefones inteligentes (“smartphones”) e para redes celulares, excetos por satélite, os de uso automotivo e os classificados nos CEST 21.053.01.

ITEM	NBM/SH
53.1	8517.13.00 8517.14.31

DESCRIÇÃO

Telefones inteligentes (“smartphones”) e para redes celulares portáteis, excetos por satélite.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 2

Capítulo 21. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

ITEM	NBM/SH
53.0	8517.13.00 8517.14.3

DESCRIÇÃO

Telefones inteligentes (“smartphones”) e para redes celulares, excetos por satélite, os de uso automotivo e os classificados nos CEST 21.053.01.

ITEM	NBM/SH
53.1	8517.13.00

8517.14.31

DESCRIÇÃO

Telefones inteligentes ("smartphones") e para redes celulares portáteis, excetos por satélite.

(...)

A Defesa argumenta que não haveria que se falar em incidência de ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de aparelhos seminovos porque *“uma vez concluído o ciclo de comercialização dos produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária do ICMS (indústria -> distribuidor/atacadista -> varejista -> consumidor final), encerra-se também o ciclo de incidência do ICMS e, por óbvio, do ICMS-ST”*.

Ocorre que, se a mercadoria é reintroduzida em novo ciclo econômico, para ser novamente comercializada, como no caso de aparelhos celulares seminovos (caso dos autos), ou, por exemplo, no caso de sucata ou peças usadas, os dispositivos legais devem ser devidamente aplicados, com a exigência do imposto devido, independentemente de ter se encerrado o ciclo anterior.

A propósito, seguem excertos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

RESP Nº 834266/SC

SE O BEM É REPASSADO AO COMERCIANTE E REINSERIDO NO COMÉRCIO, NA CONDIÇÃO DE "USADO", A SUA NOVA VENDA, AINDA QUE SEJA EFETUADA PELO MESMO COMERCIANTE QUE VENDEU O BEM NA CONDIÇÃO DE "NOVO", SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DO ICMS.

(...)

RESP Nº 43689/RJ

SÃO TRIBUTÁVEIS, PELO ICMS, A OPERAÇÃO DE VENDA QUE NÃO É FEITA EM CARÁTER EVENTUAL, E SIM COM HABITUALIDADE, PASSANDO O PRODUTO A CIRCULAR TAL QUAL OCORRE NA CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, QUANDO DESENVOLVIDA ATIVIDADE COMERCIAL.

(GRIFOU-SE)

Ressalte-se, ainda, doutrina de Roque Antônio Carrazza (ICMS. 10ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 40):

O ICMS é devido quando ocorrem operações jurídicas que levam as mercadorias da produção para o consumo, com fins lucrativos", de modo que, "alcançado o consumo, o bem deixa de ser mercadoria e o ICMS não mais pode ser cobrado, a menos que se reinicie o ciclo econômico, quando o bem móvel, readquirindo o status de mercadoria, passa a ser vendido agora como sucata, mercadoria usada etc.

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe salientar que, caso a mercadoria esteja relacionada na Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (Anexo XV do RICMS/02), sujeita-se à Substituição Tributária neste novo ciclo econômico.

Sem razão, portanto, a Defesa em suas alegações de que não haveria incidência de ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de aparelhos seminovos.

Corroborando o entendimento do Fisco o entendimento externado em outras decisões deste E. Conselho. Veja-se:

ACÓRDÃO Nº 22.269/19/2ª

ADEMAIS, EQUIVOCA-SE A IMPUGNANTE QUANDO ALEGA QUE CELULAR USADO NÃO PODE SER CONSIDERADO MERCADORIA, POIS, CONFORME ESCLARECE O FISCO, SE A IMPUGNANTE É CONTRIBUINTE DO ICMS, ADQUIRINDO OS BENS USADOS COM INTUITO COMERCIAL (PARA POSTERIOR REVENDA), FATO ESSE INCONTROVERSO CONFORME AFIRMAÇÕES DA MESMA, TAIS CELULARES SE ENQUADRAM PERFEITAMENTE NO CONCEITO JURÍDICO DE MERCADORIA.

CORROBORA PARA TAL ASSERTIVA, O FATO DE QUE, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO DO ICMS, CELULAR É UM APARELHO, SENDO QUE PARA O CELULAR USADO HAVERIA TRIBUTAÇÃO COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE 95% (ITEM 10, "B", DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02), TENDO EM VISTA A ENTRADA NÃO TER SIDO ONERADA COM O IMPOSTO, CONFORME AFIRMA O IMPUGNANTE.

(...)

A Fiscalização afirma, em sede de Manifestação Fiscal, que *“não há menção no RICMS de que mercadorias usadas não podem ser tributadas como alega o impugnante. Muito pelo contrário, pois o RICMS prevê inclusive redução de Base de Cálculo nas operações com tais mercadorias, respeitando alguns requisitos.”*

Veja-se os dispositivos que tratam da referida redução:

RICMS/02 - Anexo IV - Parte 1

ITEM HIPÓTESE/CONDIÇÕES

11 Saída, em operação interna ou interestadual, das seguintes mercadorias usadas, assim entendidas aquelas que guardem as características e finalidades para as quais foram produzidas e já tenham, em qualquer época, pertencido a consumidor final:

- a) móveis, motores e artigos de vestuário;
- b) máquinas e aparelhos;
- c) veículos, em operação interestadual;
- d) veículos, em operação interna, observado o disposto no subitem 11.7.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

11.1 O benefício aplica-se somente às mercadorias adquiridas na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tenha sido onerada pelo imposto.

11.2 O benefício aplica-se, também, à saída subsequente da mercadoria adquirida ou recebida com o imposto pago sobre a base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento, vedado o aproveitamento do valor do imposto relativo à aquisição da mesma.

11.3 O benefício não se aplica à mercadoria:

a) cuja entrada e saída não se realizarem mediante emissão de documento fiscal próprio ou se este não for escriturado nos livros fiscais;

b) de origem estrangeira que não tiver sido gravada pelo ICMS, em etapas anteriores de sua circulação no País, ou por ocasião de sua importação ou recebimento pelo importador;

c) devolvida, tendo o contribuinte recuperado o valor do imposto cobrado por ocasião da saída.

11.4 Por ocasião da saída da mercadoria usada, o contribuinte anotará, no corpo da nota fiscal, o número, série e data de registro da nota fiscal relativa à sua entrada no estabelecimento.

11.5 O imposto incidente sobre quaisquer peças, partes, acessórios e equipamentos aplicados nas mercadorias de que trata este item será calculado tendo por base o respectivo preço de venda a varejo ou seu valor estimado em relação ao preço de aquisição, inclusive despesas e IPI, se incidente na operação, acrescido de 30% (trinta por cento).

(...)

RICMS/23 - Anexo II - Parte 1

ITEM HIPÓTESE/CONDIÇÕES

(...)

15 Operação de saída interna ou interestadual das seguintes mercadorias usadas, assim entendidas aquelas que guardem as características e finalidades para as quais foram produzidas e já tenham, em qualquer época, pertencido a consumidor final:

a) móveis, motores e artigos de vestuário;

b) máquinas e aparelhos;

c) veículos, em operação interestadual;

d) veículos, em operação interna, observado o disposto no subitem 15.7.

15.1 A redução de base de cálculo prevista neste item fica condicionada a que as mercadorias

tenham sido adquiridas na condição de usadas e a operação de que houver decorrido a sua entrada não tenha sido onerada pelo imposto.

15.2 A redução de base de cálculo prevista neste item aplica-se também à operação de saída subsequente da mercadoria adquirida ou recebida com o imposto pago sobre a base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento, vedado o aproveitamento do valor do imposto relativo à aquisição da mesma.

15.3 A redução de base de cálculo prevista neste item não se aplica à mercadoria:

a) cuja entrada e saída não se realizarem mediante emissão de documento fiscal próprio ou se este não for escriturado nos livros fiscais;

b) de origem estrangeira que não tiver sido gravada pelo ICMS, em etapas anteriores de sua circulação no País, ou por ocasião de sua importação ou recebimento pelo importador;

c) devolvida, tendo o contribuinte recuperado o valor do imposto cobrado por ocasião da saída.

15.4 Por ocasião da saída da mercadoria usada, o contribuinte informará na nota fiscal o número, série e data da nota fiscal relativa à sua entrada no estabelecimento.

15.5 O imposto incidente sobre quaisquer peças, partes, acessórios e equipamentos aplicados nas mercadorias de que trata este item será calculado tendo por base o respectivo preço de venda a varejo ou seu valor estimado em relação ao preço de aquisição, inclusive despesas e Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incidente na operação, acrescido de 30% (trinta por cento).

(...)

(Grifou-se)

De fato, corrobora o entendimento de incidência do imposto nas operações com aparelhos de celulares usados, o fato de que, nos termos da legislação do ICMS, celular é um aparelho, sendo que para o celular usado há previsão de tributação com redução de base de cálculo, desde que cumpridos os requisitos indispensáveis para a fruição do benefício.

Destaca-se que a não aplicação de tal redução de base de cálculo não foi objeto da Impugnação.

De toda forma, importa ressaltar que, uma vez tratar-se de benefício condicionado, como não consta dos autos qualquer informação, demonstração ou elemento que comprove, inequivocamente, que tais requisitos impostos pela legislação foram integralmente cumpridos, não é possível a sua aplicação, como agiu a Fiscalização.

Ressalta-se, também, que, considerando que a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial, referido texto regulamentar não deixa margens para quaisquer outras interpretações, nos termos do art. 111, inciso II, CTN, o qual determina que a legislação tributária que disponha sobre isenção deve ser interpretada literalmente, a fim de restringir seu uso tão somente às situações expressas na legislação e com a obediência de todos os seus regramentos e condições:

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

(...)

Quanto à Consulta Tributária nº 20354/2019, da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de São Paulo, citada pela Defesa, não pode ser analisada e aplicada ao presente trabalho fiscal por ser originária de administração tributária de outra unidade da Federação, não contando com qualquer normatividade no território mineiro.

Assim, diante de todo o exposto, não merece reparo o lançamento fiscal.

Tratando-se de imposto exigível da Autuada, que não foi recolhido no tempo previsto na legislação, correta está a exigência do ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

A Defesa alega impossibilidade de incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação exigida e requer que seja afastada a incidência da multa de revalidação sobre os juros.

No entanto, razão não lhe assiste.

De início, insta esclarecer que a multa de revalidação foi exigida nos termos da legislação de regência, ou seja, 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, conforme disposto no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, o que se verifica facilmente da planilha “DCT”, constante do Anexo 1 do Auto de Infração.

A incidência dos juros de mora se dá tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a da multa, conforme expressamente mencionado nos arts. 127 e 226, ambos da Lei nº 6.763/75, e no art. 2º da Resolução nº 2.880/97:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Resolução nº 2.880/97

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:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

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).

(...)

Em relação ao aspecto temporal da exigência dos juros de mora, o momento da incidência dos juros de mora observou o comando expresso na legislação, em especial no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, supratranscrito.

E, ainda, o art. 113 do CTN afirma que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dele decorrente”, bem como que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

O art. 139 do mesmo diploma legal diz que “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza dela”.

O que se depreende da análise conjunta dos dispositivos é que quis o legislador do CTN estabelecer um regime jurídico único, que abrangesse tanto a cobrança de tributos quanto de suas penalidades pecuniárias. Desse modo, o conceito de crédito tributário é mais amplo que o de tributo, englobando também as penalidades pecuniárias, sendo que essas, ou já possuem natureza de obrigação principal (multa de mora), ou convertem-se em obrigação principal (multa isolada).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal entendimento vem encontrando ressonância na jurisprudência, nos termos dos Embargos de Declaração em Apelação Cível nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP do Tribunal Regional Federal – TRF da 3ª Região:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM APELAÇÃO CÍVEL Nº 0002717-14.2010.4.03.6111/SP

(...)

5. OS JUROS DE MORA INCIDEM COMO FORMA DE COMPENSAR A DEMORA NO PAGAMENTO DO TRIBUTO, DEMORA ESTA QUE, UMA VEZ VERIFICADA, GERA A APLICAÇÃO DE MULTA PUNITIVA, A QUAL PASSA A INTEGRAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ASSIM, EM CASO DE ATRASO NO PAGAMENTO DA DÍVIDA, OS JUROS DEVEM INCIDIR SOBRE A TOTALIDADE DO CRÉDITO, INCLUSIVE SOBRE A MULTA.

6. O ART. 161 DO CTN AUTORIZA A EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O CRÉDITO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO, E, CONSOANTE JÁ DEMONSTRADO ANTERIORMENTE, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRE DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, ESTANDO NELA INCLUÍDOS TANTO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO COMO O DA PENALIDADE DECORRENTE DO SEU NÃO PONTUAL PAGAMENTO.

(...)

(GRIFOU-SE)

Acresça-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), não se incluem na competência deste Órgão Julgador “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo*”.

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 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;

(...)

Nesse diapasão, incabíveis as alegações da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também se encontram corretas as exigências fiscais relativas ao adicional de alíquotas de 2% (dois por cento) relativo ao FEM, conforme previsto no art. 12-A, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º do Decreto nº 48.736/23, no período de janeiro a maio de 2024, fato que sequer fora objeto de impugnação, restando incontroverso o tema. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

Efeitos de 1º/01/2020 a 31/12/2023 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 23.521, de 27/12/2019:

"Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criada pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:"

(...)

VIII - telefones celulares e smartphones;

(...)

(Destacou-se)

Decreto nº 48.736/23

Art. 2º - A alíquota do ICMS prevista na Parte 1 do Anexo I do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2026, com as seguintes mercadorias:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 11 - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação:

I - produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024;

(...)

Quanto à eleição da titular da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, é importante ressaltar que, no que pertine ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência, conforme depreende-se da seguinte decisão proferida no âmbito do TRF da 4ª Região:

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0013203-60.2012.404.0000/SC

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.

(...)

(DESTACOU-SE)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ele constituída. Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do Cadastro de Pessoas Físicas – CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal se encontra devidamente registrada no Auto de Infração. Veja-se:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

Código Civil

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

(...)

Portanto, correta a inclusão da titular da empresa individual no polo passivo da presente obrigação tributária.

Observa-se que as infrações cometidas pelo Impugnante restaram devidamente comprovadas, que o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e que, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora), Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 16 de abril de 2025.

**Antônio César Ribeiro
Presidente / Relator**

CCMG

m/P