

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

Acórdão: 19.230/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168871-13  
Impugnação: 40.010129157-51  
Impugnante: TSA Tecnologia de Sistemas de Automação S/A  
IE: 062804162.00-18  
Proc. S. Passivo: Rafael Brescia Mascarenhas/Outro(s)  
Origem: P.F/São Sebastião do Paraíso

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Imputação fiscal da falta de recolhimento do ICMS devido por ST/Interna pelo adquirente da mercadoria em operação interestadual. Exigência do imposto e da correspondente Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, restando comprovado nos autos que o imposto já havia sido pago pelo remetente, cancelam-se as exigências. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

Trata-se de imputação fiscal da falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária interna pelo destinatário mineiro, relativamente a mercadorias adquiridas do contribuinte paulista SMAR Equipamentos Industriais Ltda.

Segundo o relatório do Auto de Infração, as mercadorias objeto da ação fiscal, classificadas nos códigos NCM/SH 9032.81.00 e 8536.50.90 (esta, constante do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 39/09, porém não destinada a uso automotivo), encontram-se relacionadas, respectivamente, nos subitens 29.2.16 e 14.67, ambos da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitando-se assim à tributação do ICMS pelo regime de substituição tributária de âmbito interno (ST/Interna), de modo que a responsabilidade pelo seu recolhimento é da Autuada, na condição de destinatária das mesmas, sendo este o fundamento das exigências do ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação, capitulada no inc. II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 11 a 21.

Diz que as mercadorias estão relacionadas no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 39/09, firmado entre MG e SP, cuja cláusula primeira atribui ao remetente das mesmas a responsabilidade pelo pagamento do imposto, encontrando-se tal norma incorporada à legislação mineira. Assim, tendo em vista que a remetente paulista, SMAR Equipamentos Industriais Ltda, efetuou o recolhimento do imposto por meio de GNRE, não se pode exigir da Impugnante um novo recolhimento do tributo já pago.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que em situação idêntica à presente o Egrégio Conselho de Contribuintes acolheu as razões de defesa do Impugnante, cancelando as exigências, conforme decisão do Acórdão 17.280/07/2<sup>a</sup>, juntado às fls. 57/62. Requer, assim, o cancelamento do Auto de Infração.

Por sua vez, a Fiscalização se manifesta às fls. 91/96, sustentando que o argumento da Impugnante não pode prosperar, tendo em vista que as duas mercadorias em questão sujeitam-se ao regime de Substituição Tributária de âmbito interno (ST/interna). A primeira (NCM/SH 9032.81.00) porque, à época da ocorrência do fato gerador, não constava da relação do Anexo Único do Protocolo ICMS nº 39/09, e a segunda, mesmo estando relacionada no mencionado anexo, não se destina a uso automotivo.

Deste modo, conclui que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido na operação recai exclusivamente sobre o destinatário (no caso, a Autuada), a teor do disposto no art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, apesar de reconhecer que o imposto já havia sido pago pelo remetente das mercadorias, entende que tal pagamento se deu indevidamente, pelo que não pode ser considerado e nem oposto ao Fisco pelo real sujeito passivo, nos termos do art. 123 do CTN, pelo que pede a procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Como relatado acima, trata-se de imputação fiscal da falta de recolhimento do ICMS devido a Minas Gerais por Substituição Tributária (ICMS/ST/Interna), tendo em vista que, apesar de já pago pelo remetente, a responsabilidade pelo pagamento era do destinatário mineiro.

Inicialmente, registre-se que é incontroverso nos autos que o imposto era devido ao Estado de Minas Gerais, pelo regime de substituição tributária, tendo sido inclusive pago pelo remetente da mercadoria, estabelecido no Estado de São Paulo. Deste modo, o objeto da discordância resume-se à questão da sujeição passiva da obrigação, isto é, discute-se a quem cabia a responsabilidade pelo pagamento do imposto (se ao remetente ou ao destinatário), tendo como fator determinante desta o veículo normativo por força do qual as mercadorias se sujeitam ao regime de substituição tributária (se o Protocolo ICMS nº 39/09 ou, exclusivamente, o Anexo XV do RICMS/02).

Pois bem, apesar de o principal pressuposto da adoção desta técnica de tributação ser a simplificação do cumprimento das obrigações principal e acessória pelos contribuintes envolvidos em toda a cadeia de produção e circulação das mercadorias sujeitas à mesma, e, por via de consequência, da fiscalização e arrecadação do imposto, paradoxalmente o regime de substituição tributária tem produzido efeitos colaterais contrários a tais objetivos, ora pela simples falta de compreensão da sua lógica e peculiaridades, ora pela complexidade da legislação pertinente, situação esta agravada com a recente generalização de sua aplicação pela maioria dos Estados, de modo a contemplar um número cada vez maior de mercadorias e, por conseguinte, de exceções à regra geral.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim é que – mesmo estando as mercadorias relacionadas no Protocolo ICMS 39/09, celebrado por Minas Gerais e São Paulo exatamente para viabilizar a atribuição da responsabilidade ao remetente nas operações realizadas entre contribuintes de ambos os Estados –, no caso sob análise, à época dos fatos a responsabilidade era atribuída exclusivamente ao destinatário, conforme o art. 14 do Anexo XV do RICMS/02. Isto, em razão dos seguintes detalhes apontados pela Fiscalização:

a) quanto à mercadoria classificada no código NCM/SH 9032.81.00, muito embora já se encontrasse relacionada no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 39/09 desde 09/07/10 (portanto, anteriormente à emissão da nota fiscal, que se deu em 22/12/10), por força do Protocolo ICMS nº 107/10 – o mesmo que a incluiu naquele protocolo –, a responsabilidade do remetente somente passaria a vigorar mediante previsão expressa da legislação mineira, o que somente veio a acontecer com a edição do Decreto nº 45.531, de 21/01/11, com eficácia a partir de 1º de março do mesmo ano; logo, como à época dos fatos a mercadoria se encontrava relacionada no item 29.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitava-se à ST/Interna, regime no qual a responsabilidade pelo pagamento do imposto recai sobre o destinatário.

b) relativamente à segunda mercadoria (NCM/SH 8536.50.90), não obstante também se encontrar relacionada no mencionado protocolo, no caso concreto a responsabilidade somente seria do remetente caso a mesma se destinasse a uso automotivo. Assim, tendo em vista que “Pela nossa interpretação deve esta mercadoria ser enquadrada, para apuração do ICMS/ST, no subitem 14.67 do Anexo XV do RICMS/02, aplicamos a substituição tributária de âmbito interno, já que pela análise da NF autuada, concluímos tratar-se de mercadoria especificamente não destinadas [sic] a uso automotivo” (cf. manifestação fiscal às fls. 95).

Em rigor, portanto, não se pode negar que, à luz da literalidade do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, certa razão possui a Fiscalização, uma vez que, segundo o referido dispositivo, quando a responsabilidade não for atribuída ao remetente será ela do destinatário mineiro.

Porém, no caso concreto há de se destacar que ambas as mercadorias encontravam-se relacionadas no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 39/09, fato este que, muito provavelmente, induziu o remetente ao entendimento de que era sua a responsabilidade pelo pagamento do imposto, tanto assim que o fez antes da remessa da mercadoria, conforme o comprovam a GNRE e o respectivo comprovante de pagamento (juntados às fls. 52/53), documentos estes que a acompanhavam em seu transporte e foram apresentadas no momento da ação fiscal. A propósito, também se depreende dos autos que, após constatar que tal pagamento fora efetuado de forma insuficiente, o remetente complementou-o conforme a GNRE e comprovante de pagamento de fls. 54/55, razão pela qual emitiu uma segunda nota fiscal em 29/12/10 (doc. de fls. 49) em substituição/complementação da emitida originalmente.

Importa ainda realçar que existe perfeita correlação e vinculação entre as referidas notas fiscais e as GNRE trazidas aos autos, inclusive constando no “Campo 01” destas o Estado de Minas Gerais como “UF favorecida”, sendo certo que tais documentos foram emitidos antes do Auto de Infração, cuja emissão ocorreu já em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

06/01/01. Assim, forçoso concluir que o imposto ora cobrado já havia sido pago pelo remetente da mercadoria quando da formalização das exigências, ainda que a responsabilidade pelo seu pagamento fosse atribuída ao destinatário.

Nesta linha de entendimento, tal como já decidiu a Câmara Especial deste Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 3.207/07/CE (confirmando assim a decisão tomada no acórdão citado pela Impugnante), manter o crédito tributário ora exigido seria equivalente, na prática, “a exigir pela segunda vez a entrada dos mesmos valores, correspondentes aos mesmos fatos geradores, nos cofres estaduais, principalmente se levado em consideração os entraves legais e burocráticos exigidos para a restituição de valor pago indevidamente a título de tributos da natureza do ICMS (prova de ter assumido o referido encargo, etc.)”, o que não seria razoável, inclusive por não se tratar, rigorosamente, de pagamento de tributo indevido, até porque é incontroverso nos autos que o imposto era devido a Minas Gerais, porém foi pago por pessoa diversa daquela a quem a legislação atribuía tal responsabilidade, resumindo-se a isso a constatação fiscal, tida como irregular e ensejadora da presente atuação.

Destarte, e considerando que, na espécie, não há de se falar em aplicação do disposto no art. 123 do CTN, cuja invocação somente seria cabível caso não tivesse havido o pagamento do tributo, não há por que manter as exigências. Pelo contrário, aliás, perfeitamente justificável o cancelamento das mesmas com base no disposto no art. 156, inc. I do CTN, segundo o qual o crédito tributário se extingue pelo pagamento. Portanto, extinto o crédito, não se sustenta a sua exigência.

Assim, não obstante o fato de a responsabilidade pelo recolhimento do imposto ser atribuída à destinatária da mercadoria, comprovado o pagamento pelo remetente, tendo como Unidade da Federação favorecida o Estado de Minas Gerais, a quem o imposto era devido, cancelam-se as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator) e Ivana Maria de Almeida (Revisora), que o julgavam parcialmente procedente para manter as exigências apenas sobre a mercadoria classificada na NCM 9032.81.00. Designado relator o Conselheiro Raimundo Francisco da Silva. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Brescia Mascarenhas e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 14 de junho de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Raimundo Francisco da Silva**  
**Relator / Designado**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	19.230/11/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000168871-13	
Impugnação:	40.010129157-51	
Impugnante:	TSA Tecnologia de Sistemas de Automação SA	
	IE: 062804162.00-18	
Proc. S. Passivo:	Rafael Brescia Mascarenhas/Outro(s)	
Origem:	P.F/São Sebastião do Paraíso	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

Conforme mencionado pelo Fisco, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, na dicção do art. 144 do CTN.

A autuação ora impugnada pelo Impetrante versa sobre a constatação de falta de recolhimento do ICMS/ST no âmbito interno, recolhimento este que caberia ao contribuinte mineiro, a teor do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02, que consigna a responsabilidade 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 responsável pela obrigação tributária é o sujeito passivo indireto, pois ele não é vinculado diretamente com o fato gerador, mas por imposição legal, conforme art. 150, § 7º da CF e art. 121, II do CTN.

Não há nos autos discordância sobre a incidência da substituição tributária. O que se discute é sobre a responsabilidade do recolhimento devido, se compete ao REMETENTE ou ao DESTINATÁRIO.

Segundo a Impugnante as mercadorias constantes da NF nº 7532, NCM/SH 9032.81.000 (subitem 29.2.16 do Anexo XV do RICMS/02), estão compreendidas no Anexo Único do Protocolo ICMS 39/09, o que determinaria a condição do remetente como responsável pelo recolhimento do ICMS/ST.

Contudo, não encontra guarida tal afirmação.

As mercadorias NCM/SH 9032.81.00, não constavam no Anexo Único do Protocolo ICMS 39/09 – observando-se a legislação da data da ocorrência do fato gerador. Na legislação mineira, observando-se, também, a data da ocorrência do fato gerador, constava no subitem 29.2.16 do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, substituição tributária interna, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO XV

(...)

PARTE 2

### 29.2 Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno

**Efeitos de 1º/08/2009 a 28/02/2011 - Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:**

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
29.2.16	90.32 9033.00.00	Instrumentos e aparelhos para regulação ou controle automáticos, suas partes e acessórios, exceto os relacionados no subitem 29.1.68	38,58

À guisa de informação, a mercadoria de NCM/SH 9032.81.00 foi introduzida no Protocolo ICMS 39/09, por meio do Protocolo ICMS 107/10 de 09 de julho de 2010, que deu nova redação ao Anexo Único do Protocolo ICMS 39/09, e, estabeleceu em sua Cláusula quinta, inciso I, que esta alteração produziria efeitos, em relação às operações destinadas ao Estado de Minas Gerais a partir da data prevista em decreto do Poder Executivo. Foi então, prolatado pelo Poder Executivo o Decreto 45.531 de 21 de janeiro de 2011, que em seu art. 3º, altera a Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
44.1.27	90.32 9033.00.00	Instrumentos e aparelhos para regulação ou controle, automáticos, suas partes e acessórios – exceto os reguladores de voltagem eletrônicos classificados na posição 9032.89.11 e os controladores eletrônicos da posição 9032.89.2	38

O Decreto nº 45.531, em seu art. 4º, III, determina que a alteração acima efetuada produzirá efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da publicação, ou seja 01/03/11. Também, a partir desta data fica revogado o subitem 29.2.16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Portanto, a mercadoria NCM/SH 9032.81.00 compreende-se na substituição tributária de âmbito interno, pois, conforme demonstrado não foi atribuída responsabilidade ao remetente, implicando tão somente ao CONTRIBUINTE MINEIRO a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST devido na operação.

A remetente das mercadorias SMAR Equipamentos Industriais Ltda, não é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST, mas efetuou indevidamente, o recolhimento.

Portanto, operado recolhimento do imposto por aquele a quem não era devido, não pode ser validada a referida apuração, haja vista que não estando a empresa obrigada a promover o recolhimento do imposto, ainda que tenha adotado tal conduta,

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

não pode o imposto ser considerado extinto pelo pagamento, pois poderá ela a qualquer momento requerer a restituição dos valores pagos de forma irregular.

Com tais considerações, é que devem ser mantidas as exigências sobre a mercadoria classificada na NCM 9032.81.00.

**Sala das Sessões, 14 de junho de 2011.**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Conselheiro**

CC/MIG