

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.598/20/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001118073-34	
Impugnação:	40.010146802-54	
Impugnante:	LG Electronics do Brasil Ltda.	
	IE: 001382486.00-82	
Proc. S. Passivo:	Diogo Martins Teixeira/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 anterior a 29/10/13.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatado que a Autuada, remetente das mercadorias, contribuinte substituto tributário 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatado que a Autuada, remetente das mercadorias, contribuinte substituto tributário por força de convênio/protocolo, reteve e recolheu a menor 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento (Anexos 02, 03 e 06), bem como do destaque e do recolhimento a menor do ICMS/ST (Anexos 04 e

05), no período de 01/01/13 a 31/12/13, devido pela Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo/Convênio, nas notas fiscais referentes a operações destinadas a contribuintes do ICMS localizados no estado de Minas Gerais, com mercadorias (e também partes e peças) constantes nos itens 5 (lâmpadas elétricas e eletrônicas), 8 (pilhas e baterias), 18 (materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), 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, sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Relata a Fiscalização que nestas operações cujos itens de nota fiscal estão relacionados nos respectivos anexos que compõem a autuação, constatou-se que o destaque do valor correspondente ao ICMS/ST estava “zerado” ou o valor do destaque do citado imposto 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.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) para ocorrência 001.069.001 “retenção e recolhimento a menor” - relativa aos CFOPs 6401 e 6403 e no percentual de 100% (cem por cento) para ocorrência 001.069.002 “falta de retenção/recolhimento” - relativa aos CFOPs 6101, 6102 e 6949, nos termos do disposto no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, do citado artigo, e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c”, e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, além do Auto de Infração - AI de fls. 04/09, o Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF de fls. 02/03; Anexo 01: Demonstrativo do Crédito Tributário - exercício 2013 (fls. 10); Anexos 02 a 06: Relatório, por item de mercadoria, de operações sujeitas à substituição tributária por CFOP (CFOPs 6101, 6102, 6401, 6403 e 6949) – fls. 11/357; Anexo 07: Amostragem de notas fiscais relacionadas aos anexos anteriores (fls. 358/395); Anexo 08: mídia eletrônica contendo os Anexos 02 ao 06 (fls. 396).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 400/437. Na oportunidade, são anexados aos autos os documentos de fls. 438/733 (listados às fls. 438).

Da Manifestação Fiscal e da reformulação do crédito tributário

A Fiscalização, em manifestação de fls. 736/784, refuta as alegações da Defesa, exceto em relação aos argumentos acatados pela Fiscalização conforme Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 785.

Conforme consta do Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 785, a Fiscalização promoveu: **i)** exclusão das exigências fiscais referentes às vendas de celulares, visto que o Estado de São Paulo não era signatário do Convênio ICMS 135/2006; **ii)** exclusão das exigências fiscais relativas às remessas de mercadorias destinadas à Sone Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda até 03/04/13, tendo em vista a revogação do regime especial concedido à referida empresa cujos

efeitos deram-se a partir de 04/04/13; **iii**) exclusão das exigências fiscais referentes às destinatárias Dexcom Indústria e Comércio de Informática Ltda e Infoar Comércio e Serviço em Ar Condicionado e Informática Ltda, tendo em vista que elas são detentoras de regime especial que lhes atribuem responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST em suas operações.

Na ocasião, ressalta a Fiscalização que “indefere”: o pedido de reconhecimento da decadência do direito de constituir o crédito tributário; o pedido de reconhecimento de erro no lançamento referentes à Eletroraro Comércio de Eletrodomésticos Ltda por não ter referida empresa atribuição da responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas aquisições interestaduais de responsabilidade do alienante remetente da mercadoria, bem como “indefere” o pedido de exclusão das operações com CFOP 6949. Assim, ratifica os demais itens da autuação.

São colacionados aos autos a mídia eletrônica de fls. 787 (Anexo 8) contendo: Anexo 02 (Operações sob o CFOP 6101 retificado); Anexo 03 (Operações sob o CFOP 6102 retificado); Anexo 04 (Operações sob o CFOP 6401 retificado); Anexo 05 (Operações sob o CFOP 6403 retificado) e Anexo 06 (Operações sob o CFOP 6409); o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM retificado de fls. 788/789 e o Demonstrativo do Crédito Tributário - exercício de 2013 de fls. 791.

Devidamente cientificada da reformulação do crédito tributário (fls. 792/793), a Autuada manifesta-se às fls. 795/821, repetindo os argumentos não acatados pelo Fisco e colaciona aos autos os documentos listados às fls. 821. A Fiscalização manifesta-se às fls. 935/978, requerendo a procedência do lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 985 para que a Fiscalização atendesse o seguinte:

- 1) - Colacione aos autos (em mídia eletrônica) os demonstrativos relativos à apuração do “excesso de partes e peças” (*partes e peças não utilizadas para substituição em garantia*) enviadas pela Autuada para as assistências técnicas, objeto da autuação (notas fiscais com CFOP 6949), conforme mencionado nas manifestações fiscais.
- 2) - Apresentar, detalhadamente, todas as análises e filtros utilizados na apuração retro, conforme mencionado nas manifestações fiscais.

Em seguida, reabrir vista dos autos à Autuada pelo prazo de 30 (trinta) dias.

Ocorrendo manifestação, favor replicar em seguida.

A Fiscalização comparece aos autos (fls. 986/991) e colaciona aos autos (fls. 992) a apuração acima solicitada (Arquivo LQ 2949 x 6949, contendo 1 (uma) planilha interna; Arquivo NFe Estruturada – LG – CFOP 6949, contendo 1 (uma) planilha interna e Arquivo Planilha Contribuinte – 2013 – original do AI, contendo 6 planilhas internas).

Apresenta ainda a Fiscalização às fls. 987/990 o detalhamento da apuração efetuada pertinente ao “excesso de partes e peças” (*partes e peças não utilizadas para substituição em garantia*) enviadas pela Autuada para as assistências técnicas.

Devidamente intimada (fls. 994 e 1.001), a Autuada manifesta-se às fls. 1.002/1.041 requerendo a procedência da sua impugnação e são colacionados aos autos os documentos mencionados às fls. 1.042.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.074/1.169.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.173/1.239, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período autuado de janeiro a 28 de outubro de 2013 e pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 785/791.

Em sessão realizada em 24/09/20, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 20/10/20. Pela Impugnante, assitiu à deliberação a Dra. Camila Galvão e Anderi Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé.

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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento sob diversos aspectos.

Sustenta, mesmo após as alterações promovidas pela Fiscalização, que o Auto de Infração encontra-se ainda eivado de erros de apuração. Afirma que a Fiscalização tomou por base situações que desconsideram as provas materiais disponíveis e a própria lei, bem como as razões de autuar tampouco estão claras no Auto de Infração guerreado.

Alega que as supostas infrações não teriam sido individualizadas, nem foram considerados os fatos que regem as situações expostas pela autuação, desencadeando na clara inversão do ônus da prova.

Informa que a Impugnante e as Assistências Técnicas não foram intimadas para prestar informações ou apresentar documentos que pudessem esclarecer corretamente a situação de fato, de modo a se identificar quais operações foram de venda e quais foram a título de garantia a consumidores.

Alega que o Auto de Infração é precário e baseado em presunções.

Assim, entende a Impugnante que a peça fiscal deveria ser suportada em provas de que as mercadorias foram vendidas às Assistência Técnicas para subseqüente revenda, provas essas inexistentes nos presentes autos.

Importante ressaltar, de início, que algumas arguições de nulidade decorrentes de alegados erros foram objeto de reformulação do crédito tributário promovida pela Fiscalização ao longo do desenvolvimento do processo tributário administrativo.

Inobstante a reformulação, verifica-se que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários 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.

Nesse sentido, traz-se à colação os seguintes apontamentos da Fiscalização:

(...)

Como se depreende, o inciso IV acima é o Relatório do Auto de Infração, onde se descreve com clareza o fato que motivou a emissão da peça fiscal, conforme abaixo:

“Constatou-se, mediante conferência de arquivos eletrônicos com informações acerca das notas fiscais eletrônicas emitidas para contribuintes do ICMS em MG, que a autuada, no período de 01/01/2013 a 31/12/2013, deixou de reter/recolher o ICMS devido por substituição tributária, no valor original de R\$917.293,77, incidente sobre as operações que destinavam mercadorias, partes e peças, constantes nos itens 5 (lâmpadas elétricas e eletrônicas), 8 (pilhas e baterias), 18 (matérias de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), 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, em decorrência de falta de destaque de imposto Anexos 2, 3 e 6 - ou destaque a menor deste - Anexos 4 e 5 - nos documentos fiscais relacionados nos citados anexos.

Em face das irregularidades apuradas constatou-se também que a autuada não consignou ou consignou a menor nos documentos fiscais relacionados nos Anexos 2, 3, 4, 5 e 6, a base de cálculo prevista pela legislação, incorrendo em multa isolada, no valor total original de R\$1.584.596,51 e multa de revalidação no valor total original de R\$909.023,47, conforme demonstrado no Anexo 1.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De sua leitura, identifica-se claramente que a Autuada, após o Fisco fazer a conferência de seus arquivos eletrônicos de NF-e contendo informações de suas operações para com Minas Gerais, inúmeras delas continham irregularidades, seja por falta de retenção do ICMS-ST devido, seja por retenção a menor deste tributo. Demonstra-se, também, o período da irregularidade e cada item de nota fiscal objeto da cobrança, que, conforme o CFOP da operação, estará em seu anexo correspondente.

O anexo, por sua vez, traz todas as informações originais da nota fiscal emitida pela Autuada, bem como as informações do cálculo que identificaram as diferenças que passaram a ser objeto de cobrança no Auto de Infração. Desta feita, todas as informações para se demonstrar como foi feito o cálculo do ICMS-ST entendido como devido, estão perfeitamente identificadas em cada linha dos anexos.

(...)

Abaixo, como já demonstrado na Manifestação Fiscal inaugural, extraiu-se parte do Anexo 2, referente ao CFOP 6101, onde constam as informações da operação e cujos dados se mostram mais do que necessários para a correta identificação do cálculo do ICMS-ST, bem como das informações que nortearão a multa isolada pela ausência da base de cálculo da ST ou da informação a menor desta.

(...)

BC ICMS	ALIQ ICMS	VLR ICMS	MVA ST	RED BC ST	BC ST	ALIQ ST	Cálculo ST	VLR ST NF	VLR IPI	Diferença Apurada	BC ST NF	Dif BC ST NF
14.005,50	12,00	1.680,66	37,60	1,0000	19.849,72	12,00	701,31	0,00	420,17	701,31	0,00	19,84
47.766,00	12,00	5.731,92	37,60	1,0000	67.697,80	12,00	2.391,82	0,00	1.432,98	2.391,82	0,00	67,69
131.652,00	12,00	15.798,24	37,60	1,0000	186.587,75	12,00	6.592,29	0,00	3.949,56	6.592,29	0,00	186,58
131.652,00	12,00	15.798,24	37,60	1,0000	186.587,75	12,00	6.592,29	0,00	3.949,56	6.592,29	0,00	186,58
					460.723,02		16.277,71	0,00	16.277,71		0,00	460,72

(...)

O Anexo 1 traz o Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT, que visa atender ao previsto no inciso VI do art. 89 do RPTA/MG, anteriormente citado, informando o montante do tributo devido, penalidades correspondentes e período abrangido pelo trabalho fiscal.

Lado outro, no corpo do Auto de Infração - especificamente na página 2/4 - há a citação de toda a legislação infringida, bem como da cominação legal.

Assim, está tudo claramente demonstrado na peça fiscal. Cada item de mercadoria está identificado e individualizado, sendo informado em cada fato o objeto

de descumprimento das obrigações fiscais. Em verdade, não há qualquer intenção ou tentativa de se desencadear inversão do ônus da prova, posto a clareza dos fatos.

Alega a Impugnante, também, que nem ela e suas Assistências Técnicas foram intimadas para prestar informações ou apresentar documentos para esclarecer a situação. O I. Defensor, pelo visto, não teve acesso às inúmeras trocas de mensagens feitas no passado entre o Fisco e o Departamento Fiscal da Autuada. Tal contexto do passado permite inferir que a Impugnante não reconhece como suscetível de erro a falta de documentação fiscal nas operações ora guerreadas ou, quando a documentação existe, esta não possui os elementos comprobatórios que assegurem a natureza da substituição em garantia, nos termos contidos nas Consultas da SEF/MG.

Além do que, não nos parece ser racional questionar cada uma das Assistências Técnicas acerca de suas operações. Para isso é que foi criada a Substituição Tributária, para concentrar o processo de fiscalização na origem – leia-se: em uma única empresa - e não na pulverização das operações comerciais. Portanto, também não cabe tal argumento da Autuada.

A Impugnante traz à baila nova argumentação neste Aditamento, qual seja, que a peça fiscal deveria ser suportada em provas de que as mercadorias foram vendidas às Assistências Técnicas para subsequente revenda, provas essas inexistentes no presente auto.

(...)

Lado outro, o Fisco não deixa de enfrentar e demonstrar que as alegações da Autuada não procedem. Assim, apresenta-se amostragem das vendas pelo destinatário Alex Eletrônica:

(...)

A seguir, apresenta-se outra amostragem das vendas, agora pelo destinatário Minas Service, que também é uma Assistência Técnica da LG. Observa-se inúmeras vendas, demonstrando-se claramente que as Assistências Técnicas não se limitam, tão somente, a fazer reparos em garantia, como quer fazer crer a Impugnante:

(...)

A seguir, apresenta-se outra amostragem das vendas, agora pelo destinatário Centel Áudio e Vídeo, que também é uma Assistência Técnica da LG.

(...)

Abaixo, outra amostragem das vendas, agora pelo destinatário Uberservice, que também é uma Assistência Técnica da LG. Vendas de janeiro ao início de março de 2013.

(...)

Portanto, demonstrado está que há a atividade comercial de revenda por parte das Assistsências Técnicas da Autuada.

(...)

Não merece também guarida o questionamento da Defesa de que em fevereiro de 2019 protocolizou aditamento à Impugnação, após reformulação do crédito tributário pela Fiscalização, e não foi intimada/notificada da nova manifestação fiscal apresentada pelo Fisco em março de 2019, que rejeitou os argumentos contidos no referido aditamento, como bem destacado pela Fiscalização:

A alegação, com a devida vênia, não procede... O rito processual adotado foi o previsto no já citado RPTA, qual seja, o pronunciamento do Fisco após recebida a impugnação apresentada pelo contribuinte, com posterior encaminhamento ao Conselho de Contribuintes. Lembra-se à Impugnante que não houve reformulação no lançamento e nem inclusão de nova fundamentação legal ou material que ensejasse uma nova manifestação de sua parte. Portanto, seguiu-se o estabelecido no art. 120 e em seu § 1º, ambos do RPTA, conforme abaixo:

(...)

Lado outro, quando do cumprimento da diligência determinada por este Egrégio Conselho de Contribuintes, a Impugnante foi notificada para apresentar novo Aditamento à Impugnação, em decorrência dos esclarecimentos apresentados pelo Fisco, o que o fez!

Neste contexto, não tem sentido que após esta nova Manifestação Fiscal pós-Aditamento desta diligência, novamente lhe seja aberta vista para novo Aditamento; há de se convir que se assim for, sempre haverá uma alegação daquilo que já foi alegado através de um novo Aditamento, que obrigará à nova Manifestação Fiscal... ou seja, não vai acabar nunca!

Portanto, o Fisco entende como correto o rito processual adotado.

Acresça-se que a Impugnante teve total acesso a todos os fundamentos e demonstrativos que sustentam o lançamento, nos termos da legislação de regência,

Portanto, rejeita-se a arguição de cerceamento de defesa ou de nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração, ao contrário das alegações da Defesa, foi lavrado

com todos os requisitos formais previstos no RPTA, permitindo as Impugnantes a plena compreensão da natureza das infrações que lhes foram imputadas.

Ressalta-se que as peças de defesas apresentadas abordam com detalhes todos os aspectos relacionados com as infrações apontadas no Auto de Infração, demonstrando que a Impugnante compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude. Não há se falar, portanto, em desrespeito aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Dessa forma, rejeita-se as prefaciais arguidas.

As demais alegações confundem-se com o mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento (Anexos 02, 03 e 06), bem como do destaque e do recolhimento a menor do ICMS/ST (Anexos 04 e 05), no período de 01/01/13 a 31/12/13, devido pela Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo/Convênio, nas notas fiscais referentes a operações destinadas a contribuintes do ICMS localizados no estado de Minas Gerais, com mercadorias (e também partes e peças) constantes nos itens 5 (lâmpadas elétricas e eletrônicas), 8 (pilhas e baterias), 18 (materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), 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, sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) para ocorrência 001.069.001 “retenção e recolhimento a menor” - relativa aos CFOPs 6401 e 6403 e no percentual de 100% (cem por cento) para ocorrência 001.069.002 “falta de retenção/recolhimento” - relativa aos CFOP 6101, 6102 e 6949, nos termos do disposto no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, do citado artigo, e Multas Isoladas previstas no art. 55, incisos VII, alínea “c”, e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Após a reformulação do crédito tributário, a apuração das exigências fiscais encontra-se na mídia eletrônica de fls. 787 (Anexo 8): Anexo 02 (Operações sob o CFOP 6101 retificado); Anexo 03 (Operações sob o CFOP 6102 retificado); Anexo 04 (Operações sob o CFOP 6401 retificado); Anexo 05 (Operações sob o CFOP 6403 retificado) e Anexo 06 (Operações sob o CFOP 6409); o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM retificado de fls. 788/789 e o Demonstrativo do Crédito Tributário - exercício de 2013 de fls. 791.

Repita-se que, conforme consta do Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 785, a Fiscalização promoveu: **i)** exclusão das exigências fiscais referentes às vendas de celulares, visto que o Estado de São Paulo não era signatário do Convênio ICMS 135/2006; **ii)** exclusão das exigências fiscais relativas às remessas de mercadorias destinadas à Sone Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda até 03/04/13, tendo em vista a revogação do regime especial que atribuía a ela a condição de substituto tributário (revogação com efeitos a partir de 04/04/13); **iii)**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exclusão das exigências fiscais referentes às destinatárias Dexcom Indústria e Comércio de Informática Ltda e Infoar Comércio e Serviço em Ar Condicionado e Informática Ltda, tendo em vista que elas são detentoras de regime especial que lhes atribuem responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST em suas operações.

Pois bem, é oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República

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

(...)

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

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.

A Autuada é contribuinte substituto tributário mineira em razão do disposto nos art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 1º, inciso III, alínea “a”, e 12, §2º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e Protocolos ICMS pertinentes (por exemplo: cláusula primeira do Protocolo ICMS 31/2009 (*dispõe sobre a substituição tributária nas operações com produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos*) e os demais Protocolos ICMS pertinentes, *verbis*:

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

(...)

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

(...)

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

III - pelo adquirente ou destinatário da mercadoria ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente, nas hipóteses de entrada ou recebimento em operação interestadual de:

a) mercadoria para uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes."

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da Parte 2 deste Anexo."

Protocolo ICMS 31/09

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH , destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente. (Grifou-se).

Registra-se que a aplicação da substituição tributária, até 31 de dezembro de 2015, dependia do implemento de duas condições: a classificação do produto num dos códigos da NBM/SH descritos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e seu enquadramento na respectiva descrição.

Passa-se à análise das exigências fiscais e alegações remanescentes.

Cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a 28 de outubro de 2013 (vide fls. 1.011 dos autos), com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código tributário Nacional (CTN), como postula a ora Impugnante.

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

No entanto, constitui, ao lançamento de ofício, a contagem é a fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Registra-se, por oportuno, que a maior parte do crédito tributário refere-se à irregularidade de falta de retenção e de recolhimento do imposto, conseqüentemente para essas operações não houve qualquer recolhimento do imposto.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013, estendeu-se até 31/12/18, conforme disposto no 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 29/10/18 (fls. 397).

No tocante à alegação da Defesa de não incidência de ICMS/ST em relação às remessas de partes e peças destinadas à substituição em garantia, cumpre registrar que nesse ponto não há discordância entre a Fiscalização e a Autuada.

Contudo, o que a Fiscalização exige é o ICMS/ST em relação às partes e peças que foram enviadas, pela Autuada, para empresas mineiras de Assistência Técnica a título de remessa em razão de garantia, para às quais não restou comprovada esta destinação.

Consta às fls. 986/991 o detalhamento da apuração do “excesso de partes e peças” (partes e peças não utilizadas para a substituição em garantia) e às fls. 992 mídia eletrônica constando os demonstrativos desta apuração. Para um melhor entendimento desta apuração, segue o detalhamento apresentado pela Fiscalização:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Inicialmente, a partir da base de dados das Notas Fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada, separou-se as operações (itens de mercadorias) que estavam sob os CFOP 2949 e 6949, que são os itens constantes na planilha do arquivo LQ 2949 x 6949:

2.1.1) Esta planilha foi classificada de forma ascendente para todos os campos abaixo citados, pelo seguinte critério: CNPJ, Código de Produto, Número NF, Série da NF e Item da NF;

2.1.2) Em seguida, foram marcadas em amarelo todas as linhas cujos itens da NF têm por CFOP 2949;

2.1.3) Em seguida, se identificou por cada CNPJ, se havia item nota fiscal sob o CFOP 6949 com o mesmo código de mercadoria sob o CFOP 2949, como no exemplo abaixo (foram suprimidas algumas colunas somente por questão didática, para a imagem não ficar pequena):

CNPJ	RAZSOCIAL	NUMNF	DTEMISSAO	ITEM	CODPROD	DESCRICAO	CFOP	UNID	QTDCOM
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000780181	28/08/2013	001	2520UCBK020	COMPRESSOR ROTATIV 2949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	EI000813165	17/10/2013	001	5417A10003C	COMPRESSOR 10 000BT 2949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000780181	28/08/2013	002	6600B000048	MICRO CHAVE NAO AU 2949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000698284	08/04/2013	001	6871A10008T	PLACA DE CIRCUITO IMI 6949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	E 000806001	05/10/2013	001	6871A20267A	PLACA DE CIRCUITO IMI 6949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000677021	05/03/2013	001	AEB73245301	CONJUNTO DE GRELHA 6949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000692999	28/03/2013	002	AKB35149706	CONTROLE REMOTO 6949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000692999	28/03/2013	001	EBR39187708	PLACA DE CIRCUITO IM 6949	PC		1
00097953000110	FARIA SOARES LTDA	000795263	19/09/2013	001	TBZ30293001	COMPRESSOR 10 100BT 6949	PC		1

No exemplo acima, não tinha nenhuma saída sob o CFOP 6949 que encontrasse correspondente entrada sob o CFOP 2949. Assim, os 6 itens de mercadoria sob o CFOP 6949 desse CNPJ foram levados para o arquivo seguinte, NFe Estruturada – LG – CFOP 6949, que é o aplicativo que verifica se o item de mercadoria da nota fiscal está ou não sujeito à substituição tributária.

2.1.4) Quando se identificou no CNPJ que havia item nota fiscal sob o CFOP 6949 com o mesmo código de mercadoria do CFOP 2949, também foi marcada a linha do item de mercadoria da NF em amarelo, como no exemplo abaixo (suprimidas algumas colunas somente por questão didática, para a imagem não ficar pequena):

00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000707741	22/04/2013	001	0CZZW1H004L	CAPACITOR ELETRICO F 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000648339	21/01/2013	001	2520UCBK020	COMPRESSOR 12 000BT 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000708397	23/04/2013	001	3B74133Q	FUSIVEL 20A 250V P FOI 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000844187	09/12/2013	001	4681A23012K	MOTOR ELETRICO UNIV 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000697217	05/04/2013	002	4781JR2005T	CABO DE FORCA ELETRI 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000707586	22/04/2013	001	4781JR2005T	CABO DE FORCA ELETRI 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000810415	14/10/2013	001	4781JR2005Y	PAINEL FRONTAL DE CO 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000844070	09/12/2013	001	4986ER0005F	GAXETA DA PORTA PAR 6949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000677539	06/03/2013	002	5211A10649E	TUBO DA CONDENSADC 2949	PC		1
00477248000148	ROSA MARIA CORREA R	000653273	26/01/2013	002	5211A10649E	TUBO DA CONDENSADC 6949	PC		1

Assim, se houver correspondente saída (CFOP 6949) de item de mercadoria com o mesmo código do produto que teve entrada (CFOP 2949), ambos estarão em amarelo.

2.1.5) Após a marcação em amarelo da saída que encontraram correspondente entrada, se adotou o seguinte procedimento:

2.1.5.a) marcação da linha de cabeçalho como a linha de filtro;

2.1.5.b) no campo CFOP (coluna O), se desmarcou o CFOP 2949 – restaram, portanto, somente as operações sob o CFOP 6949;

2.1.5.c) no campo CNPJ (coluna A), se fez a opção “Filtrar por Cor”, se adotando a opção filtrar por cor da célula “Sem Preenchimento”.

2.1.6) Após a aplicação dos citados filtros, a planilha ficou com as saídas que não tiveram correspondente entrada. Neste contexto, com 30.430 registros localizados, com o campo “QTDCOM” (coluna Q) - que identifica a quantidade de cada item de mercadoria saída sob o CFOP 6949 – apontando o total 95.266 unidades saídas sem correspondentes entradas. Esta planilha foi transportada para o arquivo NFe Estruturada – LG – CFOP 6949.

2.2) Copiada a planilha para o arquivo NFe Estruturada – LG – CFOP 6949, este aplicativo em Excel tem por objetivo verificar se o item de mercadoria da nota fiscal está sujeito à substituição tributária ou não, constatando se a NCM/SH e a descrição da mercadoria estão inseridas no Anexo XV do RICMS/MG. O aplicativo é composto por 9 (nove) planilhas, que funcionam interligadas. Para o que se deseja aqui, que é demonstrar a apuração, se copiou somente a planilha NFe, que demonstra o cálculo do ICMS/ST e contém os filtros aplicados, conforme se explica abaixo:

2.2.1) Lembrando que a planilha já veio classificada da etapa anterior, de forma ascendente para todos os campos a seguir citados, pelo seguinte critério: CNPJ, Código de Produto, Número NF, Série da NF e Item da NF;

2.2.2) Os filtros a serem aplicados estão em vermelho no cabeçalho da planilha e foram aplicados na ordem estabelecida entre parênteses, conforme abaixo:

2.2.2.a) Situação (1) – coluna BS - – se desmarcou o “Fora da ST”. Permaneceu o item de mercadoria que encontrou NCM/SH e descrição de mercadoria correspondente no Anexo XV do RICMS/MG;

2.2.2.b) Verifica CFOP (2) – coluna BT - no caso em tela, todos os campos são verdadeiros, posto que o CFOP é 6949;

2.2.2.c) Verifica RE (3) – coluna CA - o aplicativo, em sua versão original, vai verificar em outra planilha se o destinatário é detentor de Regime Especial em MG; se for retorna o valor “S”, se não for, retorna o valor “N”. Se desmarcou o “S”, permanecendo o de conteúdo “N”;

2.2.2.d) Excluído usuário (4) – coluna CB - o aplicativo permite que o usuário exclua algum item de mercadoria manualmente. Para o caso em tela, todos os campos permaneceram com conteúdo “N”;

2.2.2.e) Convênio / Protocolo (5) – coluna AW - o aplicativo, em sua versão original, vai verificar em outra planilha a qual Convênio/Protocolo a NCM/SH e descrição estão relacionados ou se é ST Interna, retornando com a identificação do Convênio/Protocolo ou com o termo “Interna”. Se desmarcou a “Interna”, permanecendo o que for de Convênio/Protocolo;

2.2.2.f) Diferença Apurada (6) – coluna AF - o filtro adotado é para os valores iguais ou maiores que R\$0,03 (três centavos).

2.2.3) Após a aplicação dos citados filtros, a planilha ficou com as saídas que estão sujeitos à substituição tributária. Neste contexto, se chegou ao total de 12.153 registros localizados dos 30.430 registros da planilha, com o campo “Diferença Apurada” (coluna AF) - que identifica o resultado final do cálculo do ICMS/ST – apontando o valor de R\$ 471.230,53 como sendo o que se deixou de reter/recolher de ICMS/ST nas operações sob o CFOP 6949. Esta planilha foi transportada para o arquivo Planilha Contribuinte – 2013 – original do AI.

2.2) Copiada a planilha para o arquivo Planilha Contribuinte – 2013 – original do AI, foi renomeada neste arquivo como planilha “CFOP 6949”, contendo, portanto, os valores originalmente cobrados no Auto de Infração em epígrafe, juntamente com os CFOP 6101, 6102, 6401 e 6403.” (Grifos acrescidos).

Verifica-se, portanto, que diferente do alegado pela Defesa, a exigência do ICMS/ST não incide sobre operações **comprovadas** de remessas de partes e peças a título de garantia, realizadas a partir do seu estabelecimento de São Paulo para destinatários em Minas Gerais que são Assistência Técnica, como restará demonstrado.

A alegação da Defesa, em síntese, é de que o Fisco partiu da premissa de que não se tratam de operações de remessa para substituição de partes e peças em garantia, mas sim de remessas para formação de estoque das Assistências Técnicas.

Sustenta a Impugnante que não há que se falar em recolhimento de ICMS/ST visto não haver operação mercantil com as Assistências Técnicas, ou mesmo entre estas e os consumidores finais que detêm seus produtos ainda no prazo de garantia, bem como argumentou que o ICMS/ST e a própria MVA visam e presumem a existência de sucessivas operações de venda, o que nas operações de garantia não ocorre.

Acrescenta a Defendente que não pode prosperar o raciocínio do Fisco no sentido de que se tem uma formação de estoque para comercialização quando “o extra de peças e partes que seguem para as autorizadas sem qualquer contrapartida ou solicitação destas”. Reclama que não remete as partes e peças às Autorizadas sem qualquer fundamento e que tal constatação seria extremamente equivocada.

Informa, ainda, que há diversos motivos para que não haja o retorno da peça defeituosa, citando, como exemplo, sua destruição ou por não ter outro motivo para retornar à Impugnante. Acrescenta que as peças que não retornam têm um porquê e, caso não haja explicação para o não retorno da peça, será feita a cobrança desta junto à Autorizada, como exige a legislação.

Portanto, em suma, a Impugnante entende que produziu prova necessária para evidenciar que as remessas dos componentes objeto das notas fiscais autuadas foram realizadas a título de substituição em garantia, mediante a vinculação (operação a operação) dos dados do consumidor a cada remessa, em estrita observância ao critério estabelecido nas Consultas de Contribuinte emitidas pela SEF/MG.

Repita-se, conforme já falado, a Fiscalização reconhece, consoante respostas de Consultas de Contribuintes exaradas, que é pacífico e prevalente o entendimento de que não há que se falar em ICMS/ST nas operações de remessas de partes e peças para substituição em garantia.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, nos dizeres do Fisco somente o “saldo” a maior de peças e partes apurado enviado a destinatários mineiros a título de substituição em garantia, conforme acima destacado, é que está sendo objeto de exigência.

Nesse diapasão, relata a Fiscalização que os números comprovam que não são “operações casadas” de envio de peças e partes das Autorizadas para a Autuada (notas fiscais CFOP 2949) e desta para as Autorizadas (notas fiscais CFOP 6949).

Na análise apresentada pela Fiscalização, foi autuado o excesso das partes e peças sujeitas ao recolhimento por substituição tributária (de responsabilidade da Autuada), para as quais não se constatou notas fiscais emitidas pelas Assistências Técnicas constando os itens a serem substituídos (CFOP 2949) quando cotejadas com as notas fiscais emitidas pela Autuada constando as partes e peças novas.

Cita-se, a título de exemplo, os seguintes apontamentos trazidos pela Fiscalização:

“Constata-se que isto não ocorre quando se analisa a movimentação física de itens de mercadorias entre ambas, conforme o exemplo abaixo, referente à Autorizada Evandro Zacaroni Pedroso ME, IE nº 382.329870.00-85 e CNPJ nº 01.571.083/0001-31, relativamente ao produto “ex001 tela de visualização constituída de (...)”:

Nº NF	Data NF	Item	Cód. Produto	Descrição	NCM	CFOP	Unid	Qtd Com
000773794	19/08/2013	001	EAJ61888001	EX001 TELA DE VISUALIZACAO CONSTITUIDA DE UN	85299020	6949	PC	1,00
000773794	19/08/2013	002	EAJ61888001	EX001 TELA DE VISUALIZACAO CONSTITUIDA DE UN	85299020	6949	PC	1,00
EAJ61888001 Total								2,00

Conforme se constata da movimentação física desta mercadoria classificada no código EAJ61888001, no exercício de 2013, não há qualquer solicitação desta peça por parte da Autorizada, ou seja, nenhuma operação sob o CFOP 2949 caracterizando o envio da peça defeituosa. Por outro lado, a fabricante/Impugnante envia 2 unidades do produto “ex001 tela de visualização constituída de (...)”, ambas pela NF nº 773.794, de 19/08/13, em operação de saída sob o CFOP 6949.

Este excesso, de 2 (duas) unidades, é que não está sendo considerado como sendo produtos de substituição em garantia, posto que este excesso é formação de estoque para fins de comercialização no destinatário mineiro, ou seja, estão indo para o estoque da Autorizada para posterior comercialização, e, portanto, estão sujeitos às regras do regime de substituição tributária.

Ou seja, quando não identificado que houve demanda/solicitação de substituição de peça por parte da Autorizada para que tais itens fossem usados na substituição de produtos que estivessem em garantia, caracterizou-se como envio de mercadorias para formação de estoque da Autorizada para posterior comercialização, e, portanto, sujeitos às regras do regime de substituição tributária.

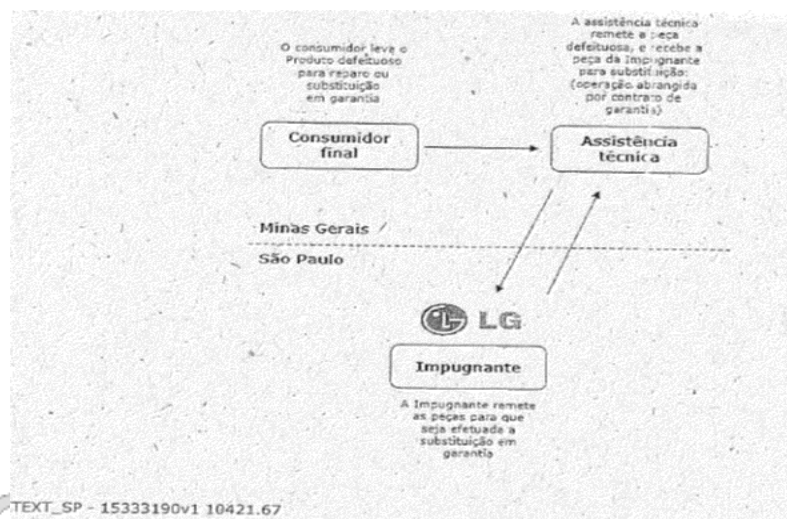
(...)

Ressalta-se que foi apresentado pela Defesa (fls. 410/411) o organograma do fluxo físico e operacional do processo de substituição em garantia, na oportunidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destacou a Defendente o seguinte (também reproduzido no aditamento da impugnação):

Organograma do fluxo físico e operacional do processo de substituição em garantia das partes e peças enviadas pela Impugnante às Assistências Técnicas:



“52. Como demonstrado acima, o consumidor que adquiriu o produto leva este até uma assistência técnica para reparo ou substituição, em ambos os casos dentro do período de garantia. **A assistência técnica recebe este produto e o remete para a Impugnante, sendo que esta operação está amparada por contrato firmado entre a assistência técnica e a própria Impugnante para acobertar estas operações de garantia. Subsequentemente, a Impugnante remete as peças ou o produto novo para a assistência técnica a título de substituição em garantia, para fins de substituição ou entrega ao consumidor final sem nenhuma cobrança**”. (Grifou-se).

Restou claro, portanto, que o procedimento adotado pela Autuada em relação à reposição de partes e peças em garantia coaduna-se com a sistemática adotada pela Fiscalização para apuração das partes e peças que não foram enviadas para substituição em garantia (primeiro a ocorrência do envio do item pela Assistência Técnica - operação de entrada na Autuada – nota fiscal CFOP 2949/posteriormente, o envio da peça, parte ou produto pela Impugnante para a Assistência Técnica - operação de saída da Autuada – nota fiscal CFOP 6949).

Nesse diapasão, não merece prosperar as análises trazidas posteriormente pela Autuada no sentido de que primeiro ocorria o envio da peça nova e depois desta o recebimento da peça defeituosa, uma vez incompatível com o organograma do fluxo físico e operacional do processo de substituição em garantia das partes e peças retro apresentado pela Defesa.

Acresça-se, quanto à fala da Autuada de que se as peças e partes não são aplicadas na substituição em garantia “*retornam para a LG definitivamente; ou foram devolvidas para a LG para serem objeto de faturamento em operações tributadas normalmente como venda*”, que a Fiscalização deixou consignado que não se verifica tal retorno do item para faturamento como venda, mas tão somente o envio do item para os destinatários mineiros sob o CFOP 6949.

Assim, corretamente concluiu a Fiscalização não prosperar a tese da Defesa para afastar a exigência do ICMS/ST em relação ao excesso das partes e peças enviadas para as Assistências Técnicas:

“todos os argumentos da Impugnante de que há inúmeras evidências de que tais operações foram realizadas no contexto de operações em garantia, tais como: 1) em todas as notas fiscais há menção da descrição “Remessa para substituição em garantia” no campo natureza da operação; 2) as notas fiscais têm como destinatários as empresas de assistência técnica autorizada; 3) cópia dos contratos firmados com empresas de assistência técnica; 4) relação de todas as operações realizadas no ano de 2013 entre a Impugnante e as assistências técnicas com o nome e número das notas fiscais para as assistências técnicas, o nome, endereço e ordem de serviço do consumidor final; 5) os números das OS; 6) relação de pagamentos efetuados às assistências técnicas; e 7) declaração firmada por assistências técnicas no sentido de que as peças remetidas pela LG para substituição em garantia foram: aplicadas no reparo em garantia, retornaram para a LG definitivamente ou foram devolvidas para a LG para serem objeto de faturamento em operações tributadas normalmente como venda; todos, sem exceção, não se sustentam e caem por terra quando se demonstra que o volume de peças e partes que vão no sentido Impugnante x Autorizada é muita coisa maior do que o sentido inverso, Autorizada x Impugnante”.

No caso dos presentes autos, exercício de 2013, verifica-se que os itens de mercadoria sob o CFOP 6949, que a Impugnante enviou para suas Autorizadas em Minas Gerais, atingiu o montante de 101.994 unidades. E as Autorizadas teriam enviado 10.275 itens de mercadoria, registrados sob o CFOP 2949, conforme escrita fiscal da Autuada.

De pronto, depara-se com uma significativa diferença no volume de itens que deram entrada no estabelecimento da Impugnante sob a rubrica “Entrada - Retorno em Garantia” (CFOP 2949), para os itens que dela saem sob a rubrica “Remessa para Substituição em Garantia” (CFOP 6949), perfazendo a diferença o montante de 91.719 unidades.

Como esclarece a Fiscalização, nem todos os itens desta diferença estão sujeitos ao regime de substituição tributária. Neste sentido, foram realizadas as exclusões dos itens de mercadoria não sujeitos à tal sistemática de recolhimento do imposto, bem como não são objeto de autuação aqueles itens que encontraram correspondência no CFOP 2949.

Ressalta-se que são objeto de exigência de ICMS/ST 16.171 itens enviados para os destinatários mineiros com documento fiscal constando o CFOP 6949. Ou seja, 15,85% (quinze vírgula oitenta e cinco por cento) do que foi enviado de SP para MG são objeto do lançamento, conforme apuração fiscal.

Traz-se à colação os seguintes apontamentos da Fiscalização que corroboram a acusação fiscal:

(...)

Outro ponto a ser analisado é o aspecto de se constatar que nas operações entre a Impugnante e qualquer de suas Autorizadas, se observa que 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”.

Com raras exceções, há saídas para algumas Autorizadas sob o CFOP 6403, mas que também se refere à operação com produto de terceiros.

Neste diapasão, se deduz que nunca há procura pelo consumidor de peças e partes do próprio fabricante na situação de fora da garantia, prevista nos itens 6.7 e 6.8 abaixo citados? Não há, por parte das autorizadas em MG, situação em que as peças e partes do próprio fabricante são vendidas ao consumidor?

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

Não! Certamente que não!

Em análise ao teor dos contratos de assistência técnica, na seção 6 destes, se encontra nos itens 6.7 e 6.8, às fls. 515 (exemplificativamente, cita-se a autorizada Minas Service Eletrônica LTDA.), a forma da Autorizada LG proceder em relação aos produtos da Impugnante que estejam fora da GARANTIA. Assim dispõem os itens:

6.7 – 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, podendo a LG sugerir preços através de BOLETIM ADMINISTRATIVO.

6.8 – 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, taxas de visita e deslocamentos e outras despesas necessárias à execução do SERVIÇO. Somente após a aprovação desse orçamento pelo CONSUMIDOR a AUTORIZADA LG poderá dar início à execução dos SERVIÇOS.

Portanto, lógico que há venda de itens de mercadoria fora da garantia por parte das Autorizadas. E, ao que parece e leva a crer, a forma escolhida para o envio de tais itens foi via CFOP 6949.

Portanto, os números falam por si só!

Não será excesso novamente frisar, neste Aditamento à Manifestação Fiscal, que quando do envio das peças e partes das Autorizadas para a Impugnante, este envio tem que ser feito por documento fiscal hábil, qual seja, a Nota Fiscal.

Logo, se não há nota fiscal consignando a operação de entrada na escrita fiscal da Autuada sob o CFOP 2949, é de asseverar que não houve envio de item de mercadoria por parte da Autorizada com a finalidade do retorno da peça defeituosa para a Impugnante.

Portanto, apresentar ao Fisco planilhas e documentos internos de controle sem qualquer valor fiscal, bem como agora a novidade da não há necessidade de retorno da peça defeituosa, parecem querer suprir as ausências de informações exigidas nas notas fiscais e até mesmo a falta destas. Porém, os fatos estão consumados...

Assim, caracterizado está que as operações consignadas sob o CFOP 6949, no auto de infração ora guereado, em verdade, não são operações de substituição em garantia, mas sim operações de formação de estoque nas autorizadas e, portanto, sujeitas às regras do regime de substituição tributária.

Subseção III.c.1 – Logística Reversa – Custo do frete de retorno X Custo da parte/peça remetida - *itens 87 a 100*

A Impugnante, que denomina de logística reversa a operação de retorno de peças inutilizáveis ou deterioradas, alegou não haver legislação que a obrigue a retornar com itens, bem como que tal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

política de logística não lhe compensaria, posto não trazer qualquer lucro ou benefício financeiro.

Assim, afirma a Autuada que a questão de retorno efetivo da peça é avaliada caso a caso, pois envolve as variáveis de preço da peça, custo do frete de retorno e utilidade/benefício da peça defeituosa em suas atividades.

Tal argumentação, ao ver do Fisco, é frágil, posto que se verifica nas remessas para as Assistências Técnicas sem correspondente envio destas para a Impugnante, de peças de valor alto, tais como os itens abaixo apresentados:

Destinatário	Nº NF	Data NF	Mod	S	Item	Cód. Produto	Descrição	NCM	CFOP	Unid	Qtd Com	Vir Unit
MINAS SERVICE ELETRONICA LTDA	000773664	19/08/2013	55	S	001	COV30387301	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO MONTADO	85299020	6949	PC	1,00	254,24
EVANDRO ZACARONI PEDROSO ME	000773673	19/08/2013	55	S	001	EAI62088301	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD COM SUJAS F	85299020	6949	PC	1,00	737,16
POLYAUDIO LTDA	000773680	19/08/2013	55	S	001	EAI62309101	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD COM MATRI	85299020	6949	PC	1,00	913,92
MINAS SERVICE ELETRONICA LTDA	000773688	19/08/2013	55	S	001	EAI62088201	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD COM SUJAS F	85299020	6949	PC	1,00	811,07
LAGOS ELETRONICA LTDA ME	000773720	19/08/2013	55	S	001	EBU61707602	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO MONTADO	85299020	6949	PC	1,00	87,63
ELETRONICA PATOS LTDA	000773730	19/08/2013	55	S	001	EBT62120006	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO MONTADO	85299020	6949	PC	1,00	111,49
TELECENTER LTDA	000773737	19/08/2013	55	S	001	EBU32680301	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO MONTADO	85299020	6949	PC	1,00	107,73

Será que tais itens de mercadoria não compensam serem trazidos de volta para a fábrica?

Outro ponto a ser levantado: a Impugnante tenta levar ao entendimento de que cada item de mercadoria seria levado isoladamente, de forma unitária, o que se sabe que encarece o custo do transporte. Lado outro, sabe-se também que tal logística pode ser montada agregando-se vários itens em uma mesma remessa, conforme se depreende nos exemplos abaixo.

Tal assertiva do Fisco é tão verdadeira que nos diversos exemplos a seguir apresentados, consta, inclusive, em alguns deles, o item apontado pela Impugnante como tendo um custo oneroso para retornar à fábrica – 3º produto do item 76, às fls. 1.842, cuja descrição é “gabinete frontal para TV”.

Como se depreende, se o item for integrante de um conjunto maior de peças e partes que estão sendo enviadas da Assistência Técnica para a Autuada, mostra-se plenamente viável seu retorno.

Abaixo, o exemplo de envio de peças da autorizada Eletrônica Tecnicolor Ltda. para a Autuada, com diversos itens em uma única nota fiscal:

CNPJ	IE	Raz Social	Número	Dt. Emissao	Mod	S	Item	Cód. Produto	Desc. Produto	CFOP	Unid	Qtd. Comercial
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	001	EBU60684501	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	002	AKB33659509	CONTROLE REMOTO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	003	EBU60930611	PLACA PRINCIPAL	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	004	EAY6090801	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	005	AFY72516402	MECANISMO COMPLETO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	006	EBU60584401	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	007	MKU42519629	CONTROLE REMOTO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	008	AKB7286201	CONTROLE REMOTO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	009	EAY6068801	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	010	EAY58473201	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	011	EBU60930611	PLACA PRINCIPAL	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	012	EAY5847001	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	013	EBU60681801	PLACA PRINCIPAL AWZWLZ	2949	PC	1,00
19491315000107	3672198370094	ELETRONICA TECNICOLOR LTDA	000658056	02/02/2013	55	S	014	MKU3381402	CONTROLE REMOTO	2949	PC	1,00

A seguir, o exemplo do envio de peças da Autorizada Futura Assistência Técnica para a Autuada.

(...)

Em uma única nota fiscal, 56 (cinquenta e seis) itens de peças e partes para a Autuada.

A seguir, a autorizada Videocon Eletrônica envia, em uma única nota fiscal, 40 (quarenta) itens de peças e partes para a Autuada.

Como se constata nas linhas marcadas em negrito, o referido item “gabinete frontal para TV” aparece 3 (três) vezes na nota fiscal com CFOP 2949.

(...)

Neste outro exemplo, o envio de peças da autorizada Minas Service Eletrônica para a Autuada.

Em uma única nota fiscal, 30 (trinta) itens de peças e partes para a Autuada e, como se constata na linha marcada em negrito, o referido item “gabinete frontal para TV” aparece 1 (uma) vez na nota fiscal com CFOP 2949.

(...)

E assim se tem outros inúmeros exemplos que demonstram que as autorizadas agregam em uma única operação o retorno de peças e partes para a Impugnante.

Portanto, a colocação do custo do frete da forma como argumentado pela Autuada se mostra totalmente frágil e sem base, como demonstrado acima.

Por fim, nesta seção alega a Autuada que, por não ser aplicável o ICMS-ST nas remessas em apreço, não há base de cálculo prevista para tal aplicação e o Fisco, por esta razão, autuou utilizando base não prevista na normatização da matéria.

Novamente, sem cabimento a argumentação... Ora, se uma mercadoria sai da fábrica sem a retenção do ICMS-ST que é devido, em face da classificação equivocada da operação, então não poderá o Fisco atuar o contribuinte sob o pretexto de que não há base de cálculo prevista para tal? Lógico que tal linha de raciocínio é por demais frágil e sem qualquer amparo legal, devendo ser refutada por completo.

A base de cálculo é a prevista na legislação que rege o regime de substituição tributária, nos termos contido no Auto de Infração ora combatido.

Portanto, as operações sob o CFOP 6949 consignadas neste Auto de Infração ora guerreado, devem ser mantidas na sua integralidade.

Subseção III.c.2 – A Ilegalidade da Base de Cálculo Utilizada - itens 101 a 105

Alegou a Impugnante que o Protocolo ICMS nº 31/2009 determina que a base de cálculo do ICMS-ST será composta a partir do preço praticado pelo remetente das mercadorias nas referidas operações, mas que as operações por ela efetuadas são meras remessas de componentes para substituição em garantia, não havendo então que se falar em preço praticado pelo remetente, muito menos em obrigatoriedade de retenção e recolhimento do ICMS-ST sobre tais operações.

Razão não assiste à Impugnante, por todo o exposto anteriormente na Subseção III.c.

Repisa-se que caracterizado está que as operações consignadas sob o CFOP 6949 no auto de infração ora guerreado, em verdade não foram operações de substituição em garantia, mas sim operações de formação de estoque nas autorizadas e, portanto, sujeitas às regras do regime de substituição tributária.

Logo, a adoção da base de cálculo nos termos em que foi adotada na peça fiscal está em perfeita consonância com a legislação tributária vigente à época.

Neste contexto, comprovado está que todos os valores exigidos pelo Fisco Mineiro da Impugnante no presente Auto de Infração, a título de ICMS-ST nas operações de remessa para substituição em garantia, registradas sob o CFOP 6949, devem prevalecer, pois são devidos.

Sobre as supostas inconsistências alegadas pela Defesa em relação à apuração fiscal das partes e peças não utilizadas na substituição em garantia, traz-se à colação excertos das minuciosas análises trazidas pela Fiscalização (íntegra às fls. 1.131/1.146) às quais refutam a referida tese da Defesa (omitidas análises de itens não objeto de exigência nestes autos, bem como situações em que a conclusão da Fiscalização se repete ao longo da análise):

(...)

Subseção III.c.3 – Das inconsistências evidenciadas na metodologia e planilhas elaboradas pelo Fisco para se apurar eventual excesso de peças - itens 106 a 128

(...);

Assevera a Autuada em seu Aditamento que houve erro de metodologia e cálculo adotados pelo Fisco Mineiro nas planilhas disponibilizadas, alegando que

remeteu partes e peças para as Assistências Técnicas no final do ano-calendário de 2013 para que fossem usadas nas operações de garantia e, no início do ano-calendário de 2014, as Assistências Técnicas teriam remetido em devolução as peças defeituosas. Tenta, pois, neste diapasão, atribuir que houve erro material com a análise pelo Fisco Mineiro no ano-calendário de 2013 individualmente.

O Fisco fez simulações para os exemplos dados pela Impugnante, abrangendo além do exercício de 2013; ou seja, ampliou o período de início das remessas das operações das Autorizadas para a Impugnante - sob CFOP 2949 - para 1º/10/2012, bem como ampliou o período de término do envio das peças e partes da Impugnante para suas Autorizadas - sob o CFOP 6949 - para 31/03/2014. Ou seja, se ampliou em 3 (três) meses o prazo das operações sob CFOP 2949 e também das operações sob CFOP 6949.

Lembra-se, por oportuno, que será seguido o organograma por ela mesma apresentado, demonstrando o fluxo físico e operacional das operações de remessa para substituição em garantia.

Nele, está claro que a primeira ocorrência é o envio pela Assistência Técnica (operação de entrada na Autuada sob o CFOP 2949); somente após ocorre o retorno, ou seja, o envio da peça, parte ou produto pela Impugnante para a Assistência Técnica (operação de saída da Autuada sob o CFOP 6949).

Portanto, repisa-se, necessariamente a nota fiscal inaugural do fluxo deve ser sob o CFOP 2949, seguida, posteriormente, da nota fiscal sob CFOP 6949.

Neste contexto - de simulação do fluxo físico e operacional, conforme dito acima - o Fisco apresentará a seguir, para cada situação abordada pela Impugnante no seu Aditamento à Impugnação, quadro com cada item que foi objeto de contestação, demonstrando se referido item tem correspondente solicitação da Autorizada ou não, dentro do período simulado. Se teve solicitação, a data da nota fiscal correspondente ao CFOP 2949 está preenchida (última coluna - 1ª data 2949); se não teve, a data consta "00/00/0000" e o campo "CNPJ + Código 2949" está zerado.

Se a data da nota fiscal com CFOP 2949 for posterior a da nota fiscal com CFOP 6949 ou o item da nota fiscal com CFOP 2949 já foi usado em operação anterior, ensejará o preenchimento da data com "00/00/0000", conforme será demonstrado mais adiante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De pronto, aqueles itens cujo campo “CNPJ + Código 2949” está zerado, significa que não houve qualquer operação deste produto sob o CFOP 2949, feita no sentido da Autorizada para a Impugnante. Logo, tal item com sua respectiva quantidade final foi levada para o arquivo NFe Estruturada, conforme explicado nos itens 2.1.6 do Despacho da Diligência.

(...)

O primeiro exemplo pela Impugnante diz respeito a empresa FAINA TELECOM LTDA., CNPJ nº 08.346.522/0001-51. Alegou que ao efetuar o filtro por destinatário na planilha “LQ 2949 x 6949” para o ano de 2013, se verifica que há somente NFs de remessa emitida em 27/12/13. As NFs de retorno, sob o CFOP 2949, já teriam sido emitidas durante o mês de março de 2014.

Como se depreende ao analisar os quadros da Impugnante – itens nº 113 e 114, às fls. 1024 - ocorre exatamente o contrário do fluxo físico e operacional por ela apresentado! Primeiro está ocorrendo o envio da peça da Autuada para sua Autorizada – operação sob o CFOP 6949 com data de 27/12/2013 – para depois ocorrer a remessa da peça defeituosa da Autorizada para a Autuada – operação sob o CFOP 2949 com notas fiscais emitidas em 24/03/2014 e 17/04/2014, sendo na primeira data, duas notas fiscais emitidas.

Portanto, de certo, tais operações realizadas em 24/03/2014 e 17/04/2014 – sob o CFOP 2949 - não dizem respeito aquela outra de 2013, mas sim a alguma outra posterior a esta data, nos termos do fluxo físico e operacional das operações de remessa para substituição em garantia apresentado pela Impugnante.

Tanto é verdade tal assertiva que se selecionou alguns dos produtos relacionados pela Impugnante sob CFOP 2949 - item nº 114, às fls. 1.024 - e demonstra-se que quase todos tiveram operações sob o CFOP 6949 logo após as datas acima - 24/03/2014 e 17/04/2014. O quadro abaixo comprova o asseverado.

CNPJ	IE	Raz.Social	Número	Emissão	Mod	S	Item	Cód. Produto	Desc. Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid.	Otd. Comercial	Vir. Unitário	Vir. Produto
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000899616	07/03/2014	55	5	001	EBR74262809	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO PRINCIPAL COM COF	85177010	6949	PC	2,00	55,89	55,89	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000910948	24/03/2014	55	5	001	EBR75880021	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO PRINCIPAL COM COF	85177010	6949	PC	2,00	113,67	113,67	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000915381	29/03/2014	55	5	001	EBR76151901	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO FLEXIVEL MONTADA	85177010	6949	PC	2,00	4,14	8,28	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000915381	29/03/2014	55	5	007	EBR041545601	EX01 TELAS SENSIVEIS AO TOQUE Touch Screen N	85177099	6949	PC	1,00	24,24	24,24	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000915381	29/03/2014	55	5	010	EBR62788801	ALTO FALANTE DO TIPO ELETRODINAMICO KR 1207	85182990	6949	PC	1,00	0,96	0,96	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000917118	02/04/2014	55	5	001	EBR75231401	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO PRINCIPAL COM CC	85177010	6949	PC	6,00	114,55	687,30	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000924775	11/04/2014	55	5	005	MIN8838901	PELICULA PLASTICA AUTO ADESIVA DE PROTECAO P	39199000	6949	PC	1,00	1,38	1,38	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000928470	17/04/2014	55	5	005	EBR74202501	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO PRINCIPAL COM CC	85177010	6949	PC	2,00	139,50	279,00	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000939739	07/05/2014	55	5	014	EBR77157801	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO PRINCIPAL COM COF	85177010	6949	PC	3,00	88,43	265,29	
08346522000151	10528580078	FAINA TELECOM LTDA	000965224	16/06/2014	55	5	001	EBR75055506	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO FLEXIVEL MONTADA	85177010	6949	PC	2,00	6,45	12,90	

Outro detalhe que se observa, ainda em relação aos quadros apresentados pela Autuada – itens 113 e 114, às fls. 1.024 – é que, por exemplo, o produto de código

EBR74262803, na remessa feita pela Nota Fiscal nº 854.302, de 27/12/2013, são enviadas da Impugnante para sua Autorizada, sob o CFOP 6949, 13 (treze) unidades da mercadoria “placa de circuito impresso”. Lado outro, na operação de retorno alegada pela Autuada, já são remetidas somente 4 (quatro) unidades, pelas Notas Fiscais nº 911.350 e 911.351, ambas de 24/03/2014.

Portanto, se fosse ser considerado o fluxo inverso do que informou a Autuada ser o fluxo físico e operacional de suas operações de garantia, como se constata, existiria uma diferença de 9 (nove) unidades em excesso no envio da Impugnante para a Autorizada, que em momento algum é explicado.

Concluindo, em relação às operações da empresa FAINA TELECOM, não procedem os reclames da Autuada, estando correta a cobrança no Auto de Infração.

Na sequência, alegou que ao comparar as remessas com os dados da planilha “2949”, do arquivo “LQ 2949 x 6949 – 2014. xlsx”, elaborado pelo Fisco, evidenciase que, para o mesmo destinatário, houveram Notas Fiscais de retorno emitidas cujo CFOP é 2949. Nesta oportunidade, apresenta quadro contendo as citadas operações.

Acredita-se que a argumentação acima foi trazida/copiada do outro PTA, o de nº 01.001.135.339-75, posto que não há planilha de 2014 no Auto de Infração ora guereado. Observa-se, inclusive, que a reprodução no quadro feito pela Impugnante - no item nº 114, às fls. 1024 - apresenta notas fiscais de 2014 (?), que não objeto desta peça fiscal.

Assim, o questionamento por qual motivo o Fisco Mineiro não considerou estas situações evidenciadas ao fazer o “casamento” das notas fiscais de remessa com as de retorno já se mostra explicado, ou seja, tal “casamento” diz respeito ao outro PTA acima referido.

Na sequência, informa que o erro acima citado - não considerar as situações evidenciadas ao fazer o “casamento” das notas fiscais de remessa com as de retorno - aconteceu para diversas outras Notas Fiscais de diversos destinatários, citando como exemplo a empresa CENTEL LTDA. - ME, CNPJ nº 17.280.298/0001-13.

A Autuada apresentou o quadro do cruzamento entre CFOP 2949 e 6949, referente a 3 (três) itens de mercadoria - item nº 116, às fls. 1.025 - todos são “placas de circuito impresso”, com os seguintes

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

códigos de mercadoria: AGF74099301, EBR66607501 e EBR72825701.

Registre-se, por oportuno, que o item de mercadoria com código AGF74099301 não consta na planilha sob o CFOP 6949, integrante deste Auto de Infração. Portanto, as considerações acerca deste item são meramente ilustrativas, sem qualquer efeito legal.

(...)

Para o segundo item, mercadoria com código EBR66607501, verifica-se que em verdade foram 8 (oito) os itens enviados da Autuada para a sua Autorizada Centel, conforme se constata abaixo. O citado na Impugnação foi somente o último, cujo envio se deu 05/12/2013. Entretanto, outras 3 (três) remessas - em 03/01/2013, 26/01/2013 e 11/10/2013 - destinando outros 6 (seis) itens, também foram omitidas pela Impugnante.

Raz. Social	Número	DC Emissão	M o S e m	A n o	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C U F I P d	Qtd. Comer cial	Trat total código 6949	Trat total código 2949	Etiqueta Final	DF 2949 p/ 6949	Qtd Original NF	CNPJ + Código 6949	CNPJ + Código 2949	Data NF 6949	DF Data 2949
CENTEL LTDA	00063547	03/01/2013	01	13	501 EBR66607501	PLACA DE CIRCUITO IMPR/ES29020 6949-PC		2	2	0	2	2	2,00	2	1738238003338866701 Total	0	03/01/2013	00/00/0000
CENTEL LTDA	00063179	26/01/2013	01	13	501 EBR66607501	PLACA DE CIRCUITO IMPR/ES29020 6949-PC		2	0	4	2,00	2	1738238003338866701 Total	0	26/01/2013	00/00/0000		
CENTEL LTDA	00080526	11/10/2013	05	13	501 EBR66607501	PLACA DE CIRCUITO IMPR/ES29020 6949-PC		2	0	6	2,00	2	1738238003338866701 Total	0	11/10/2013	00/00/0000		
CENTEL LTDA	00084238	05/12/2013	05	13	501 EBR66607501	PLACA DE CIRCUITO IMPR/ES29020 6949-PC		2	0	0	0	2	1738238003338866701 Total	0	05/12/2013	00/00/0000		

Para o terceiro item, mercadoria com código EBR72825701, verifica-se que em verdade foram 4 (quatro) os itens enviados da Autuada para a sua Autorizada Centel, conforme se constata abaixo. O citado na Impugnação foi somente o último, cujo envio se deu 19/12/2013. Entretanto, outras 3 (três) remessas - em 03/01/2013, 15/01/2013 e 23/04/2013 - destinando outros 3 (três) itens, também foram omitidas pela Impugnante.

Raz. Social	Número	DC Emissão	M o S e m	A n o	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C U F I P d	Qtd. Comer cial	Trat total código 6949	Trat total código 2949	Etiqueta Final	DF 2949 p/ 6949	Qtd Original NF	CNPJ + Código 6949	CNPJ + Código 2949	Data NF 6949	DF Data 2949
CENTEL LTDA	00063547	03/01/2013	01	13	501 EBR72825701	PLACA DE CIRCUITO IMPR/4733041 6949-PC		1	1	0	1	1	1,00	1	1738238003338866701 Total	0	03/01/2013	00/00/0000
CENTEL LTDA	00064042	15/01/2013	01	13	501 EBR72825701	PLACA DE CIRCUITO IMPR/4733041 6949-PC		1	0	2	1,00	1	1738238003338866701 Total	0	15/01/2013	00/00/0000		
CENTEL LTDA	00070116	23/04/2013	05	13	501 EBR72825701	PLACA DE CIRCUITO IMPR/4733041 6949-PC		1	0	3	1,00	1	1738238003338866701 Total	0	23/04/2013	00/00/0000		
CENTEL LTDA	00083205	19/12/2013	05	13	501 EBR72825701	PLACA DE CIRCUITO IMPR/4733041 6949-PC		1	0	4	1,00	1	1738238003338866701 Total	0	19/12/2013	00/00/0000		

Portanto, como se percebe, os fatos não são da forma como a Autuada informa.

Com os quadros acima, demonstrou-se que o fluxo físico e operacional da Autuada, para os 3 (três) itens por ela elencados, não estão de acordo com a sua argumentação. Explica-se: tentou dar a entender a Autuada duas coisas: a uma, que o fluxo físico seria o inverso do que ela mesmo declarou; a duas, que as quantidades transacionadas entre Impugnante e Autorizada seria a mesma!

Como comprovado pelo Fisco, nenhuma das duas situações se mostraram verdadeiras, posto que o fluxo físico das mercadorias está ao contrário do que pela própria Autuada asseverado, bem como as quantidades enviadas sob o CFOP 6949 para a

Autorizada em epígrafe se mostraram muito superior às enviadas em sentido contrário, da Autorizada para a Autuada, sob o CFOP 2949.

Portanto, a argumentação apresentada pela Impugnante relativa ao contribuinte CENTEL LTDA. - ME, também deve ser rejeitada.

Prosseguiu a Autuada alegando que há casos em que o tempo entre remessa e o retorno das peças pode ser de alguns meses por causa das particularidades da operação em garantia, reconhecendo que o Fisco Mineiro corretamente considerou tal lapso de tempo em diversas operações (alguns casos de até 7 meses), sendo certo e possível garantir que uma nota fiscal de remessa emitida em setembro ou outubro de 2013 possa ter retornado somente no começo de 2014.

Para justificar sua argumentação, a Impugnante citou como outro exemplo de erro a destinatária FUTURA ASSISTÊNCIA, visando demonstrar a mesma situação. Apresentou um pequeno quadro contendo 2 (duas) operações com o produto com código EBR74302501 – placa de circuito impresso - sendo 1 (uma) operação de remessa sob o CFOP 6949 (data de 26/02/2013) e 1 (uma) operação de retorno sob o CFOP 2949 (data de 24/09/13).

Registre-se, novamente, que pelo visto os I. Defensores da Autuada não devem ter feito a conferência dos itens de mercadoria que, após o levantamento quantitativo, foram para verificação de incidência ou não do ICMS-ST (arquivo NFe estruturada – item 2.2 do Despacho da Diligência).

Ou seja, limitaram-se a trazer para o Aditamento à Impugnação tão somente as informações acerca do levantamento quantitativo, sem verificar se o possível item estaria ou não sujeito à substituição tributária e sua consequente inclusão no Auto de Infração ora guerreado.

Assim, o item mercadoria apresentado, com código EBR74302501, também não é parte integrante deste Auto de Infração. Aliás, este item de mercadoria com código EBR74302501 não consta para nenhum destinatário nesta peça fiscal.

Mas, como de praxe, o Fisco não foge à luta e demonstra que também para este item - se tivesse incluso no trabalho fiscal combatido - a Impugnante não lograria êxito em sua argumentação.

(...)

Como já afirmado anteriormente, tal item não consta no Auto de Infração e, neste diapasão, não há um porquê de se continuar a tecer comparativos entre a simulação agora apresentada e a peça fiscal.

Na sequência, cita outro exemplo, agora da destinatária FUJIOKA ELETRO IMAGEM S.A., CNPJ nº 01.008.713/0085-72, com notas fiscais de retorno CFOP 2949 e nenhuma Nota Fiscal de Remessa CFOP 6949. Apresenta quadro com as operações sob CFOP 2949, não havendo notas de remessa CFOP 6949 em 2013.

O Fisco, na mesma simulação adotada anteriormente, de ampliação dos períodos das operações – considerando a partir de 01/10/2012 para as operações sob o CFOP 2949 e terminando em 31/03/2014 para as operações sob o CFOP 6949 – não conseguiu localizar operações para a Autorizada acima sob o CFOP 6949.

Em detida análise ao Auto de Infração ora combatido, constatou-se que não há nenhuma operação para este destinatário.

Lado outro, pela economia processual, o Fisco não mais responderá aos questionamentos do que não está na peça fiscal. Afinal, dado o conhecido Princípio do Direito, “Quod non est in actis non est in mundo”, o que não está nos autos não está no mundo.

Desta feita, não merece guarida a argumentação da Impugnante em relação a operação citada com a Autorizada FUJIOKA ELETRO IMAGEM S.A.

Prosseguiu a Impugnante em seu Aditamento alegando que se evidencia a fragilidade das planilhas diante da metodologia e do trabalho manual realizado. Acrescentou, ainda, que o Fisco não considerou a eventualidade das operações estarem intrinsecamente relacionadas entre um ano e outro, partindo de uma premissa que as operações começavam e terminavam no mesmo ano.

Assevera, ainda, que o trabalho fiscal foi precário ao não analisar conjuntamente os anos-calendários e que, se assim tivesse sido feito, se constataria o retorno das partes e peças, bem como diversas notas fiscais não fariam parte do Auto de Infração.

Com a devida vênia, o Fisco ratifica o que já informou e demonstrou anteriormente, no início desta Subseção III.c.3: as planilhas são consistentes e a metodologia, ainda que com alguma intervenção manual, mostrou-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se correta na apuração dos excessos de mercadorias enviadas da Autuada para suas Autorizadas.

Alegar a não análise conjunta dos exercícios, ao Fisco parece, novamente, ser texto trazido/copiado do Aditamento feito no outro PTA, o de nº 01.001.135.339-75. Qual a análise conjunta, se não há anos-calendários a serem analisados conjuntamente no Auto de Infração ora guereado?

Afirmativas vagas - como a constante no item 126, “Esta situação mencionada aconteceu para diversos outros destinatários (...), às fls. 1.026 – em nada ajudam para elucidar fatos. Cadê a citação do destinatário para a busca da verdade? A quais notas fiscais se referem as operações?

É por estas e outras afirmativas é que as argumentações da Impugnante não merecem prosperar!

Por outro lado, não explica e muito menos mostra a Autuada o porquê de algumas operações com suas Autorizadas, conforme as operações a serem demonstradas a seguir.

Inicialmente, as operações com o item de mercadoria com código EAB62648905, tendo por destinatária a Autorizada ANTÔNIO CARLOS CARPANEDO SAOPAULO ME:

Raz. Social	Número	Dt. Emissão	M o d o	i t e m	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comercial	Traz total código 6949	Traz total código 2949	Estoque Final	Dif 2949 p/ 6949 Item NF	Qtdd Original NF	
ANTONIO CARL	000684309	15/03/2013	55	5	001	EAB62648905	ALTO FALANTE UNICO MONTAC	85182100	6949	PC	2,00	0	0	2	2,000	2
ANTONIO CARL	000736793	14/06/2013	55	5	001	EAB62648905	ALTO FALANTE UNICO MONTAC	85182100	6949	PC	2,00	0	0	4	2,000	2
ANTONIO CARL	000745135	01/07/2013	55	5	001	EAB62648905	ALTO FALANTE UNICO MONTAC	85182100	6949	PC	2,00	0	0	6	2,000	2
ANTONIO CARL	000745135	01/07/2013	55	5	007	EAB62648905	ALTO FALANTE UNICO MONTAC	85182100	6949	PC	2,00	0	0	8	2,000	2
ANTONIO CARL	000844192	09/12/2013	55	5	001	EAB62648905	ALTO FALANTE UNICO MONTAC	85182100	6949	PC	2,00	0	0	10	2,000	2

Como se constata na coluna “Traz total código 2949”, não houve o envio de qualquer unidade por parte da citada Autorizada para a Impugnante sob o CFOP 2949, mas tão somente remessas desta para sua Assistência Técnica.

Em outro exemplo, as operações com o item de mercadoria com código EAJ61751901, tendo por destinatária a Autorizada MINAS SERVICE ELETRÔNICA LTDA:

Raz. Social	Número	Dt. Emissão	M o d o	i t e m	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comercial	Traz total código 6949	Traz total código 2949	Estoque Final	Dif 2949 p/ 6949 Item NF	Qtdd Original NF	
MINAS SERVICE	000636870	04/01/2013	55	5	001	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	1	1,00	1
MINAS SERVICE	000636870	04/01/2013	55	5	002	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	2	1,00	1
MINAS SERVICE	000664982	18/02/2013	55	5	001	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	3	1,00	1
MINAS SERVICE	000664982	18/02/2013	55	5	002	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	4	1,00	1
MINAS SERVICE	000692407	28/03/2013	55	5	001	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	5	1,00	1
MINAS SERVICE	000732108	06/06/2013	55	5	001	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	6	1,00	1
MINAS SERVICE	00073205	21/08/2013	55	5	004	EAJ61751901	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	7	1,00	1

Como se constata na coluna “Traz total código 2949”, não houve o envio de qualquer unidade por parte da citada Autorizada para a Impugnante sob o CFOP

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2949, mas tão somente remessas desta para sua Assistência Técnica.

Outro exemplo? As operações com o item de mercadoria com código ALA30181201, tendo por destinatária a Autorizada ELETRÔNICA APOLO LTDA:

Raz. Social	Número	Dt. Emissao	M o d o S	I t e m	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comercial	Traz total código 6949	Traz total código 2949	Estoque Final	Dif 2949 p/ 6949 item NF	Qtdd Original NF	
ELETRONICA AP	000666439	19/02/2013	55	5	001	ALA30181201	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	1	1,00	1
ELETRONICA AP	000766803	07/08/2013	55	5	001	ALA30181201	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	2	1,00	1
ELETRONICA AP	000777017	23/08/2013	55	5	001	ALA30181201	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	3	1,00	1
ELETRONICA AP	000828939	13/11/2013	55	5	001	ALA30181201	TELA DE CRISTAL LIQUIDO LCD	85299020	6949	PC	1,00	1	0	4	1,00	1

Como se constata na coluna “Traz total código 2949”, não houve o envio de qualquer unidade por parte da citada Autorizada para a Impugnante sob o CFOP 2949, mas tão somente remessas desta para sua Assistência Técnica.

Observa-se, inclusive, que as mercadorias deste último exemplo - telas de cristal líquido LCD – são itens cujo valor é superior a R\$ 600,00 (seiscentos reais) a unidade.

Portanto, eis alguns exemplos de envios de itens de mercadoria da Impugnante para suas Autorizadas, nas mais diversas épocas do ano e sem qualquer envio destes itens em retorno para a Autuada. Repisa-se que esta não tece qualquer justificativa para tais operações.

Finalizando a seção, a Impugnante alega que o Fisco Mineiro considerou algumas notas fiscais na planilha “LQ 2949 x 6949.xlsx” que não são relacionadas a estas operações propriamente ditas, já que não são partes e peças eletrônicas ou de eletrodomésticos. Cita as Notas Fiscais n°. 637.744, 659.722, 668.862, 702.833 e 717.584, cujo item é “Caixa de Papelão”.

(...)

Portanto, as citadas notas fiscais não fazem parte deste Auto de Infração. Não há nenhuma operação com o produto “caixa de papelão” que seja objeto de cobrança neste Auto de Infração ora combatido.

Desta feita, também não merece guarida mais esta argumentação da Impugnante em relação às operações citadas.

Ilustres Conselheiros, diferentemente do que fez a Impugnante - que somente “deixa no ar” a dúvida de que poderia haver diferença de apuração se o exercício de 2013 fosse estendido à períodos do ano anterior e do posterior – o Fisco se apresenta, enfrenta e DEMONSTRA que a metodologia usada no Auto de Infração está correta, não trazendo prejuízo algum para a Autuada.

Com os exemplos apresentados detalhadamente, aplicando-se a simulação contendo aquilo que a Impugnante alegou distorcer o resultado da apuração – ampliação dos períodos para algo em torno de 6 (seis), sendo 3 (três) meses antes e 3 (três) meses depois do exercício de 2013 - provou-se, quando o item fazia parte do Auto de Infração, que a quantidade de itens de mercadorias nele constantes não se alteraram.

Logo, a argumentação da Impugnante de que os anos-calendários deveriam ter sido analisados conjuntamente para que se pudesse averiguar com exatidão a essência da operação, mostrou-se frustrada em razão do Fisco, ao demonstrar a simulação da argumentação, ter chegado ao mesmo resultado obtido no Auto de Infração.

Portanto, muito pelo contrário do que foi afirmado pelo I. Defensor da Autuada, o trabalho do Auditor Fiscal nada tem de precário.

Em verdade, antes de tais afirmações, com a devida vênia, caberia a Autuada ter feito mais simulações e averiguar se sua alegação está contida na peça fiscal ou não, para não ficar em primárias ilações...

Portanto, demonstrou-se que a grande maioria das alegações são de itens de mercadoria que nem constam no Auto de Infração.

Neste diapasão, de meras ilações - sem apontar quais são os “diversos outros destinatários” ou as “diversas outras Notas Fiscais de remessa e retorno” - o Fisco não tem como responder algo que não sabe do que se trata.

Na verdade, o que o Fisco fez foi cobrar o ICMS-ST nas operações sob o CFOP 6949 que, sem justificativa, saíram sem a incidência da tributação prevista no regime de substituição tributária, quando assim era devido.

Logo, está completamente equivocada a conclusão da Autuada que a autuação fiscal deve ser integralmente cancelada, dada a inexistência de qualquer vício ou erro cometido pelo Fisco Mineiro nas planilhas.

Aliás, muito pelo contrário! Com as demonstrações numéricas anteriormente apresentadas, comprovado está que o trabalho fiscal está correto e deve prosseguir seu curso de cobrança do que é devido à título de substituição tributária não recolhida para o Estado de Minas Gerais.

Subseção III.c.4 – Outros comentários da Impugnante em face das Manifestações Fiscais emitidas pelo Fisco Mineiro nos autos - itens 129 a 136

Alegou a Impugnante que o Auditor Fiscal se manifestou expressamente no sentido de apontar que somente 1 (um) item da Nota Fiscal nº 734.162 teria sido utilizado no conserto, enquanto os demais 17 (dezesete) teriam o propósito de formação de estoque.

Para a Autuada, esta afirmativa fiscal não merece prosperar, posto que, conforme documentação já acostada aos autos, restou comprovado que, dos 18 (dezoito) itens remetidos para a Assistência Técnica, 3 (três) peças foram devolvidas à Impugnante e as 15 (quinze) restantes utilizadas em substituição em garantia. No seu Aditamento à Impugnação – item 131, às fls. 1.027 - apresentou cópia de documento de controle interno, atestando que a peça trocada foi em garantia.

Resumidamente, asseverou a Impugnante que os 18 (dezoito) itens contidos na referida nota fiscal foram, de fato, utilizados em operação em garantia. Informa que na planilha contida no presente Aditamento (Doc. 02, às fls. 1.047), fica demonstrado controle das informações necessárias para a substituição em garantia e que a citada nota fiscal comprova que se está diante de operações desta natureza.

Como já mencionado na Manifestação Fiscal anterior, referente ao primeiro Aditamento, volta-se à análise feita do DOC.04, às fls. 909 a 911, onde a Impugnante demonstra o recebimento de um aparelho “smart phone” pela Autorizada Futura e a respectiva abertura da OS (fls. 909), a emissão da Nota Fiscal de Remessa para Substituição em Garantia nº 734.162 (fls. 910) e a finalização da OS com informações do reparo e peça utilizada (fls. 911).

De forma mais detida na análise, se constata que a Autorizada abriu sua “OS” em 13/06/2013 (fls. 909); entretanto, a nota fiscal de remessa da Impugnante para sua Autorizada, com as 18 (dezoito) peças em que alega serem objeto de garantia, foi emitida em 11/06/2013. Ou seja, 2 (dois) dias antes do consumidor (...) levar o aparelho para a Assistência Técnica, a Impugnante já estava enviando as 18 peças que vão servir para as substituições em garantia.

Como assim? Então a Impugnante já tem a premonição de que o usuário de seus produtos vai procurar a Assistência Técnica e, antecipadamente, já envia a peça? É lógico que não!

Na mesma toada, ao se analisar a nova documentação anexa ao segundo Aditamento à Impugnação, às fls. 1.047, a Impugnante apresenta uma lista – documentação extrafiscal – com os consumidores finais que teriam feito uso das peças contidas na citada nota fiscal.

Entretanto, da mesma forma como ocorreu no parágrafo acima, encontram-se consumidores que tiveram sua OS aberta posteriormente à remessa feita pela da nota fiscal. Diga-se: a OS foi aberta após 11/06/2013, data da Nota Fiscal de Remessa para Substituição em Garantia nº 734.162.

A seguir, outros exemplos contendo a mesma situação do Flavio Junior dos Santos, já citado: Maria Angela Santos teve sua OS aberta em 13/06/2013 (fls. 1.053); Simone Nunes dos Santos teve sua OS aberta em 12/06/2013 (fls. 1.057); Thaise Vilares Cardoso teve sua OS aberta em 18/06/2013 (fls. 1.058); Beatriz de Oliveira Gomes teve sua OS aberta em 11/06/2013; e Ângelo Aguir Ferreira teve sua OS aberta em 13/06/2013.

Portanto, mais uma vez se demonstra o “descasamento” entre o que a Impugnante afirma ocorrer e a realidade dos fatos.

Informou, também, que 3 (três) itens retornaram para a Autuada, conforme Notas Fiscais nº 4.237 – produtos com códigos EBR72966102 e EBR76028604 – e nº 7.134 – produto com código EBR77220001.

Abaixo, o fluxo físico e operacional dos 3 (três) produtos entre a Autuada e sua Autorizada Futura, no período de 2013.

Inicialmente o produto com código EBR72966102, com as operações sob o CFOP 6949:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Raz. Social	Número	Dt. Emissao	M o d	S	I t e m	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comerci al
FUTURA ASSIST	000635754	03/01/2013	55	5	006	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000637365	05/01/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000638219	07/01/2013	55	5	001	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000639125	08/01/2013	55	5	008	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000643676	14/01/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000645166	16/01/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000648638	21/01/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000649549	22/01/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000649549	22/01/2013	55	5	003	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000654684	29/01/2013	55	5	001	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000658153	02/02/2013	55	5	005	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000660547	06/02/2013	55	5	001	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000665451	18/02/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000668295	21/02/2013	55	5	001	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000681261	12/03/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000682575	13/03/2013	55	5	008	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000687391	20/03/2013	55	5	003	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000689604	23/03/2013	55	5	024	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000689604	23/03/2013	55	5	028	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000692504	28/03/2013	55	5	006	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000693462	30/03/2013	55	5	007	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000694163	02/04/2013	55	5	004	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000696961	05/04/2013	55	5	001	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000697430	06/04/2013	55	5	003	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000702823	15/04/2013	55	5	005	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000715336	07/05/2013	55	5	005	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000725745	24/05/2013	55	5	002	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000732277	06/06/2013	55	5	001	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000734162	11/06/2013	55	5	014	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000737451	17/06/2013	55	5	003	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000737670	17/06/2013	55	5	013	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000738686	19/06/2013	55	5	024	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000748078	05/07/2013	55	5	030	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000755194	18/07/2013	55	5	003	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000768213	09/08/2013	55	5	064	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000773455	17/08/2013	55	5	021	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000784121	03/09/2013	55	5	003	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000789627	11/09/2013	55	5	005	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000791300	13/09/2013	55	5	006	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000791565	13/09/2013	55	5	007	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000811681	16/10/2013	55	5	008	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000817734	24/10/2013	55	5	007	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000822884	01/11/2013	55	5	005	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000830363	16/11/2013	55	5	062	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000835360	26/11/2013	55	5	007	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000840092	03/12/2013	55	5	017	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000842974	06/12/2013	55	5	026	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000847295	13/12/2013	55	5	006	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000853555	26/12/2013	55	5	004	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
						EBR72966102 Contagem					49
						EBR72966102 Total					49,00

Abaixo, as operações sob o CFOP 2949:

Raz. Social	Número	Dt. Emissao	M o d	S	I t e m	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comerci al
FUTURA ASSIST	000798803	24/09/2013	55	5	007	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	2949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000798803	24/09/2013	55	5	020	EBR72966102	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	2949	PC	1,00
						EBR72966102 Contagem					2
						EBR72966102 Total					2,00

Sem maiores delongas, de pronto se constata que durante o ano de 2013 a Impugnante enviou para sua Autorizada 49 (quarenta e nove) unidades, enquanto que, no sentido contrário, retornaram para a Impugnante somente 2 (duas) unidades. Portanto, uma diferença de 47 (quarenta e sete) unidades de placas de circuito impresso que foram para o estoque da Assistência Técnica Futura sem que houvesse ocorrido qualquer solicitação por parte desta.

Salienta-se, ainda, que os retornos de tais itens se deram somente em 24/09/2013, mais de 3 (três) meses após a emissão da Nota Fiscal de Remessa para Substituição em Garantia nº 734.162, que se deu em 11/06/2013.

Lembra-se, ainda, que o fluxo físico e operacional é aquele do modelo apresentado pela Impugnante. Assim, como se observa, o primeiro envio pela Autuada de 1 (uma) unidade da mercadoria ocorre em 03/01/13, pela Nota Fiscal nº 635.754; o segundo em 05/01/13; e assim vai até 16/10/13.

Lembra-se que houve uma única operação de envio deste produto da Autorizada para Impugnante, conforme demonstrado acima, em 24/09/2013, contendo 2 (duas) unidades.

Portanto, somente a operação de 16/10/2013, pela Nota Fiscal de Remessa nº 811.681, é que será a primeira operação que atenderá ao critério contido no fluxo físico e operacional apresentado pela Impugnante, qual seja, a operação de envio da Autorizada para a Autuada deve anteceder a data da nota fiscal de remessa da Impugnante para sua Autorizada; logo, qualquer operação com CFOP 6949 anterior a 24/09/2013, não tem correspondente operação com CFOP 2949.

Neste contexto, constata-se que somente a operação realizada pela Nota Fiscal nº 811.681, de 16/10/2013, é que atendeu ao critério.

Agora o produto com código EBR76028604, com as operações sob o CFOP 6949:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Raz. Social	Número	Dt. Emissao	M o d	S	I t e m	Cód. Produto	Desc. Produto	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comercial
FUTURA ASSIST	000734162	11/06/2013	55	5	007	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000754602	17/07/2013	55	5	005	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000758085	23/07/2013	55	5	011	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000758085	23/07/2013	55	5	039	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000827703	11/11/2013	55	5	004	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000828778	13/11/2013	55	5	003	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000828778	13/11/2013	55	5	007	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000833511	21/11/2013	55	5	006	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000833511	21/11/2013	55	5	048	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000834375	25/11/2013	55	5	001	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000834375	25/11/2013	55	5	005	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000835360	26/11/2013	55	5	021	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000836782	27/11/2013	55	5	015	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000838220	29/11/2013	55	5	010	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000840427	03/12/2013	55	5	004	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000840989	04/12/2013	55	5	014	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000840989	04/12/2013	55	5	015	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000842941	06/12/2013	55	5	029	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000842974	06/12/2013	55	5	015	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000842974	06/12/2013	55	5	020	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000845933	12/12/2013	55	5	001	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000845933	12/12/2013	55	5	002	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000846675	12/12/2013	55	5	012	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000846675	12/12/2013	55	5	014	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000847712	16/12/2013	55	5	048	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000848127	16/12/2013	55	5	007	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000848127	16/12/2013	55	5	013	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000850166	18/12/2013	55	5	029	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000850584	19/12/2013	55	5	001	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000850584	19/12/2013	55	5	017	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000851087	19/12/2013	55	5	005	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000851087	19/12/2013	55	5	008	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000851087	19/12/2013	55	5	012	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
FUTURA ASSIST	000851519	20/12/2013	55	5	013	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	30,00
FUTURA ASSIST	000851847	20/12/2013	55	5	001	EBR76028604	PLACA DE CIRCUITO IMPRESSO	85177010	6949	PC	1,00
EBR76028604 Contagem						35					
EBR76028604 Total											64,00

Para este produto, não há operações sob o CFOP 2949 no exercício de 2013. Portanto, todas as 64 (sessenta e quatro) unidades de placas de circuito impresso foram para o estoque da Assistência Técnica Futura sem que houvesse ocorrido qualquer solicitação por parte desta.

Por fim, o produto com código EBR77220001, com as operações sob o CFOP 6949:

(...)

Para este produto, não há operações sob o CFOP 2949 no exercício de 2013. Portanto, todas as 113 (cento e treze) unidades de placas de circuito impresso foram para o estoque da Assistência Técnica Futura sem que houvesse ocorrido qualquer solicitação por parte desta.

Neste contexto, PROVADO está que, em relação à Nota Fiscal de Remessa para (pseudo)Substituição em Garantia nº 734.162, os fatos são os seguintes:

- os consumidores finais que a Autuada alega terem sido atendidos pela garantia, na verdade, vários deles deram entrada com seus produtos na Assistência Técnica em data posterior à data de envio das peças para sua Autorizada; e

- os 3 (três) retornos que a Impugnante alega ter recebido, referente aos produtos com códigos EBR72966102, EBR76028604 e EBR77220001, somente o primeiro teve uma operação sob o CFOP 2949 – ressaltando-se que, pelo fluxo físico e operacional apresentado pela Impugnante, tal retorno não é referente à operação da Nota Fiscal nº 734.162, mas sim de operação bem posterior – enquanto os demais 2 (dois) códigos não tiveram operação alguma sob o CFOP 2949.

- Tenta a Impugnante querer dizer que a planilha (DOC. 02 do Aditamento à Impugnação, às fls. 1.047) montada para fins de controle de interno – sem valor fiscal, portanto – é o documento hábil para demonstrar que os 18 (dezoito) itens constantes na Nota Fiscal nº 734.162 foram todos utilizados em operação em garantia. Isso é algo fora de propósito.

Portanto, novamente se demonstra o “descasamento” entre o que a Impugnante afirma em seu Aditamento e a realidade dos fatos.

Com tais demonstrações, o Fisco ratifica seu entendimento preliminar quando de sua Manifestação Fiscal, que é flagrante o desalinhamento de informações, tanto no quantitativo, quanto no qualitativo. Inclusive, também, em relação à identificação no documento fiscal – leia-se: nota fiscal – a quem se destina as partes/peças, conforme pressupõe as orientações contidas nas consultas respondidas pela SEF/MG.

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.

Neste diapasão, foi orientado e explicado à Autuada, dentre as conversas ocorridas ao longo do ano de 2015, que acerca da Consulta de Contribuintes nº 221/2010 – enviada, inclusive, pela própria SEF/MG para a Impugnante – o seu entendimento estava em desacordo. Infelizmente, não acatou as orientações.

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 combatido – o que se constata, na verdade, são operações acobertadas com notas fiscais que não atendem ao que o Fisco exige e entende como essenciais para caracterizar como remessa para substituição em garantia, mas sim,

remessa para o estoque das empresas de assistência técnica.

Tal assertiva procede quando se observa que, pela movimentação quantitativa demonstrada nos itens das notas fiscais sob os CFOP 2949 e 6949, o volume enviado da LG para suas Autorizadas é muito maior do que o envio destas para a LG. Diga-se: via nota fiscal. Além da ausência de referência do consumidor final que deveria constar na nota fiscal.

Portanto, não merece qualquer crédito a argumentação da Autuada de que, em relação à Nota Fiscal nº 734.162, trata-se de operação de substituição em garantia, visto que ficou demonstrado que a maioria de seus itens não encontrou qualquer operação correspondente sob o CFOP 2949.

Logo, só resta o entendimento – que deriva das comprovações feitas acima – de que os itens constantes na Nota Fiscal nº 734.162, bem como em todos os outros itens relacionados à presente autuação, não são itens de operações em garantia, mas sim de operações de formação de estoque para comercialização junto às Assistências Técnicas.

Finaliza a Autuada esta seção questionando o argumento do Fisco Mineiro de que somente se verifica dois CFOP de saída: 6102 e 6949, não tendo nenhum CFOP 6101.

Ressaltou que é sabido que a grande maioria das partes e peças são importadas pela Impugnante, para montagem em seu processo produtivo. Por isso é que não há que se falar em venda de peça CFOP 6101, posto as importações realizadas.

Reiterou a Autuada que suas peças são fabricadas no exterior ao invés de localmente, por isso a utilização do CFOP 6102.

Afirmava a Autuada, até então, quando da discussão de operações com redução de base de cálculo, que o Fisco teria feito a aplicação de alíquota equivocada do ICMS para certos produtos, desprezando a alíquota de 7% em virtude do PPB (art. 4º da Lei Federal nº 8.248/91, c/c item 56, Parte 1, Anexo IV do RICMS/MG). Naquela oportunidade, inclusive, negava que os produtos eram importados e que a indicação do código EAN 13 não significava o país de origem da mercadoria, mas sim o do seu registro.

Agora, às fls. 1.028, em seu item 135, afirma que “como é sabido, a grande maioria das partes e peças

são importadas pela Impugnante”, bem como ratifica a afirmativa em seguida, no item 136.

Então, para justificar o porquê de não haver saída sob os CFOP 6101 e 6401, a Autuada importa a grande maioria das partes e peças?

Ao ver do Fisco, aí está mais uma das contradições que reforça o seu entendimento para a não aceitação da alíquota de 7% naquelas operações feitas ao abrigo do acima citado PPB, visto que tal situação – a importação da grande maioria das partes e peças - 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.

Portanto, para argumentar porque não tem saída sob o CFOP 6101 e somente 6102, reiterou a Impugnante que suas peças são fabricadas no exterior ao invés de localmente, por isso a utilização do CFOP 6102.

Então! A grande maioria das partes e peças são ou não são importadas???

Diante dos fatos apresentados, mais do que nunca os argumentos do Fisco estão corretos e as cobranças feitas neste Auto de Infração, ora combatido, são devidas. Deve sim, prosperar toda a argumentação contida nesta Manifestação Fiscal, sem qualquer reparo.

Destaca-se, conforme consta na manifestação fiscal às fls. 1.131/1.146, que a Fiscalização, em resposta aos questionamentos da Autuada, especialmente em relação à alegação de que de erro na metodologia e cálculo adotados pelo Fisco para fins de se apurar eventuais irregularidades nas operações de remessa em garantia por ter o Fisco desconsiderado que o “tempo entre a remessa e o retorno para diversos casos” pode ser de alguns meses em razão de particularidades da operação, efetuou várias simulações abrangendo os exercício autuados, ampliando em 3 (três) meses o prazo das operações sob CFOP 2949 (a partir de 1º/10/12) e CFOP 6949 (até 31/03/14), não se constatando diferença do que foi por ela apurado conforme demonstrativos de fls. 992 que fundamentam o lançamento.

Ressalta-se que este Conselho de Contribuintes, recentemente, analisou este item do lançamento em PTA de mesma sujeição passiva, oportunidade em que restou descaracterizado o envio de partes e peças a título de substituição em garantia, em relação ao “excesso”, como apurado nos presentes autos (vide Acórdãos nºs 22.869/18/3ª e 22.870/18/3ª).

Constata-se que, analisando situação idêntica a que ora se debate, a conclusão dos julgamentos anteriores deu-se no mesmo sentido e com os mesmos fundamentos aqui expostos:

ACÓRDÃO Nº 22.869/18/3ª

(...)

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.

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: 16.000361740-64

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.

(...)

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 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, aplica-se a substituição tributária prevista no caput do referido art. 12.

(...)

4 - Na entrada da parte ou peça defeituosa a ser substituída em virtude da garantia ou do contrato de manutenção estabelecido entre o fabricante e o consumidor final, a Consulente deverá emitir nota fiscal, em seu próprio nome, sem destaque do imposto, que conterà, além dos demais requisitos previstos na legislação, as seguintes indicações:

a - a descrição da parte ou peça defeituosa;

b - o valor atribuído à parte ou peça defeituosa, equivalente a 10% (dez por cento) do preço de venda da parte ou peça nova, praticado pelo fabricante;

c - o número da Ordem de Serviço;

d - o número, a data da expedição do certificado de garantia e o termo final de sua validade ou identificação do contrato de manutenção, se for o caso;

e - no campo “Informações Complementares” a expressão: “troca de parte ou peça em virtude de garantia ou contrato de manutenção estabelecido entre o fabricante e o consumidor final”.

A remessa da parte ou peça defeituosa para o fabricante está alcançada pela isenção prevista no item 156 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, para a qual não há previsão de substituição tributária.

Desse modo, a Consulente deverá emitir nota fiscal, sem destaque do imposto, informando, além dos demais requisitos, o mesmo valor da operação estabelecido na entrada da peça defeituosa.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 31 de maio de 2011. (Grifos acrescentados).

Quanto à fala da Impugnante de que produziu prova necessária para evidenciar que as remessas dos itens objeto das notas fiscais autuadas foram realizadas a título de garantia, ressalta-se que os procedimentos mencionados na peça de defesa foram objeto de análise pela Fiscalização, antes da lavratura do presente lançamento, bem como foram rechaçados nas decisões anteriores acima citadas, conforme se verifica nos excertos do Acórdão nº 22.869/18/3ª no sentido de que documentos internos apresentados não são suficientes a comprovar a remessa das partes e peças para substituição em garantia:

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.

Nesse diapasão, concordando com a análise efetuada pelo Fisco e também exposta nas decisões citadas, entende-se que 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 (*relativas ao excesso de partes e peças enviadas a título de substituição em garantia*), são operações que destinam mercadorias para o estoque das empresas de assistência técnica.

No tocante à alegação da Defesa de que há casos em que ocorre a inutilização das partes e peças e estas não retornam ao fabricante, vale destacar que referida fala encontra-se desacompanhada de comprovação e nos termos do disposto nos arts. 438 e 440 do Anexo IX do RICMS/02, o estabelecimento ou oficina autorizada, na hipótese de remessa da parte ou peça defeituosa para o fabricante, deverá emitir nota fiscal com os requisitos mencionados no art. 438. E, na hipótese de inutilização da parte ou peça defeituosa, deverá ser emitida nota fiscal em seu próprio nome, sem destaque do ICMS, com as informações elencadas no art. 440. Confirma-se:

CAPÍTULO LVII

Das Operações com Partes e Peças Substituídas em Virtude de Garantia Concedida por Fabricante

Art. 436. O estabelecimento, inclusive o de concessionário de veículos, ou a oficina autorizada que, com permissão do fabricante, promove substituição de parte ou peça em virtude de garantia observará o disposto neste Capítulo.

Art. 437. Na entrada da parte ou peça defeituosa a ser substituída, o estabelecimento ou a oficina autorizada deverá emitir nota fiscal, em seu próprio nome, sem destaque do imposto, que conterà, além dos demais requisitos, as seguintes indicações:

I - a descrição da parte ou peça defeituosa;

II - o valor atribuído à parte ou peça defeituosa, equivalente a 10% (dez por cento) do preço de venda da parte ou peça nova, praticado pela concessionária ou pela oficina autorizada;

III - o número da Ordem de Serviço;

IV - o número, a data da expedição do certificado de garantia e o termo final de sua validade;

V - no campo "Informações Complementares" a expressão: "troca de parte ou peça em virtude de garantia do fabricante".

§ 1º A nota fiscal de que trata o caput deste artigo poderá ser emitida no último dia do período de apuração, englobando todas as entradas de parte ou peça defeituosa ocorrida no período, desde que:

I - na Ordem de Serviço conste:

a) a descrição da parte ou peça defeituosa substituída;

b) o número do chassi e outros elementos identificativos do veículo, se for o caso;

c) o número, a data de expedição do certificado de garantia e o termo final de sua validade;

II - a remessa, ao fabricante, das peças defeituosas substituídas, seja efetuada após o encerramento do período de apuração. (877) § 2º Na hipótese do parágrafo anterior, ficam dispensadas as indicações referidas nos incisos I e IV do caput deste artigo.

Art. 438. Na hipótese de remessa da parte ou peça defeituosa para o fabricante, o estabelecimento ou a oficina autorizada deverá emitir nota fiscal informando, além dos demais requisitos, o valor da operação estabelecido no inciso II do artigo 437 desta Parte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 439. Na saída da parte ou peça nova em substituição à defeituosa, o estabelecimento ou a oficina autorizada deverá emitir nota fiscal:

I - indicando como destinatário o proprietário do bem, na qual deverá constar:

a) o destaque do imposto, se devido, calculado mediante aplicação da alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo formada pelo preço cobrado do fabricante pela parte ou peça nova;

b) no campo "Informações Complementares" a expressão: "saída de parte ou peça em virtude de garantia dada pelo fabricante", e o número da Ordem de Serviço, conforme Capítulo VIII do Anexo IX desta Parte;

II - indicando como destinatário o fabricante do bem, a título de simples faturamento, sem destaque do imposto, na qual deverá constar:

a) como valor da operação, o preço cobrado do fabricante pela parte ou peça;

b) no campo "Informações Complementares" o número e a data da nota fiscal referida no inciso anterior, o número da Ordem de Serviço, conforme Capítulo VIII do Anexo IX desta Parte.

Art. 440. Na hipótese de inutilização da parte ou peça defeituosa, o estabelecimento ou oficina autorizada emitirá nota fiscal em seu próprio nome, sem destaque do ICMS, informando:

I - como valor da operação, o estabelecido no inciso II do artigo 437 desta Parte;

II - no campo "Informações Complementares" a expressão: "parte ou peça inservível substituída em virtude de garantia e inutilizada".

Parágrafo único. Na hipótese de saída para terceiro de parte ou peça defeituosa caracterizada como sucata, a concessionária ou oficina autorizada deverá observar as disposições contidas no Capítulo XXI do Anexo IX desta Parte. (Grifos acrescidos).

Dessa forma, diferente o entendimento da Defesa, não macula a apuração fiscal das partes e peças não destinadas à substituição em garantia, a alegação de que não há obrigatoriedade de devolução das peças defeituosas, uma vez que, nos termos da legislação retro, caso a parte e peça defeituosa não retorne ao fabricante, sendo inutilizada, deverá ser também emitida nota fiscal para se comprovar tal hipótese, o que não restou demonstrado na documentação colacionada aos autos pela Autuada.

Resta, portanto, correta a descaracterização dessas remessas de mercadorias a título de substituição em garantia, sendo correta a exigência do ICMS/ST a elas referentes, como bem sustentado pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à alegação da Defesa de que há destinatários das mercadorias que são detentores de Regime Especial que lhes atribui a condição de contribuinte substituto tributário, portanto não seria devido o destaque e o recolhimento do imposto pela Autuada a título de ST para esses destinatários, ressalta-se que esta alegação restou parcialmente superada após a reformulação do crédito tributário, como já mencionado, restando as discussões pertinentes a tal tese a seguir analisadas.

Pertinente destacar que, no tocante ao destinatário Sone Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda, referida exclusão deu-se referente ao período de janeiro/13 até 03/04/13. E, a partir de 04/03/13, data em que a referida empresa deixou de ser detentora de Regime Especial que lhe atribui a condição de substituto tributário, alegou a Impugnante que seria descabida a exigência do ICMS/ST, pois nos termos do Protocolo ICMS 31/2009, não se aplica as regras da substituição tributária nas operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição tributária que seja fabricante da mesma mercadoria.

Informou a Impugnante que referida empresa tem como atividade econômica a fabricação de equipamentos de informática e que os itens por ela comercializados foram exclusivamente produtos de informática: Monitor LED, Notebook, Monitor de vídeo e Netbook. Tais itens têm as seguintes NCMs: 8471.30.12, 8471.30.19 e 8528.51.20.

Quanto ao argumento apresentado pelo Fisco no sentido de que referida empresa promoveu saídas de mercadorias somente com os CFOPs 5102, 5403, 6102 e 6403, fato que caracteriza que os produtos vendidos pela “Sone” não são de produção própria ou não sofrem qualquer industrialização naquele estabelecimento para fins de afastar a exigência do ICMS/ST quando da entrada das mercadorias no estabelecimento mineiro, diz a Defesa que este critério não pode ser determinante para fins de retenção do ICMS/ST nas vendas da Autuada para este destinatário.

Assim, verifica-se que o entendimento da Autuada é de que o fato da destinatária não ter realizado qualquer industrialização dos produtos - mas simplesmente ter revendido as mercadorias - não resultaria na exigência do ICMS/ST nas vendas efetuadas a ela pela Impugnante.

Entendeu a Impugnante, portanto, que as mercadorias comercializadas são enquadradas na mesma modalidade de substituição tributária, agrupadas numa mesma categoria de mercadorias para quais há disposição específica prevendo a aplicação da substituição tributária.

Neste contexto, asseverou que o seu cliente “Sone” é quem deveria assumir a condição de contribuinte substituto tributário nestas operações, no momento em que revendê-las, cabendo à Autuada tão somente o destaque do ICMS próprio de sua operação, conforme procedeu nos documentos fiscais de venda emitidos.

Resumindo, entende a Impugnante que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria

A Fiscalização traz os seguintes argumentos contrários a esta alegação da Defesa:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Em pesquisa acerca da abrangência do CNAE consignado como o principal da destinatária Sone Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda., qual seja, 2621-3/00, constatou-se no sítio eletrônico do IBGE, mais especificamente na CONCLA – Comissão Nacional de Classificação, o que compreende e o que não compreende este CNAE. Abaixo, o resultado:

Hierarquia

Seção:	INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO
Divisão:	28 FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA, PRODUTOS ELETRÔNICOS E ÓPTICOS
Grupo:	28.2 Fabricação de equipamentos de informática e periféricos
Classe:	28.21.3 Fabricação de equipamentos de informática
Subclasse:	2821-3/00 Fabricação de equipamentos de informática

Notas Explicativas:

Esta subclasse compreende:

- a fabricação de desktops (computadores de mesa)
- a fabricação de laptops, hand-helds (computadores de mão)
- a fabricação de mainframes
- a fabricação de servidores de computadores
- a fabricação e montagem de outros computadores eletrônicos

Esta subclasse não compreende:

- a fabricação de componentes eletrônicos para computadores (2610-8/00)
- a fabricação e montagem de equipamentos periféricos para computadores como: impressoras, monitores, teclados, mouse, terminais de computadores, scanners, etc. (2622-1/00)
- a reparação e manutenção de equipamentos de informática, computadores e periféricos (9511-8/00)
- o aluguel de computadores e equipamentos periféricos (7733-1/00)

Como se depreende acima, O CNAE da destinatária Sone **NÃO CONTEMPLA** a fabricação e montagem de equipamentos periféricos, tais como monitores.

Neste diapasão, corretíssimo o entendimento da Autuada que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da MESMA MERCADORIA.

Como realçado acima, da **mesma mercadoria!**

A destinatária, como demonstrado, não é fabricante de monitores, posto que o CNAE não contempla a fabricação deste produto. Logo, o envio de monitores pela Autuada para a destinatária Sone está sujeito ao regime de substituição tributária e, conseqüentemente, há incidência do ICMS-ST nas operações com os produtos sob a NCM 8528.51.20.

Em relação aos outros dois itens de mercadoria – notebook e netbook, com NCM 8471.30.12 e 8471.30.19 – o Fisco prossegue na argumentação de que a destinatária Sone não industrializa nada. Tanto é verdade tal assertiva, que a revendedora em nada altera a apresentação e descrição do produto quando de sua venda, conforme se demonstrará a seguir.

Observa-se tal postura ao se analisar a descrição da nota fiscal de venda da Autuada para Sone:

Notebook LG A410 G BE45P1 14 0 HD1366 768 LED LCD Preto i3 390M 4GB 500GB Windows 7 Home Premium

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Abaixo, a descrição da nota fiscal de venda da Sone para seu cliente:

NOTEBOOK LG A410 G BE45P1 I3 390M4GB500GBDVDWEB SLIM

Como se pode verificar acima, as descrições só não são idênticas porque há inversão da posição das informações que identificam as características do produto, mas é o mesmíssimo produto.

Desmembrando a descrição do produto contida na nota fiscal da Sone, além de conter a mesma descrição inicial do modelo da nota fiscal original da LG – Notebook LG A410 G BE45P1 – na sequência informa que é um equipamento com processador i3 390M, com 4 GB de memória RAM e disco rígido de 500 GB. Tudo tal como consta na nota fiscal da Autuada.

Em verdade, pode até se dizer que a descrição da nota fiscal da Sone é mais sucinta do que a constante na nota fiscal da Autuada.

Observa-se, ainda, que a destinatária Sone faz sua venda “casada” com a compra. Explica-se: nos quadros a seguir – o primeiro é de venda da Autuada para a Sone e o segundo é de venda da Sone para cliente seu – observa-se que a Sone adquiriu da Autuada, por exemplo, 5 (cinco) unidades do produto “Netbook LG X140 G 1100”, pela nota fiscal nº 221.372, em 23/05/2013; em 27/05/2013 faz a venda das mesmas 5 (cinco) unidades deste mesmo produto, pela sua nota fiscal nº 111.634.

Outro exemplo: a Sone adquiriu da Autuada, 2 (duas) unidades do produto “Netbook LG X140 G 1130”, pela nota fiscal nº 221.383, em 23/05/2013; em 27/05/2013 faz a venda das mesmas 2 (duas) unidades deste mesmo produto, pela sua nota fiscal nº 111.633.

Mais outro exemplo: a Sone adquiriu da Autuada, 1 (uma) unidade do produto “Netbook LG X140 G 1120”, pela nota fiscal nº 225.547, em 14/06/2013; em 24/06/2013 faz a venda de mesma 2 (duas) unidades deste mesmo produto, pela sua nota fiscal nº 112.818.

Abaixo, o quadro de venda da Autuada para a Sone.

RAZSOCIAL	Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd. Comercial
SONE IND E COM DE PROD DE INF LTD,000221372	23/05/2013	55	1	001	X140-G.BG12P1	Netbook LG X140 G 1100	10 1 Preto Atom N470 2GB 320GB WIFI	E8808992890225	84713012	6101	PC	5,00
SONE IND E COM DE PROD DE INF LTD,000221383	23/05/2013	55	1	001	X140-G.BG16P1	Netbook LG X140 G 1130	10 1 Rosa Atom N470 2GB 320GB WIFI	B8808992940104	84713012	6101	PC	2,00
SONE IND E COM DE PROD DE INF LTD,000225547	14/06/2013	55	1	001	X140-G.BG15P1	Netbook LG X140 G 1120	10 1 Branco Atom N470 2GB 320GB WIFI	B8808992940098	84713012	6101	PC	1,00

Abaixo, o quadro de venda da Sone para seus clientes.

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd. Comercial
000111633	27/05/2013	55	2	001	64742	NETBOOK LG X140 G 1130 ATOM2GB320GBWEB SLIM		84713012	5403	UN	2,00
000111634	27/05/2013	55	2	001	64762	NETBOOK LG X140 G 1100 ATOM2GB320GBWEB SLIM		84713012	5403	UN	5,00
000112818	24/06/2013	55	2	001	65063	NETBOOK LG X140 G 1120 ATOM2GB320GBWEB		84713012	5403	UN	2,00

Não obstante a Sone manter os equipamentos tal como são adquiridos da Impugnante, se constata que a citada destinatária procede da mesma forma com os produtos adquiridos de outros fabricantes, tais como Asus, Acer, Samsung, etc.

Veja-se o exemplo do notebook da Asus. Adquiridas 20 (vinte) unidades em 27/11/2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd.Comercial
000111633	27/05/2013	55	2	001	64742	NETBOOK LG X140 G 1130 ATOM2GB320GBWEB SLIM		84713012	5403	UN	2,00
000111634	27/05/2013	55	2	001	64762	NETBOOK LG X140 G 1100 ATOM2GB320GBWEB SLIM		84713012	5403	UN	5,00
000112818	24/06/2013	55	2	001	65063	NETBOOK LG X140 G 1120 ATOM2GB320GBWEB		84713012	5403	UN	2,00

Ato contínuo, só em dezembro a venda pela Sone de 8 (oito) unidades do mesmo equipamento, sem qualquer alteração de sua configuração inicial de aquisição.

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd.Comercial
000119731	20/12/2013	55	2	005	67221	NOTEBOOK ASUS X401U WX116H DUALCORE2GB320GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	2,00
000119686	20/12/2013	55	2	001	67221	NOTEBOOK ASUS X401U WX116H DUALCORE2GB320GBDWDWIN8		84713012	6102	UN	3,00
000119618	18/12/2013	55	2	001	67221	NOTEBOOK ASUS X401U WX116H DUALCORE2GB320GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00
000119613	18/12/2013	55	2	001	67221	NOTEBOOK ASUS X401U WX116H DUALCORE2GB320GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	2,00

Agora o exemplo do notebook da Acer, com a aquisição pela Sone 10 (dez) unidades em 18/11/2013.

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd.Comercial
000000148	18/11/2013	55	2	002	64498	NOTEBOOK ACER E1 571 6422		84713012	5403	UN	10,00

Constata-se que, de 28/11/2013 a 12/12/2013, a Sone vendeu 6 (seis) unidades do mesmíssimo equipamento e, como se depreende abaixo, também sem qualquer alteração da configuração inicial de aquisição.

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd.Comercial
000118853	28/11/2013	55	2	001	67261	NOTEBOOK ACER 15 6 E1 571 6422 I54GB500GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00
000118887	29/11/2013	55	2	001	67261	NOTEBOOK ACER 15 6 E1 571 6422 I54GB500GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00
000119010	03/12/2013	55	2	004	67261	NOTEBOOK ACER 15 6 E1 571 6422 I54GB500GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00
000119013	03/12/2013	55	2	001	67261	NOTEBOOK ACER 15 6 E1 571 6422 I54GB500GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00
000119205	06/12/2013	55	2	001	67261	NOTEBOOK ACER 15 6 E1 571 6422 I54GB500GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00
000119405	12/12/2013	55	2	008	67261	NOTEBOOK ACER 15 6 E1 571 6422 I54GB500GBDWDWIN8		84713012	5403	UN	1,00

Como último exemplo, o notebook da Samsung, em que a Sone adquiriu 11 (onze) unidades em 30/10/2013.

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd.Comercial
000000441	30/10/2013	55	2	001	64661	NOTEBOOK SAMSUNG ATIV BOOK 2 NP300E4CAD2 COREI34GB500GBDV		84713012	5403	UN	11,00

Constata-se, no início de novembro de 2013, a venda pela Sone de 2 (duas) unidades do mesmíssimo equipamento, também sem qualquer alteração da configuração inicial de aquisição.

Número	Dt Emissao	Mod	S	Item	Cód Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	CFOP	Unid	Qtd.Comercial
000117901	05/11/2013	55	2	001	66521	NOTEBOOK SAMSUNG ATIV BOOK 2 NP300E4CAD2 COREI34GB500GB		84713012	5403	UN	1,00
000117815	01/11/2013	55	2	001	66521	NOTEBOOK SAMSUNG ATIV BOOK 2 NP300E4CAD2 COREI34GB500GB		84713012	5403	UN	1,00

*Portanto, como muito bem lembrou a Impugnante, a caracterização de um estabelecimento industrial requer, ainda, que as operações de industrialização correspondam à **atividade econômica principal** exercida pelo contribuinte.*

Como se demonstrou nos exemplos acima, o que a destinatária da Autuada com certeza menos faz é a industrialização dos produtos que adquire.

Na verdade, o que se constata é que a destinatária Sone é uma grande revendedora de equipamentos e produtos de informática. Tanto é verdade tal assertiva que, quando de seu registro inicial, seu CNAE na atividade principal era de comércio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática, conforme se verifica abaixo.

Histórico do Contribuinte por Atributo - Detalhe

Contribuinte	
Inscrição Estadual:	001001322.00-63
Nome Empresarial:	SONE INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS DE INFORMATICA LTDA
CNPJ:	07.717.749/0001-01
Atributo Alterado:	CNAE-F Principal
Dados da Alteração	
Data da Alteração:	12/08/2009
Data de Vigência:	12/08/2009
Alterado de:	4751-2/00
Alterado para:	2621-3/00
Tipo de Alteração:	Espontâneo
CPF/Nome do Responsável:	046.559.506-50/
CPF/Nome do Executante:	935.298.996-15/Kelly dos Santos Costa
Justificativa:	

Portanto, “pegando carona” na correta conclusão da Impugnante que - para se caracterizar que um estabelecimento seja considerado industrial, há a necessidade que as operações de industrialização correspondam à **atividade econômica principal** por ele exercida – ainda que a destinatária Sone “industrialize” algum equipamento, tal procedimento está muito longe de ser sua atividade principal, posto os diversos exemplos anteriormente dados de que sua real atividade econômica é a comercialização.

Neste diapasão, considerando que o destinatário é efetivamente uma empresa muito mais comercial do que fabricante de equipamentos de informática, há sim que se falar em ICMS-ST devido pela Autuada nas respectivas vendas destas mercadorias, visto estarem sujeitas ao regime de substituição tributária.

Assim, os itens comercializados pela Impugnante - Monitor LED, Notebook, Monitor de vídeo e Netbook - itens que têm as seguintes NCM: 8471.30.12, 8471.30.19 e 8528.51.20, todos estão sujeitos ao ICMS-ST cobrado neste Auto de Infração ora guerreado.

Logo, as notas fiscais emitidas para este destinatário, a saber: 216.545, 216.546, 219.551, 221.372, 221.373, 221.374, 221.375, 221.376, 221.377, 221.378, 221.379, 221.380, 221.381, 221.382, 221.383, 221.384, 225.542, 225.558, 235.123, 260.183, 260.184 e 260.185; todas devem permanecer na peça fiscal, com o respectivo ICMS-ST exigido, acrescido das multas e juros.

Afirmou a Impugnante que mesmo diante da constatação pelo Fisco das operações de saída feitas sob os CFOP 5102, 5403, 6102 e 6403 – o que caracteriza que seus produtos não são de produção própria da Sone ou não sofrem qualquer industrialização – que tal critério não seria determinante para fins de retenção do ICMS-ST nas vendas da Autuada para este destinatário.

Ora, como já dito e muito bem demonstrado acima, claro que tal critério é sim determinante para definir se a empresa industrializa ou não os produtos que recebe. E justamente por não industrializar é que ela vende os produtos inclusive com as marcas originais de aquisição, porque se assim não fosse, ela teria seu próprio modelo de notebook e gravado sua marca, o que não acontece.

Portanto, foi bem a Impugnante ao interpretar que há a necessidade que as operações de industrialização correspondam à atividade econômica principal, mas, na sua conclusão, equivocou-se novamente.

Logo, resta evidenciado que é imperioso o prosseguimento do Auto de Infração em relação a este mérito perseguido pelo Fisco Mineiro, ora exigido sobre as notas fiscais de venda para o cliente Sone, e, conseqüentemente, mantida a exigência do ICMS-ST sobre estas operações, bem como das respectivas multas e juros exigidos.”

Depreende-se, pois, que, em se tratando de produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, a regra geral consiste na atribuição de responsabilidade ao remetente que os destinar a “*estabelecimento de contribuinte deste Estado*”.

Isto posto, cumpre considerar, na sequência, as exceções a esta regra geral, vale dizer, as situações nas quais, não obstante haja a remessa de produtos arrolados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 para contribuinte deste estado, os respectivos remetentes não figuram como responsáveis por substituição tributária.

As referidas exceções estão arroladas precisamente no *caput* do art. 18 (Parte 1) do Anexo XV, a seguir transcrito:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

I - às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo item do mesmo capítulo da Parte 2 deste Anexo, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria;

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

V - às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas nos capítulos 8, 10 a 12, 18 e 19,

no capítulo 3, com âmbito de aplicação 3.2, no capítulo 14, com âmbito de aplicação 14.1, no capítulo 15, com âmbito de aplicação 15.1, no capítulo 16, com âmbito de aplicação 16.2, no capítulo 17, com âmbito de aplicação 17.1 e 17.3, no capítulo 20 com âmbito de aplicação 20.1, no capítulo 21, com âmbito de aplicação 21.1 e 21.3, e no capítulo 27, com âmbito de aplicação 27.1, todos da Parte 2 deste Anexo, a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, concedido pelo Superintendente de Tributação.

Convém analisar-se, ainda que brevemente, tais situações.

No caso dos incisos I e V, como o destinatário dos produtos é um substituto tributário (no caso do inciso I, trata-se do substituto tributário clássico, ou seja, o industrial fabricante do produto em questão, ao passo que no caso do inciso V, a condição de substituto decorre de regime especial), e tendo presente o fato de que se afigura inviável que um mesmo contribuinte seja, a um só tempo, substituto e substituído, a inaplicabilidade da substituição tributária resulta justificada.

No caso do inciso II, por se tratar de industrialização sob encomenda, aprouve ao legislador atribuir a responsabilidade ao encomendante da industrialização, e não ao executor da encomenda. Vale ressaltar, no entanto, que a legislação contém uma salvaguarda no caso em que o referido encomendante da industrialização seja um estabelecimento comercial ou prestador de serviço. Trata-se da disposição contida no § 3º do mesmo art. 18, *in verbis*:

§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, em se tratando de encomendante estabelecimento não-industrial, a apuração do imposto a título de substituição tributária será efetuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento encomendante, salvo na hipótese prevista no § 6º.

Como se vê, está presente também aqui a preocupação do legislador em evitar a confusão entre as figuras do substituto e do substituído, categoria na qual se inserem, de ordinário, os estabelecimentos não industriais, razão pela qual, a responsabilidade a eles atribuída impõe-se desde o momento da entrada da mercadoria.

De igual modo, também no caso da disposição contida no inciso III (transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante), há uma salvaguarda regulamentar, a saber:

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste caso, a exigência de que os estabelecimentos comerciais em questão operem exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade do industrial fabricante também busca evitar a mencionada confusão entre substituto e substituído, sendo essa última figura, conforme dito anteriormente, típica da atividade comercial.

Retornando à hipótese descrita no inciso I do art. 18, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 retro (mesmo conteúdo do inciso III da cláusula segunda do Protocolo ICMS 31/2009), tem-se que a previsão de inaplicabilidade da substituição tributária neste caso refere-se à situação em que o destinatário for fabricante da mesma mercadoria, assim entendida a classificada no mesmo item do mesmo capítulo da Parte 2 deste Anexo, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria.

Conforme dispõe o § 3º do art. 222 do RICMS/02, é considerado industrial fabricante o estabelecimento que realiza, no próprio estabelecimento, as operações de transformação e montagem, referidas nas alíneas “a” e “c” do inciso II do caput desse artigo.

Outrossim, tem-se que a caracterização de um estabelecimento industrial requer, ainda, que as operações de industrialização correspondam à atividade econômica principal exercida pelo contribuinte. Neste sentido, vide Consulta de Contribuinte nº 223/18 exarada pela Superintendência de Tributação da SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 223/2018

PTA Nº: 45.000016396-17

CONSULENTE: Flowval Indústria, Comércio e Serviços Ltda.

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INAPLICABILIDADE - Nos termos do inciso I do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria.

(...) RESPOSTA: (...)

Feitos esses esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos formulados.

1 - Nos termos do inciso I do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, a substituição tributária não se aplica às operações, inclusive de importação e de aquisição em licitação promovida pelo poder público, que destinem mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante da mesma mercadoria, assim

entendida a classificada no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária - CEST -, hipótese em que a retenção do imposto devido por substituição tributária será realizada no momento da saída da mercadoria.

O § 3º do art. 222 da Parte Geral do RICMS/2002 estabelece que é considerado industrial fabricante o estabelecimento que realiza, no próprio estabelecimento, as operações de transformação e montagem, referidas nas alíneas “a” e “c” do inciso II do caput desse artigo.

Outrossim, tem-se que a caracterização de um estabelecimento industrial requer, ainda, que as operações de industrialização correspondam à atividade econômica principal exercida pelo contribuinte. Neste sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 076/2014 e 261/2012.

Desse modo, considerando-se que a atividade econômica principal da Consulente é, conforme consta no cadastro estadual, a fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes, peças e acessórios (CNAE 2813-5/00), desde que as operações de industrialização realizadas pela mesma (i) correspondam às operações de transformação e/ou montagem, (ii) sejam efetuadas em seu próprio estabelecimento e (iii) envolvam as mesmas mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária (classificadas no mesmo Código Especificador da Substituição Tributária - CEST), a Consulente não estará obrigada a promover o recolhimento do ICMS/ST na entrada, em seu estabelecimento, das mercadorias com mesmo CEST submetidas ao regime de substituição tributária, seja em razão de operação de compra, interna ou interestadual, ou de importação.

(...) DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de dezembro de 2018.

No caso em exame, os documentos e argumentos constantes dos autos não deixam dúvidas de que a empresa Sone Indústria e Comércio de Produtos de Informática Ltda desenvolve atividades tipicamente comerciais com as mercadorias adquiridas da Autuada, estando correta, portanto, a exigência do ICMS/ST.

Em relação à destinatária **Eletroraro Comércio de Eletrodomésticos Ltda**, verifica-se que seu Regime Especial não atende aos anseios da Impugnante. Veja-se o que diz o art. 1º do RE:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGIME ESPECIAL / PTA Nº 16.000179210-20.

Art. 1º - O Contribuinte identificado em epígrafe, caracterizado como Central de Compras, incurso na previsão constante do artigo 14, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02 fica autorizado a recolher até o dia 9 do segundo mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento o ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação devido por substituição tributária nas aquisições em operações interestaduais, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou remetente, das mercadorias relacionadas nos seguintes itens e subitens da Parte 2, do anexo XV, do RICMS/2002:

Registra a Fiscalização que não localizou a redação do art. 1º apresentada pela Impugnante no Regime Especial citado. Conforme se constata, o Regime Especial com redação única obtida no SIARE e datada de 23/07/12 concede o tratamento diferenciado atendendo uma solicitação de dilação de prazo, qual seja, que o contribuinte fica autorizado a recolher até o dia 9 do segundo mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento o ICMS devido por substituição tributária nas aquisições em operações interestaduais, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou remetente da mercadoria.

Como se depreende da leitura do RE, se há previsão legal para que o ICMS devido a título de substituição tributária seja de responsabilidade do alienante ou remetente da mercadoria, tal responsabilidade não se transfere ao destinatário, mesmo que este tenha Regime Especial.

Acrescenta-se, ainda, que o regime deste contribuinte foi **revogado em 24/07/13**, conforme se depreende do despacho de fls. 766 dos autos.

Neste contexto, como bem asseverado pela Fiscalização, em relação a todas as remessas de mercadorias para a Autuada é correta a exigência do destaque do ICMS/ST pela Autuada.

Na impugnação inicial, a Autuada alegou que uma série de mercadorias, indicando as NCMs (quadro de fls. 952/953), não tinham previsão de substituição tributária no período abrangido pela autuação, reportando-se ao Decreto nº 46.931/15 cuja vigência deu-se a partir de 01/01/16.

Contudo, análise efetuada pela Autuada fundamenta-se em legislação posterior ao período autuado – vigente a partir de 01/01/16.

Ademais, a Fiscalização elaborou um cotejo minucioso às fls. 768/780 dos autos, reportando-se à legislação vigente no período autuado, comprovando que todas as mercadorias questionadas pela Autuada encontravam-se sujeitas à substituição tributária.

Ressalta-se que a Autuada teve vista dos autos, após esse cotejo elaborado pelo Fisco, manifestando-se em outras duas oportunidades e não mais trouxe essa alegação.

Também não prospera a alegação da Defesa de que a Fiscalização desprezou a redução de alíquota do ICMS para 7% (sete por cento) em virtude do PPB (Lei Federal nº 8.248/91, art. 4º c/c item 56, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG), conforme a Fiscalização deixou consignado:

(...)

Em análise mais detalhada dos campos das notas fiscais citadas acima, verificou-se o preenchimento do campo denominado EAN 13, que é um campo que traz a codificação internacional de um produto. 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). Os prefixos destinados ao Brasil são 789 e 790.

Assim, o produto com código EAN 13 não iniciado pelos dígitos 789 e 790 é de origem estrangeira. Esta linha de raciocínio inclusive já foi adotada por esse Egrégio Conselho de Contribuintes em situações semelhantes, como, por exemplo, nos Acórdãos nº 20.374/14/2ª e 22.869/18/3ª, este último inclusive de lavra contra a Impugnante.

Neste diapasão, os produtos objetos da discórdia na tributação – monitores LED LCD de vídeo de 19,5 e 20 polegadas, monitor profissional LCD de 47 polegadas FHD e computador All In One LG 22V240 – todos foram identificados como importados, 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 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 e já explicado na Manifestação Fiscal inaugural, 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. Assim, se não atendido o pressuposto da Lei Federal, não há como buscar socorro no Anexo IV do RICMS/MG.

Portanto, razão não assiste à Impugnante em querer que o produto objeto de comercialização, de origem estrangeira, faça jus à redução da base de cálculo.

Assim, o que o Fisco fez foi aplicar corretamente a legislação e, ao aplicá-la, surgiu a divergência entre o ICMS-ST destacado na nota fiscal e o ICMS-ST efetivamente devido, ensejando, conseqüentemente, a cobrança da diferença.

Pelo todo exposto, depreende-se que é precário e desprovido de amparo legal o entendimento da Autuada “que é incontroversa a necessidade de expurgar do AIIM a cobrança em excesso do ICMS-ST nestas operações”. Não há qualquer motivo para

recálculo dos valores nestes casos; o valor calculado do que não foi recolhido ou foi recolhido a menor está correto.

Acrescenta-se, inclusive, o que a própria Impugnante em seu Aditamento à Impugnação – Subseção III.c.4, itens 135 e 136, às fls. 1.028 - afirmou: “como é sabido, a grande maioria das partes e peças são importadas pela Impugnante (...) Por tal motivo, não há que se falar em venda de peça no CFOP 6101” e ratificou a afirmativa anterior: “Reitera-se que as peças são da Impugnante, mas foram fabricadas no exterior ao invés de localmente”.

Neste contexto, comprovado está que todos os valores exigidos pelo Fisco Mineiro no presente Auto de Infração, a título de ICMS-ST, multas e juros, nas operações em que não se considerou a redução de alíquota do ICMS para 7% - benefício fiscal indevidamente usufruído pela Impugnante buscando o amparo do PPB (Lei Federal nº 8.248/91, art. 4º c/c item 56, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG) – todos estão de acordo com a legislação tributária e devem permanecer tal como estão apresentados na peça fiscal, posto serem devidos.

Diferente do que alegou a Defesa as mercadorias enviadas para a destinatária Repremig Representação e Comércio de Minas Gerais Ltda não se referem à venda de produtos adquiridos como materiais de uso e consumo ou ativo imobilizado. Confira-se:

A destinatária mineira objeto da discordância por parte da Impugnante é a empresa Repremig Representação e Comércio de Minas Gerais Ltda., que tem por CNAE 4651-6/01 - Comércio atacadista de equipamentos de informática.

Conforme se verifica, sendo a empresa comércio atacadista de equipamentos de informática, os produtos por ela adquiridos da Autuada são mercadorias plenamente compatíveis com sua atividade-fim e, portanto, objeto de comercialização, ensejando a retenção e o pagamento do ICMS-ST pelo regime de substituição tributária.

Inicialmente, oportuno identificar quais foram as operações feitas pela Impugnante com a destinatária mineira Repremig. Abaixo, as vendas realizadas sob o CFOP 6101 e que são objeto de alegação que os produtos foram destinados para o ativo imobilizado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NUMNF	DT EMISSAO	M O D	I T E M	C O D PROD	DESCRICAO	EAN	NCM	C F O P	U N I D	QTD COM
000198591	10/01/2013	55	1	001	W1942PE Monitor de video LCD Wide de 19 modelo W1942	8808992742623	85285120	6101	PC	50,00
000199984	21/01/2013	55	1	001	E2011P-B Monitor LED LCD de video de 20 modelo E2011P BN A	8808992388906	85285120	6101	PC	400,00
000199985	21/01/2013	55	1	001	E2011P-B Monitor LED LCD de video de 20 modelo E2011P BN A	8808992388906	85285120	6101	PC	400,00
000202757	14/02/2013	55	1	001	E2011P-B Monitor LED LCD de video de 20 modelo E2011P BN A	8808992388906	85285120	6101	PC	50,00
000202758	14/02/2013	55	1	001	E2011P-B Monitor LED LCD de video de 20 modelo E2011P BN A	8808992388906	85285120	6101	PC	4,00
000202759	14/02/2013	55	1	001	E2011P-B Monitor LED LCD de video de 20 modelo E2011P BN A	8808992388906	85285120	6101	PC	4,00
000202765	14/02/2013	55	1	001	E2011P-B Monitor LED LCD de video de 20 modelo E2011P BN A	8808992388906	85285120	6101	PC	42,00

Oportuno que se registre a única operação sob o CFOP 6401 realizada pela Autuada com a Repremig em 2013, conforme abaixo:

NUM NF	DT EMISSAO	M O D	I T E M	C O D PROD	DESCRICAO	EAN	NCM	C F O P	U N I D	QTD COM
000218530	10/05/2013	55	1	001	19EB13P-B.AW.Monitor LED LCD de video de 18 5 modelo 19EB13P	8806084309532	85285120	6401	PC	20,00

Sendo a destinatária empresa comercial atacadista, verificou-se as suas notas fiscais de saída e identificou-se que praticamente as mesmas quantidades adquiridas nos períodos de janeiro e fevereiro de 2013, foram todas objeto de vendas.

Pode-se até dizer que foram operações “casadas”, conforme se constata a seguir:

Número NF	Dt. Emissao	M o d	I t e m	Cód. Produto	Desc.Produto	EAN	NCM	C F O P	U n i d	Qtd. Comercial
000004023	15/01/2013	55	1	001	W1942PE MONITOR DE VIDEO LCD WIDESCREEN 19 POL	MA8808992742623	85285120	6404	Un	50,00
000004048	21/01/2013	55	1	001	E2011P-BN MONITOR DE VIDEO LED 20 POL WIDESCREEN	MA8808992388906	85285120	6404	Un	800,00
000004166	18/02/2013	55	1	001	E2011P-BN MONITOR DE VIDEO LED 20 POL WIDESCREEN	MA8808992388906	85285120	6404	Un	75,00
000004167	18/02/2013	55	1	002	E2011P-BN MONITOR DE VIDEO LED 20 POL WIDESCREEN	MA8808992388906	85285120	6404	Un	4,00
000004576	16/05/2013	55	1	001	W19EB13P MONITOR DE VIDEO LCD 19 POL MARCA LG	MOD8806084309532	85285120	6404	Un	20,00
000005140	29/08/2013	55	1	001	E2011P MONITOR DE VIDEO 20 POL WIDESCREEN	MARCA8808992388906	85285120	6404	Un	15,00
000005150	02/09/2013	55	1	001	E2011P MONITOR DE VIDEO 20 POL WIDESCREEN	MARCA8808992388906	85285120	6404	Un	40,00
000005521	23/09/2013	55	1	001	E1941C MONITOR DE VIDEO LED 18 5 POL MARCA LG	MO8801031487165	85285120	6404	Un	1,00
000005565	26/09/2013	55	1	001	E2011P MONITOR DE VIDEO 20 POL WIDESCREEN	MARCA8808992388906	85285120	6404	Un	100,00
000005566	26/09/2013	55	1	001	E1941C MONITOR DE VIDEO LED 18 5 POL MARCA LG	MO8801031487165	85285120	6404	Un	6,00
000005566	26/09/2013	55	1	002	E2355V MONITOR DE VIDEO LED 23 POL WIDESCREEN	MA8801031591756	85285120	6404	Un	2,00
000005709	15/10/2013	55	1	001	19EB13T MONITOR DE VIDEO LED 18 5 POL MARCA LG	MO8806084448156	85285120	6404	Un	30,00
000005710	15/10/2013	55	1	001	19EB13T MONITOR DE VIDEO LED 18 5 POL MARCA LG	MO8806084448156	85285120	6404	Un	10,00
000005817	31/10/2013	55	1	001	19EB13T MONITOR DE VIDEO LED 18 5 POL MARCA LG	MO8806084448156	85285120	6404	Un	15,00
000005817	31/10/2013	55	1	002	E2355V MONITOR DE VIDEO LED 23 POL WIDESCREEN	MA8801031591756	85285120	6404	Un	10,00
000005930	13/11/2013	55	1	001	23EA53V MONITOR DE VIDEO LED 23 POL WIDESCREEN	MA8806084124593	85285120	6404	Un	5,00
000006322	10/12/2013	55	1	001	23EA53V MONITOR DE VIDEO LED 23 POL WIDESCREEN	MA8806084124593	85285120	6404	Un	35,00
000006526	16/12/2013	55	1	002	E2011P MONITOR DE VIDEO 20 POL WIDESCREEN	MARCA8808992388906	85285120	5405	Un	1,00
000006802	26/12/2013	55	1	001	23EA53V MONITOR DE VIDEO LED 23 POL WIDESCREEN	MA8806084124593	85285120	6404	Un	6,00

Assim, em janeiro/2013, a Impugnante vendeu 850 unidades – sendo 800 monitores código E2011P-BN e 50 monitores código W1942PE – e a destinatária mineira vendeu as mesmas 850 unidades, tal como comprou da Autuada. Observa-se, inclusive, que a Repremig informa como CFOP o código 6404 – Venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente.

Já em fevereiro/2013, a Impugnante vendeu outras 100 unidades – 100 monitores código E2011-BN – enquanto a destinatária mineira vendeu 79 unidades no mesmo período. Observa-se, também a informação do CFOP 6404 – Venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente. Verifica-se, inclusive,

outras vendas dos produtos LG ao longo do ano e todas, sempre sob o CFOP 6404.

Portanto, não há qualquer dúvida que as vendas feitas pela Impugnante tinham o propósito de posterior comercialização pela adquirente mineira, o que ensejaria que tais operações fossem realizadas sob o regime de substituição tributária, o que não correu.

Neste contexto, comprovado está que todos os valores exigidos pelo Fisco Mineiro da Impugnante no presente Auto de Infração, a título de ICMS-ST nas operações de venda para a destinatária mineira Repremig Representação e Comércio de Minas Gerais Ltda., registradas sob o CFOP 6101, devem prevalecer, pois são devidos. (Destacou-se).

Quanto à alegação da Autuada de que foram autuados itens que fazem parte do Protocolo ICMS relativo a materiais de construção/materiais elétricos (item 18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02/Protocolo ICMS 32/09), sendo que a empresa autuada não atua nesse segmento econômico, vale destacar que, no período autuado, o regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/02 aplica-se em relação a qualquer produto incluído em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 do referido Anexo e desde que integre a respectiva descrição.

Ademais, o art. 12, § 3º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente no período autuado, dispunha que as denominações dos capítulos da Parte 2 do referido Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:
"§ 3º As denominações dos capítulos da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária."

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

"§ 3º As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária."

Portanto, restaram caracterizadas as irregularidades, estando corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e multas.

Destaca-se que a apuração do ICMS/ST ora exigido, em relação às operações autuadas, a Fiscalização corretamente observou as disposições previstas na legislação mineira e nos protocolos de ICMS pertinentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Multa prevista no art. 55, inciso VII, alínea c, da Lei nº 6.763/75, foi exigida em razão da indicação de base de cálculo do ICMS/ST menor do que a prevista na legislação. São as operações sob a ocorrência 001.069.001, relativas aos CFOPs 6.401 e 6.403.

Já Penalidade Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, foi exigida em razão da falta consignação na nota fiscal do valor da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação. São as operações sob a ocorrência 001.069.002, relativas aos CFOPs 6101, 6102 e 6949.

Com relação à Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o §2º, inciso I, do citado artigo, da Lei nº 6.763/75, sua exigência deu-se em razão da não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, como se vislumbra na ocorrência 001.069.002. Referida multa foi exigida nos termos do art. 56, inciso II, da citada lei em razão da retenção a menor da base de cálculo do ICMS/ST (ocorrência 001.069.001 - CFOPs 6401 e 6403).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa das multas de revalidação e isolada, bem como a atualização do crédito tributário pela taxa Selic, também obteve diversas decisões favoráveis pelo Poder Judiciário mineiro, e também foram consideradas não confiscatórias. Confira-se a seguinte decisão:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SONEGAÇÃO FISCAL - APURAÇÃO EM MEDIDA CAUTELAR PENAL MOVIDA PELO MINISTÉRIO PÚBLICO - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EMBASADO EM PROVA ILÍCITA - NÃO VERIFICADO - OFENSA À SUMULA VINCULANTE 24 DO STF - MITIGAÇÃO DO ENTENDIMENTO PELO PRETÓRIO EXCELSO - CASO CONCRETO - USURPAÇÃO DE COMPETÊNCIA PELO MP - NÃO CONSTATADA - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO POSSÍVEL - JUROS SOBRE MULTA DE REVALIDAÇÃO - LEGALIDADE - RECURSO DESPROVIDO.

- CONSOANTE ENTENDIMENTO FIRMADO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, INCLUSIVE POR MEIO DA EDIÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 24, O ENCERRAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL E A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVEM SER PRETÉRITOS À PERSECUÇÃO PENAL PARA APURAÇÃO DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

(...)

- **INEXISTE ILEGALIDADE NA APLICAÇÃO CUMULATIVA DE MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA, POR SE TRATAR DE PENALIDADES COM NATUREZAS DIVERSAS.**

- **É POSSÍVEL A INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE O VALOR DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, NOS MOLDES DO ART. 226 DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75.**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- RECURSO DESPROVIDO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0604.16.001520-1/001, RELATOR(A): DES.(A) LUÍS CARLOS GAMBOGI, 5ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 31/10/2019, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 05/11/2019)

Ademais, ao contrário do alegado pela Defesa, a exigência da multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, ela nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75.

Por sua vez, a cobrança dos juros de mora encontra-se disciplinada pela Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais nº 2.880 de 13/10/97, que determina que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997

(MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

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). (grifou-se)

Observa-se que, somente em relação à multa isolada, há ressalva no tocante ao termo inicial para cobrança dos juros de mora, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

As Penalidades Isoladas exigidas encontram-se abaixo do limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente, conforme previsto no art. 55, §2º, I, da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75 (ICMS/ST exigido R\$ 734.439,90/Penalidade Isolada exigida R\$ 1.233.964,92 – vide Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 789).

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Revisor), que a reconhecia em relação ao período anterior a 29/10/13. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 785/791, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências dos bens enviados em garantia, operações registradas no CFOP 6949. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Camila Galvão e Anderi Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Paula Prado Veiga de Pinho.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2020.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.598/20/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001118073-34	
Impugnação:	40.010146802-54	
Impugnante:	LG Electronics do Brasil Ltda. IE: 001382486.00-82	
Proc. S. Passivo:	Diogo Martins Teixeira/Outro(s)	
Origem:	DF/Varginha	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento (Anexos 02, 03 e 06), bem como do destaque e do recolhimento a menor do ICMS/ST (Anexos 04 e 05), no período de 01/01/13 a 31/12/13, devido pela Autuada, sediada no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo/Convênio, nas notas fiscais referentes a operações destinadas a contribuintes do ICMS localizados no estado de Minas Gerais, com mercadorias (e também partes e peças) constantes nos itens 5 (lâmpadas elétricas e eletrônicas), 8 (pilhas e baterias), 18 (materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno), 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, sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

I. DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do critério da especialidade da norma, pois os tributos sujeitos ao lançamento por homologação tem disposição especial sobre o prazo decadencial no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Ademais, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema nº 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Soma-se ao exposto a Súmula nº 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário excedente da declaração e do pagamento feito pelo Sujeito Passivo, o reconhecimento da decadência é impositivo.

Registre-se que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo, ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador.

Considerando-se que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 29/10/18, está decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 29/10/13.

Portanto, reconheço a decadência em relação ao período anterior a 29/10/13 e julgo improcedente o lançamento neste particular.

II. MÉRITO

As operações pertinentes à divergência ora apresentada foram registradas pelo Sujeito Passivo sob o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 6949, e a Autoridade Fiscal compreendeu que deveria ter havido o destaque e o recolhimento do ICMS/ST ao Estado de Minas Gerais, uma vez que as mercadorias estariam submetidas ao regime de substituição tributária por força do Protocolo/Convênio firmado no âmbito do CONFAZ.

Intimado, o Sujeito Passivo impugnou o lançamento (fls. 400/438) e, quanto às operações registradas no referido CFOP 6949, alegou que se referem a remessas a Assistências Técnicas localizadas no território mineiro de partes e peças de aparelhos e equipamentos **para substituição em garantia**. A fim de confirmar as suas alegações, além dos esclarecimentos, o Sujeito Passivo apresentou uma série de documentos, dentre os quais, destacam-se:

Fls. 492/506 – Doc. 06 – Fluxograma operacional da LG em relação ao registro e controle de operações em garantia;

Fls. 507/666 – Doc. 07 – Contratos firmados entre a LG e as assistências técnicas que receberam as partes e peças de aparelhos e equipamentos para substituição em garantia;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fl. 667 (Pen-drive) – **Doc. 08** – Relação de operações de remessas às assistências técnicas mineiras de peças/itens em substituição em garantia, com o respectivo número da ordem de serviço e os dados do consumidor final que solicitou o serviço;

Fls. 668/671 – **Doc. 09** – Relação de pagamentos efetuados às assistências técnicas mineiras; e

Fls. 672/702 – **Doc. 10** – Amostragem de declarações firmadas pelas assistências técnicas mineiras ratificando que as peças foram recebidas em substituição em garantia.

Feito estes esclarecimentos, a Autoridade Fiscal se manifestou pela rejeição da defesa do Sujeito Passivo em relação às operações com o CFOP 6949, com base nos seguintes argumentos:

“Realmente não há que se falar de exigir a retenção e o recolhimento do ICMS-ST sobre operações de remessas de partes e peças a título de garantia, realizadas a partir do seu estabelecimento de São Paulo para destinatários em Minas Gerais que são assistência técnica. Há, também, o reconhecimento de tal inexigibilidade, consoante Consultas de Contribuintes que demonstram entendimento pacificado e prevacente de que não há que se falar em ICMS-ST nas operações de remessas para substituição em garantia.

O que, entretanto, não encontra amparo na conduta da Impugnante é o excesso, o extra de peças e partes que seguem para suas autorizadas sem qualquer contrapartida ou solicitação destas.

Explica-se: o “saldo” a maior de peças e partes que são enviados para as autorizadas é que está sendo objeto de cobrança. Conclui-se, com muita clareza que, em verdade, o que há é o envio de mercadoria para o estoque das autorizadas, para fins comerciais. Os números comprovam que não são “operações casadas” de envio de peças e partes das autorizadas para a Autuada 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 não ocorre quando se analisa a movimentação física de itens de mercadorias entre elas.

Veja-se, no exemplo abaixo, extraído de parte da movimentação física de itens de mercadorias de uma autorizada. São operações de remessa para o destinatário mineiro Rosa Maria Correa Ribeiro Cia Ltda. ME, IE nº 518.923372.00-25 e CNPJ nº 00.477.248/0001-48:

CODPROD	DESCRICA0	EAN	NCM	CFOP	UNID	QTDCOM
---------	-----------	-----	-----	------	------	--------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5211A10649E	TUBO DA CONDENSADORA PARA AR CONDICIONADO	84159090	2949	PC	1
5211A10649E	TUBO DA CONDENSADORA PARA AR CONDICIONADO	84159090	6949	PC	1
5211A10649E Total					2
5214ER4003H	MANGUEIRA DE ENTRADA DE AGUA P MAQUINA DE LAVAR ROUPA	84509090	6949	PC	1
5214ER4003H Total					1
5220AR2609M	VALVULA DE SERVICO P AR CONDICIONADO	84818099	6949	PC	1
5220AR2609M Total					1
5221JA2006B	VALVULA DE AGUA P APARELHO REFRIGERADOR	84818099	6949	PC	1

Observa-se que há o envio de 1 (um) tubo da condensadora para ar condicionado da assistência técnica para a fabricante/Impugnante (CFOP 2949) e o respectivo envio desta para sua assistência técnica (CFOP 6949) desta mesma peça. Portanto, caracterizada está a substituição em garantia. Esta operação não é objeto de cobrança de ICMS-ST no auto de infração ora guereado.

Lado outro, nos três itens seguintes, verifica-se que não houve qualquer remessa de mangueira de entrada de água para máquina de lavar roupa, válvula de serviço para ar condicionado e de válvula de água para aparelho refrigerador desta autorizada para a fabricante/Impugnante. Ou seja, não houve qualquer demanda/solicitação de substituição de peça por parte da autorizada para que tais itens fossem usados na substituição de produtos que estivessem em garantia.

Ora, se não está havendo substituição em garantia, tais itens estão indo para o estoque de comercialização do destinatário mineiro, ou seja, para o estoque da autorizada para posterior comercialização, e, portanto, estão sujeitos às regras do regime de substituição tributária.

É, pois, neste contexto, que as operações sujeitas ao CFOP 6949 foram analisadas. Preliminarmente, a separação de produtos que estão sujeitos à substituição tributária. Ato contínuo, o critério de classificação se deu da seguinte forma: 1º filtro) separaram-se as operações por destinatário mineiro, via CNPJ + IE; 2º filtro) código do produto; 3º filtro) cruzamento dos CFOP 2949 x 6949.

Com estas informações, foi possível identificar e quantificar cada item de mercadoria que entrou e saiu da Impugnante, por destinatário, durante todo o exercício de 2013, e excluir as operações que eram “casadas”, ou seja, tinham entrada e saída dos mesmos itens e respectivos quantitativos também.

Feito este quantitativo da movimentação, o que restou foram os “excessos”, ou melhor, aquilo que não fora solicitado da autorizado para substituição em garantia e, portanto, foi considerado mercadoria para formação de estoque no destinatário, para fins de comercialização.

Assim, todos os argumentos da Impugnante de que há inúmeras evidências de que tais operações foram realizadas no contexto de operações em garantia, tais como: 1) em todas as notas fiscais há menção da descrição “Remessa para substituição em garantia” no campo natureza da operação; 2) as notas fiscais têm como destinatários as empresas de assistência técnica autorizada; 3) cópia dos contratos firmados com empresas de assistência técnica; 4) relação de todas as operações realizadas no ano de 2013 entre a Impugnante e as assistências técnicas com o nome e número das notas fiscais para as assistências técnicas, o nome, endereço e ordem de serviço do consumidor final; 5) os números das OS; 6) relação de pagamentos efetuados às assistências técnicas; e 7) declaração firmada por assistências técnicas no sentido de que as peças remetidas pela LG para substituição em garantia foram: aplicadas no reparo em garantia, retornaram para a LG definitivamente ou foram devolvidas para a LG para serem objeto de faturamento em operações tributadas normalmente como venda; todos, sem exceção, não se sustentam e caem por terra quando se demonstra que o volume de peças e partes que vão no sentido Impugnante x Autorizada é muita coisa maior do que o sentido inverso, Autorizada x Impugnante.

Portanto, caracterizado está que as operações consignadas sob o CFOP 6949, no auto de infração ora guerreado, em verdade, não são operações de substituição em garantia, mas sim operações de formação de estoque nas autorizadas e, portanto, sujeitas às regras do regime de substituição tributária.

Logo, comprovado está que todos os valores exigidos pelo Fisco Mineiro da Impugnante no presente Auto de Infração, a título de ICMS-ST nas operações de remessa para substituição em garantia, registradas sob o CFOP 6949, devem prevalecer, pois são devidos.”

Com a manifestação da Autoridade Fiscal, ficou incontroverso que nas operações registradas sob o CFOP 6949 pelo Sujeito Passivo, a natureza declarada da operação foi de remessa para substituição em garantia. Todavia, a defesa foi rejeitada porque a Autoridade Fiscal compreendeu que a documentação não afastava a premissa do Auto de Infração, de que a quantidade de mercadorias remetidas pelo Sujeito Passivo, registradas no CFOP 6949 (saída), foi muito superior às quantidades de

mercadorias recebidas das assistências técnicas, registradas sob o CFOP 2949 (entrada).

Quer dizer, o **ponto controvertido** é muito simples, pois se a diferença entre os CFOPs 6949 e 2949 significar a descaracterização da saída em substituição em garantia, a Fazenda Pública Estadual estará com a razão e o lançamento deverá ser mantido. Do contrário, se a diferença decorrente deste confronto de CFOPs não for suficiente para descaracterizar a operação de substituição em garantia, a razão estará com o Sujeito Passivo e o lançamento deverá ser julgado improcedente.

Neste caso, entendo que a razão está com o Sujeito Passivo.

Isso, primeiramente, porque divirjo do entendimento do Auto de Infração de que o retorno de mercadorias defeituosas, registradas sob o CFOP 2949, seja essencial à caracterização da remessa para substituição em garantia, registrada sob o CFOP 6949. Na verdade, se a mercadoria defeituosa será devolvida ou descartada pela Assistência Técnica, tal fato é irrelevante para a caracterização da remessa.

Deve-se, aqui, fazer uma ponderação: sabe-se que a Fazenda Pública, nos termos das normas estaduais, pode apurar irregularidades e cobrar os tributos por meio de procedimentos fiscais de confronto de entradas, saídas e estoques, extraíndo destes confrontos os elementos necessários para a comprovação da ocorrência do fato gerador e da obrigação de pagar o tributo. É o que prediz, por exemplo, o art. 194 do RICMS/02 e o art. 68 do RPTA/MG.

Todavia, mesmo que seja adotado como ponto de partida a premissa do Auto de Infração, tem-se que no caso dos autos o Sujeito Passivo logrou êxito em comprovar a efetiva caracterização das operações registradas sob o CFOP 6949 como sendo de retornos de mercadorias em substituição em garantia.

Com efeito, o Auto de Infração é baseado em presunção de que a menor quantidade de mercadorias defeituosas retornadas ao estabelecimento do Sujeito Passivo (CFOP 2949) é um indicativo da ocorrência do fato gerador do ICMS/ST em razão da descaracterização da natureza das remessas de mercadorias para fins de substituição em garantia (CFOP 6949).

Logo, ao considerar a premissa do Auto de Infração, temos uma situação de presunção simples, isto é, um “fato conhecido” (ou indício) a partir do qual se conclui a existência de um “fato desconhecido”. No caso, o “fato conhecido” é a divergência entre as entradas registradas sob o CFOP 2949 e as saídas registradas sob o CFOP 6949. O “fato desconhecido” é a conclusão da Autoridade Fiscal de que houve fato gerador do ICMS/ST nas remessas de mercadorias da LG (Sujeito Passivo) para a Assistência Técnica, registradas sob o CFOP 6949, quando se constatar a ausência do retorno da mercadoria defeituosa, registrada sob o CFOP 2949.

As presunções simples são matérias eminentemente probatórias e, por isso, o resultado dos confrontos e levantamentos realizados pela Fiscalização devem ser interpretados, inclusive pelas próprias Autoridades Fiscais, para que eventual imputação de responsabilidade seja assertiva.

São valiosas as lições de PAOLA sobre as presunções simples:

(...)

As presunções simples enquadram-se em matéria probatória.

(...)

As presunções simples podem ser caracterizadas como ilações tiradas do relacionamento entre um fato conhecido, que, em si, é irrelevante na lide, e um fato desconhecido, cuja existência, pelo contrário, é relevante para o deslinde do processo. São o resultado de um raciocínio que tem como ponto de partida aquilo que é colhido na experiência. A presunção não é, assim, um meio de prova, mas o ponto de chegada de um processo mental. (...) ¹

Em se tratando de um processo mental em que se alcança uma conclusão a partir de um fato indiciário (ou fato conhecido), o seu uso deve ser limitado aos casos em que não existem dúvidas razoáveis acerca daquela conclusão alcançada.

Veja-se o que PAOLA diz sobre o assunto:

(...)

Passemos, agora, ao exame dos requisitos necessários ao uso de presunções simples.

O Código Civil francês, em seu art. 1.353, dispõe que a força probatória das presunções simples repousa nos seguintes fatores: gravidade, precisão e concordância. Ademais, somente autoriza ao magistrado o recurso às presunções simples, quando cabe a prova testemunhal. No mesmo sentido, mas sem restringir o uso de presunções simples aos casos em que se admite a prova testemunhal, o Código Civil italiano, em seu art. 2.729.

Presunção grave é aquela na qual o relacionamento entre o fato conhecido (indício) e o fato desconhecido que se quer provar é bastante provável, embora não seja absolutamente certo. Precisão significa que o indício é relacionado com um único fato desconhecido, aquele que esse quer provar, e não com vários desconhecidos que possam ser excludentes entre si. Pela concordância, todos os indícios em jogo, quando houver mais de um, devem apontar na mesma direção;²

Então, a segurança no uso de presunções simples também pode ser verificada em uma análise mental, ao responder a indagações como:

- A partir do fato conhecido é muito provável que tenha havido o fato desconhecido?

¹ PAOLA, Leonardo Sperb de. **Presunções e ficções no direito tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 1997. p. 71-72.

² PAOLA, Leonardo Sperb de. **Presunções e ficções no direito tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 1997. p. 71-773-742.

- A partir do fato conhecido é possível alcançar uma única conclusão acerca do fato desconhecido?

- Existem vários indícios que estão indicando a mesma conclusão?

As respostas afirmativas para tais perguntas indicam ao intérprete segurança acerca da efetiva ocorrência do fato desconhecido. As respostas negativas, por sua vez, demonstram a fragilidade da presunção.

Mesmo quando a interpretação destes resultados leve a uma conclusão possível de omissão de pagamento de tributo, sempre é possível que o contribuinte faça uma contraprova que afaste aquela conclusão da Fiscalização.

Aliás, o próprio art. 68, inciso II e § 3º, inciso I, do RPTA/MG, estabelece o direito do contribuinte de justificar as eventuais inconsistências que foram apuradas por meio de procedimento de cruzamento eletrônico de dados:

Art. 68. - Na realização do procedimento de cruzamento eletrônico de dados, se detectadas inconsistências relativas às obrigações tributárias, o sujeito passivo poderá:

I - ter o seu nome e a respectiva inconsistência indicados no Módulo de Autorregularização do SIARE;

II - ser intimado a justificar ou a apresentar documentos relativos às inconsistências.

(...)

§ 3º - Na hipótese do inciso II do caput :

I - constará da intimação o prazo para justificar as inconsistências ou para apresentar documentos, bem como a informação da possibilidade de denúncia espontânea;

II - vencido o prazo de que trata o inciso I e mantida a inconsistência, o sujeito passivo ficará sujeito à respectiva ação fiscal.

Por exemplo, quando são levantados os valores faturados por uma empresa em máquinas de cartão de crédito, a Fiscalização pode pretender cobrar o ICMS sobre alguma parte desta receita não declarada ao Fisco Mineiro, assumindo-se ter havido uma saída de mercadoria desacoberta. O contribuinte, por outro lado, pode apresentar à Fiscalização comprovantes de que os valores recebidos divergentes daqueles informados ao Estado se referem a prestações de serviços submetidas ao pagamento do ISSQN, imposto municipal, afastando-se, assim, aquela presunção de que teria havido saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Então, embora seja legítima a conduta da Fiscalização de fazer o confronto de informações fiscais para fins de se investigar eventual irregularidade e, sendo o caso, imputá-la ao Sujeito Passivo, este levantamento deverá ser interpretado no caso concreto, como um elemento de prova da acusação fiscal, em contraponto com as alegações e os documentos apresentados pelo Sujeito Passivo.

Retornando-se ao caso concreto, a Autoridade Fiscal adota o entendimento de que se não há um registro no CFOP 2949 correspondente, a saída no CFOP 6949 revela um fato gerador do ICMS/ST.

Ocorre, todavia, que a interpretação da Autoridade Fiscal não resiste ao teste da força desta presunção, principalmente quando confrontado com as justificativas e documentos apresentados pelo Sujeito Passivo:

- A ausência de uma correspondente entrada registrada no CFOP 2949 leva a uma **presunção grave** de que a saída registrada no CFOP 6949 não foi para fins de substituição em garantia?
- A ausência de uma correspondente entrada registrada no CFOP 2949 leva a uma **presunção precisa** de que a saída registrada no CFOP 6949 não foi para fins de substituição em garantia?
- Há outros indícios além da ausência de uma correspondente entrada registrada no CFOP 2949 que também levam a uma **presunção** (por **concordância**) de que a saída registrada no CFOP 6949 não foi para fins de substituição em garantia?

As três perguntas acima merecem uma resposta negativa, pois, de fato, o retorno de mercadorias defeituosas é irrelevante para qualificar a operação de remessa em substituição de garantia. Esclareça-se que a palavra “substituição” que está contida na descrição da natureza da operação não diz respeito à uma operação de troca entre a LG (Sujeito Passivo) e a Assistência Técnica, mas sim a uma operação de troca que leva em conta o consumidor final, ou seja, o tomador do serviço da Assistência Técnica, que recebe o produto com a substituição da peça defeituosa.

Assim, não há presunção grave nem precisão na conclusão adotada pela Autoridade Fiscal, até porque: a LG (Sujeito Passivo) pode autorizar que as Assistências Técnicas descartem as mercadorias, o que é plenamente justificável se o valor da peça defeituosa não justificar a logística reversa (devolução); a LG (Sujeito Passivo) está obrigada a atender o consumidor final, nos termos da legislação consumerista, de forma que ainda que não receba a peça defeituosa da Assistência Técnica, tem o dever de remeter a peça nova para fins de substituição em garantia.

Como se não bastasse, não há nenhum outro indício que concorde com a presunção de que teria havido fato gerador do ICMS/ST nas operações registradas sob o CFOP 6949. Ao contrário disso, os documentos apresentados pelo Sujeito Passivo (fls. **492/702**) explicam o fluxograma da operação de substituição em garantia, comprovam a abertura de Ordens de Serviço vinculadas aos documentos fiscais com a anotação dos dados do consumidor final que requereu o serviço, comprovam que o Sujeito Passivo realizou os pagamentos pelos serviços prestados pelas Assistências Técnicas aos consumidores finais, enfim, esclarecem que todas as remessas registradas sob o CFOP 6949 foram, de fato, para fins de substituição em garantia.

Verifica-se que a Autoridade Fiscal, ao repudiar os documentos apresentados pelo Sujeito Passivo com base exclusivamente na retórica de que a divergência entre os CFOPs 2949 e 6949 revelariam o fato gerador do ICMS/ST, transformou a presunção simples em presunção absoluta, inadmitindo-se qualquer

possibilidade do contribuinte de justificar e afastar as supostas inconsistências, o que viola o próprio art. 68, inciso II e § 3º, inciso I, do RPTA/MG.

Portanto, quanto ao mérito, julgo improcedente o lançamento que visou a constituir crédito tributário de ICMS/ST e acessórios sobre as operações de remessas de mercadorias para fins de substituição em garantia, registradas sob o CFOP 6949.

Sala das Sessões, 20 de outubro de 2020.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**

CCMIG