

Acórdão: 23.691/21/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001483595-21  
Impugnação: 40.010150269-06  
Impugnante: Transpau - Comércio de Madeira e Seus Derivados Ltda  
IE: 248171165.00-61  
Proc. S. Passivo: Frederico José Borges de Sousa  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatado o recolhimento a menor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 1º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º, inciso I, alíneas “a” a “c” do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária relativa ao diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais. Infração caracterizada nos termos do art. 12, *caput* c/c § 2º e arts. 13 e 15, Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA.** Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que, no período de 01/01/16 a 31/10/19, a Autuada cometeu as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS, diferencial de alíquotas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de recolhimento ICMS/ST por diferencial de alíquotas.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

- falta de registro de documentos fiscais de entrada na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto (SPED fiscal entradas e DAPI), no período de 2016/2019.

Exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao Auto de Infração às fls. 65/71 acompanhada dos documentos de fls. 72 /332, com os argumentos infra elencados:

- reconhece parcialmente a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, diferencial de alíquotas;

- entende que o feito fiscal deve ser reformulado quanto às Notas Fiscais nºs: 787.105 e 787.106, em decorrência de se tratar de mercadorias que possuem redução da base de cálculo nos termos do art. 18, inciso III, Anexo XVI do RICMS/02;

- acrescenta que o retrocitado artigo contempla a redução da base de cálculo nas operações promovidas pelo industrial, fabricante ou estabelecimento distribuidor em operações destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento prestador de serviços de transporte rodoviário interestadual ou intermunicipal;

- informa que seu objeto social detém dentre outras atividades previstas no CNAEs nºs: 49.30.2-01 (transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudança municipal) e 49.30.2-02 (transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudança intermunicipal, interestadual e internacional);

- sustenta que não há ICMS diferencial de alíquotas a ser recolhido em relação às mercadorias constantes das notas fiscais supra elencadas;

- em relação à falta de recolhimento de ICMS/ST, por diferencial de alíquotas, assevera que foram realizados todos os pagamentos inerentes à substituição tributária, anexando cópias das NF-es e comprovantes de pagamento;

Quanto a falta de registro de documentos fiscais destinados a informar a apuração do imposto (SPED fiscal entradas e DAPI):

- aponta que as NF-e nºs 6544 e 6548 (setembro/16), 7354, 1248 (março/17), 3191 (julho/17) e 4922 (agosto/17) estão escrituradas em seu SPED fiscal;

- reconhece que a NF-e nº 116546 (janeiro/18), não foi escriturada por tratar-se de “remessa em garantia”, portanto não houve prejuízo à Administração Fazendária;

- requer prazo de 30 (trinta) dias para retificação de DAPI e SPED fiscal para escrituração da mesma.

Pede a procedência da impugnação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O crédito tributário é reformulado parcialmente, conforme Termo de Reformulação do Lançamento de fls. 335/336 e Anexo 1 (fls. 338/339), Anexo 2 (fls. 341) e Anexo 3 (fls. 343/344), sendo acatadas as seguintes alegações:

- desnecessidade de registro das NFes nºs: 1859 e 1860 por estarem devidamente registradas e relacionadas no quadro de fls. 353 do PTA;
- exclusão do crédito tributário inerente às NFes nºs 1859 e 1860 de ICMS DIFAL;
- exclusão de parte do crédito tributário inerente ao ICMS/ST DIFAL.

Mantidas as demais exigências, a Impugnante apresentou aditamento à Impugnação às fls. 347/348, pugnando pelo acatamento das demais alegações já apresentadas em sede de impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 350/356, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que, no período de 01/01/16 a 31/10/19, a Autuada cometeu as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS, diferencial de alíquotas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento ICMS/ST por diferencial de alíquotas.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

- falta de registro de documentos fiscais de entrada na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto (SPED fiscal entradas e DAPI), no período de 2016/2019.

Exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei 6.763/75.

Após a reformulação do crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação do lançamento constante às fls. 335/344, a Impugnante apresenta aditamento à Impugnação às fls. 347/348, ratificando os argumentos já apresentados em sede de impugnação (fls. 65/332), e sustentando a improcedência do lançamento com base nos seguintes fundamentos:

- aplicabilidade da redução da base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 18, inciso III do Anexo XVI do RICMS/02, para as NFs nºs: 787105 e 787106.

Relativamente à questão, assim dispõe a legislação aplicável:

Art. 18. Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas saídas internas promovidas pelo estabelecimento industrial fabricante ou pelo estabelecimento distribuidor, destinadas ao ativo imobilizado de estabelecimento prestador de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serviço de transporte rodoviário interestadual ou intermunicipal de cargas, de forma que a carga tributária resulte no percentual de 12 % (doze por cento), das seguintes mercadorias:

I - carroceria sobre chassi, classificada no código 8704-2 da NCM/SH;

II - carroceria para os veículos automóveis das posições 87.01 a 87.05 da NCM/SH, incluindo as cabinas, NCM/SH 8707;

III - reboque e semirreboque, para qualquer veículo, e suas partes, NCM/SH 8716.

Verifica-se pela leitura da redação legal que, para fins de aplicação do benefício fiscal não basta a informação de qual ou quais mercadorias estão sendo transportadas, mas ainda se estas estão sendo destinadas ao ativo imobilizado de estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário.

Quanto à primeira verificação (mercadorias), cabe destacar não ter sido possível aferir a veracidade das alegações, pois as Notas Fiscais juntadas às fls. 87/88 dos autos se encontram ilegíveis. Porém, a Fiscalização atesta em manifestação fiscal o enquadramento das referidas mercadorias à descrição da norma supratranscrita, sendo, portanto, premissa incontroversa.

Contudo, como visto, é preciso ainda verificar o enquadramento da empresa autuada na descrição da norma, qual seja, que se trata de empresa prestadora de transporte rodoviário.

Em que pese a alegação de que tal atividade constaria no CNAE secundário da empresa, a Fiscalização apurou que a Autuada materialmente não presta esse tipo de serviço, comprovando-se os documentos fiscais apenas as atividades de venda e locação de maquinários. Nesse sentido, assim constou da manifestação fiscal, fls. 355:

Embora as mercadorias adquiridas através de tais documentos se enquadrem no dispositivo acima, e os CNAEs 49.30-2-01 e 49.20-2-02 constem do objeto social da impugnante, não se pode aplicar a redução supramencionada em virtude de que o simples constar de um determinado CNAE fiscal no objeto social de uma empresa não tem o condão definitivo de indicar que efetivamente a empresa pratica a referida atividade.

A verdade material, no caso da impugnante é que, embora ela tenha possibilidade formal de prestar os serviços mencionados nos CNAEs informados, materialmente não o faz, tendo suas informações fiscais relacionadas às suas receitas, menções a operações com venda de mercadorias e locação de maquinários.

Assim, deve prevalecer a verdade material, mantendo-se o lançamento quanto à exigência descrita nesse ponto.

Também não assiste razão à Impugnante quando afirma não haver previsão legal para o recolhimento do diferencial de alíquota nos casos de operações de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“remessa em garantia”, como no caso da NF-e nº 116.546 (RICMS/02 aprovado pelo Decreto nº 43.080/02).

Na operação interestadual de remessa de mercadoria nova, em substituição à peça defeituosa, em virtude de garantia do fabricante, deverá ser recolhido novo DIFAL, pois teve início uma nova cadeia de circulação.

O estado já se manifestou sobre o tema, que encontra respaldo na legislação de regência, conforme solução dada às Consultas de Contribuinte nºs 227/06 e 244/10, relativas à mesma matéria que ora se discute, sendo que essa última se reproduz a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 244/10 (MG de 05/11/2010) PTA Nº: 16.000336596-44

CONSULENTE: Enerbrax Acumuladores Limitada

ORIGEM: Bauru - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BATERIAS - GARANTIA -A saída de bateria retificada ou de bateria nova com destino ao revendedor em virtude de substituição em garantia ocorrerá com incidência do ICMS, devendo ser efetuada nova retenção do imposto a título de substituição tributária em favor deste Estado, nos termos do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

EXPOSIÇÃO: A Consultante, empresa estabelecida no Estado de São Paulo, afirma ser inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de Minas Gerais, na condição de sujeito passivo por substituição, posto que comercializa produtos alcançados pelo regime de substituição tributária. Informa ser fabricante de acumuladores elétricos (baterias) para motocicletas, os quais são classificados sob o código 8507.10.00 na NBM/SH e são vendidos para estabelecimentos comerciais em geral bem como para montadoras, sob o regime de substituição tributária, quando devido. Aduz que, depois de vendidas, as baterias que apresentam algum defeito e se encontram ainda no prazo de garantia retornam à fábrica para que seja efetuada uma análise dos produtos. Explica que, quando é constatado algum defeito de fabricação na bateria, um novo produto é enviado ao revendedor em substituição àquele que apresentou defeito, sendo emitida nota fiscal com destaque do ICMS relativo à operação própria, mas sem destaque do ICMS/ST. Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA: 1 - Tendo em vista que já ocorreu a retenção do ICMS devido por substituição tributária na operação anterior, está correto o procedimento do revendedor ao emitir a nota fiscal sem destaque do imposto, quando da devolução da bateria em garantia? 2 - Quais os procedimentos a serem adotados quanto à substituição

tributária, tendo em vista que a Consulente está inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado de Minas Gerais, na condição de substituto tributário?

RESPOSTA: 1 - Não. O revendedor mineiro deverá emitir a nota fiscal relativa à devolução da bateria em garantia com o destaque do ICMS.

2 - O cliente da Consulente deverá emitir nota fiscal, sem destaque do imposto, pela entrada da bateria defeituosa em seu estabelecimento, informando já ter ocorrido a substituição tributária em relação à mesma, consignando no documento, além dos demais requisitos regulamentares exigidos, os que se seguem: a) discriminação da bateria defeituosa; b) o número e a data do certificado de garantia; c) o valor correspondente ao preço de aquisição atual da bateria nova; d) como natureza da operação: "recebimento de mercadoria em garantia"; e) o CFOP 2.949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada.

Na devolução da bateria defeituosa em garantia, o revendedor mineiro deverá emitir nota fiscal com destaque do ICMS à alíquota interestadual e terá direito à restituição do ICMS/ST retido em favor deste Estado, bem como ao creditamento do imposto relativo à operação própria do remetente paulista, nos termos do inciso I do art. 23 da Parte 1 do Anexo XV e § 10 do art. 66, todos do RICMS/02. A restituição do ICMS/ST retido pelo estabelecimento industrial paulista por ocasião da saída da mercadoria objeto de devolução em garantia cabe ao contribuinte substituído, que suportou a respectiva retenção, e será realizada mediante um dos procedimentos previstos no art. 24 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, podendo, inclusive, ser efetivado por meio de ressarcimento junto ao próprio industrial paulista, observado, nesse caso, o art. 27 da mesma Parte 1.

Para acobertar essa devolução, o contribuinte mineiro deverá emitir nota fiscal consignando, além dos demais requisitos regulamentares exigidos: a) como destinatário, a Consulente; b) como base de cálculo, a mesma indicada na nota fiscal emitida pelo fabricante; c) o destaque do imposto à alíquota vigente para as operações interestaduais; d) o número, a data e a série da nota fiscal que acobertou a entrada da bateria defeituosa no estabelecimento do cliente da Consulente; e) o número e a data do certificado de garantia; f) como natureza da operação: "substituição de mercadoria em garantia"; g) CFOP 6.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

Quanto aos procedimentos relativos à apropriação do crédito em virtude da devolução em garantia, a Consulente deverá observar a legislação do seu Estado. A

saída da bateria retificada ou de bateria nova com destino ao revendedor em virtude de substituição em garantia ocorrerá com incidência do ICMS, devendo a Consulente efetuar nova retenção do imposto a título de substituição tributária em favor de Minas Gerais, uma vez que se trata de operação interestadual realizada por industrial situado em unidade da Federação com a qual este Estado celebrou protocolo para a instituição do referido regime nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, nos termos do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo. DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 04 de Novembro de 2010.

Ademais, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CCMG), tem entendimento consolidado da matéria, conforme verifica-se pelo Acórdão nº 18.659/08/3ª, com ementa infra transcrita:

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – BATERIA – GARANTIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/\$T. A IMPUGNANTE ADQUIRIU BATERIAS E/OU RECEBEU BATERIAS EM RETORNO DE GARANTIA, SEM RECOLHER O ICMS DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA EM FAVOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NOS TERMOS DOS ARTIGOS 14 E 46, AMBOS DO ANEXO XV DO RICMS/02. RECOLHIMENTO PELA AUTUADA DAS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS COMPRAS. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ARTIGO 56, INCISO II DA LEI N.º 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME

Cumpra salientar que esta etapa se constitui em uma nova operação e sofre a incidência do ICMS a título de substituição tributária (ICMS/\$T), devendo ser efetuado o destaque e o conseqüente recolhimento do imposto.

Sustenta, ainda, a Impugnante, ter sido efetuado o recolhimento de todos os valores lançados nesse item, (ICMS/\$T por diferencial de alíquota).

Em que pese a alegação da Autuada de que teria efetuado o recolhimento de todos os impostos devidos, a Fiscalização não encontrou pagamentos hábeis para a NFe nº 53152, emitida em maio de 2016, para a NFe nº 012295, emitida em maio de 2017, e para a NFe nº 020081, emitida pela Empresa Loja do Borracheiro LTDA, sendo que para as restantes, os pagamentos apresentados foram acatados, conforme termo de reformulação do crédito.

Portanto, restringindo-se a Impugnante a alegar os pagamentos dos valores e não tendo sido comprovados, pela Fiscalização, os pagamentos relativos às referidas notas fiscais, devem ser mantidas as exigências respectivas, em observância ao princípio da verdade material.

Por fim, em relação à infringência de falta de registro de documentos fiscais de entrada na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto (SPED fiscal entradas e DAPI) no período de 2016 a 2019, a Fiscalização acatou a impugnação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentada, à exceção da NFe nº 116546, que a própria Autuada reconheceu, em sua impugnação, não ter feito a devida escrituração.

Portanto, não há que se falar em exclusão do crédito tributário inerente ao mencionado descumprimento de obrigação acessória, na medida em que a ausência do devido registro configura a ocorrência do descumprimento da obrigação acessória cuja multa respectiva é exigida na autuação.

Por fim, ressalte-se que não há que se deferir o pedido da Impugnante de concessão de prazo de 30 (trinta) dias para proceder à retificação de suas declarações, na medida em que a retificação extemporânea não é capaz de ilidir o lançamento fiscal, no presente momento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 335/344. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Paula Prado Veiga de Pinho.

**Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2021.**

**Nayara Atayde Gonçalves Machado**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

CS/D