

Acórdão: 24.690/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000264033-13
Impugnação: 40.010138107-91
Impugnante: Descarbonize Soluções S.A.
IE: 001802875.00-44
Proc. S. Passivo: Renato da Costa Andrade/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, inscrita no Cadastro de Contribuinte do ICMS deste Estado, estabelecida em Maringá/PR, que por força dos Protocolos ICMS nºs 192/09 e 16/11, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de mercadorias (do tipo processador) para contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 12 e 13 e 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § § 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75. Excluída a majoração da multa isolada em razão da reincidência, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e” da Lei nº 22.549/17, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, § § 6º e 7º) que previam a referida majoração, bem como devendo ser observada a nova redação do inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75, dada pela Lei nº 22.796/17.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, relativo às saídas subsequentes de mercadorias destinadas a contribuintes localizados em Minas Gerais, previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/12 a 07/08/14, mais especificamente, partes e acessórios das máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades, leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada pela reincidência conforme § § 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/72, com os argumentos a seguir, em síntese.

Em sua defesa, a Impugnante alega, preliminarmente, que as medidas fiscais foram presumidas sem qualquer embasamento técnico e que não houve prova da materialidade do ilícito.

Afirma que o ato administrativo não foi motivado e no Auto de Infração não está caracterizada a infração descrita e que por isso o lançamento seria nulo.

No mérito, apresenta as razões pelas quais classifica as mercadorias microprocessadores na posição 8542.31.90 da tabela TEC/TIPI (Tarifa Externa Comum Brasil/Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), cuja referência, em Minas Gerais, para fins de tributação pelo ICMS é o subitem 29.2.7 (Circuitos integrados eletrônicos), do item 29, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, o qual prevê a aplicação do regime de substituição tributária apenas no âmbito interno.

Afirma que, neste caso, o destinatário mineiro seria o responsável tributário pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST, não cabendo, portanto, as exigências que o Fisco lhe impõe.

Salienta que todos os microprocessadores por ela importados são classificados na NCM/SH 8542.31.90 e que esse seria o tratamento dado pela Receita Federal do Brasil.

Entende que a Regra Geral de Interpretação 3-A do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias dá-lhe respaldo para a utilização daquela NCM.

Para corroborar o seu entendimento, cita jurisprudência e junta a Solução de Consulta n.º 312/2015, elaborada pela COANA (Coordenação Geral de Administração Aduaneira da RFB), às fls. 85/165, em atendimento à ABRADIST (Associação Brasileira da Distribuição de Tecnologia da Informação) da qual a Impugnante diz ser associada, e parecer técnico realizado pelo Laboratório de Sistemas Integráveis Tecnológico da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo (fls. 94/165).

Defende a impossibilidade jurídica da retroação de parâmetros interpretativos administrativos em relação à aplicação da Nomenclatura Comum do Mercosul.

Destaca não ter ocorrido o fato gerador do ICMS e, portanto, ser indevida a sua cobrança, bem como das multas e dos juros aplicados.

Alega o caráter confiscatório das multas.

Da Manifestação Fiscal

Em sua Manifestação Fiscal às fls. 193/214, o Fisco afirma que a Impugnante foi devidamente cientificada do Auto de Infração e que no seu relatório e no Relatório Fiscal/Contábil” às fls. 15 e 16, é informado que o seu trabalho interpretativo seguiu as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, e

considerou diversos processos de consulta de Classificação de Mercadorias realizado pela Receita Federal do Brasil.

Diz que deixa claro os motivos pelo qual foi autuada a Recorrente, em respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Acresce que constam no relatório a base legal da cobrança do crédito tributário e que ao Auto de Infração foram anexadas planilhas com a demonstração do cálculo correto do imposto, produto a produto e que somado a isso, todos os procedimentos administrativos pertinentes à formalização do crédito tributário, incluindo as intimações, foram observados em todos os seus ditames.

Ressalta que a Autuada foi previamente informada do entendimento do Fisco e lhe foi dada a oportunidade de se manifestar com esclarecimentos e proceder, se fosse o caso, à correção necessária, nos termos do inciso I, art. 67 do RPTA.

Refuta, portanto, a nulidade arguida.

Ao adentrar no mérito do lançamento, o Fisco esclarece que, para classificar as mercadorias autuadas, utilizou o método internacional SH (Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias), assim como as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, além de pesquisas efetuadas nas tabelas TEC e TIPI, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado e nas Soluções de Consulta n.º 31/2011, 34/2011 e 35/2011, de autoria da DIANA/RFB (Divisão de Administração Aduaneira) e publicadas no D.O.U. (Diário Oficial da União) ao longo do exercício de 2011.

Observa que é de exclusiva responsabilidade do contribuinte a correta classificação e enquadramento dos seus produtos na codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Defende que compete ao Fisco Estadual, no caso concreto e para efeitos de fiscalização do imposto estadual, verificar a correta classificação da mercadoria na NCM/SH, utilizando a legislação federal e observando, especialmente, o disposto nas Regras Gerais de Interpretação e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, bem como as Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil sobre classificação de mercadorias.

Cita e transcreve dispositivos da legislação que rege a classificação de mercadorias na NCM.

Enfatiza que para empreender aquela classificação é fundamental analisar os Textos das Posições e das Notas de Seção e Capítulos.

Explica que o texto da posição 84.73 refere-se a “Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71”.

Afirma que a posição 84.71, abrange computadores, notebooks, laptops, etc.

Diz que, no presente caso, as mercadorias autuadas se classificam na posição 8473 da NCM.

Destaca que as Soluções de Consulta n.º 31/2011, n.º 34/2011 e n.º 35/2011, corroboram o seu entendimento, na medida em que classificam os processadores Intel Core i3, i5 e i7, na posição 8473.30.43, da NCM/SH.

Observa que a placa de microprocessamento citada naquelas consultas é comercialmente denominada “Microprocessador Intel Core” e possui Código TEC 8473.30.43, exatamente a descrição da mercadoria mencionada nos DANFES (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) emitidos pela Impugnante.

Acrescenta que, conforme o § único, do art. 1.º, da Instrução Normativa RFB n.º 1.459, de 28 de março de 2014, todas as classificações das mercadorias contidas nos pareceres traduzidos até aquele momento foram adotadas como vinculativas.

Transcreve trechos do parecer da Organização Mundial das Alfândegas – OMA, que trata sobre a matéria e que, no seu entendimento, corrobora os seus argumentos.

Conclui que, uma vez os microprocessadores são classificados na posição NCM 8473.30, a Autuada, remetente das mercadorias em operação interestadual, é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST, nos termos dos Protocolos ICMS n.ºs 192/09 e 16/11, celebrados entre Minas Gerais, Rio de Janeiro, Santa Catarina e Paraná, no âmbito do CONFAZ c/c o subitem 29.1.35 do item 29 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores

Noutro ponto, o Fisco afirma que as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida.

Assegura que tais penalidades possuem naturezas distintas, sendo que a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, combinado com § 2º, inciso I deste mesmo artigo, da Lei n.º 6.763/75, pune o descumprimento de obrigação principal, enquanto a Multa Isolada disposta no art. 55, inciso VII, alínea “c” da referida lei, aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Da Abertura de Vistas a Impugnante

Em sessão realizada no dia 09/09/15, a 3ª Câmara do CCMG (fls. 224) decide abrir vista à Impugnante, em razão da juntada de documentos às fls. 215/216.

Esta adita a sua Impugnação às fls. 226/241 e cita correspondências enviadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil, no ano de 2010, pelas fabricantes de microprocessadores Intel e AMB, nas quais elas comunicam que os microprocessadores autuados, dentre outros, atendem à definição de circuito integrado híbrido e contêm os requisitos contidos no Capítulo 85, Nota 8(b) (2) do Código Tarifário Harmonizado e classificam-se na NCM 85 ou 8542.31.00.

Cita documento expedido em 05/10/09 pela Alfandega e Proteção de Fronteira, vinculada ao Departamento de Segurança Interna dos Estados Unidos, onde se afirma que o processador de mídia Intel Sodaville é classificado na NCM 8542.31.0000.

Cita documento intitulado Informações Aduaneiras Vinculativas, do Distrito de Roterdã, a qual classifica os processadores da AMD na NCM 8542, 8542.31 e 8542.31.90.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 266/270, refuta as alegações da Impugnante e reitera os seus argumentos anteriores.

Da Determinação de Realização de Perícia

Em sessão realizada no dia 09/03/16, a 3ª Câmara deste Conselho determina a realização de perícia e formula quesitos (fls. 276).

A Impugnante apresenta quesitos às fls. 282/294.

O Assistente Técnico indicado pela Impugnante se manifesta às fls. 302/321, no qual cita a Solução de Consulta COANA n.º 312/2015 publicada no DOU de 11/11/2015 e afirma que neste documento a Receita Federal do Brasil reconhece que o microprocessador classificado na NCM 8473 - citado no parecer da Organização Mundial das Alfândegas - apresenta diferenças fundamentais em relação ao produto objeto da presente consulta, o qual se caracteriza como um circuito integrado eletrônico híbrido, posicionado na NCM 8542.31.90.

O Assistente Técnico afirma que esse é o caso dos produtos autuados.

O perito nomeado pela SEF/MG (Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais) apresenta laudo pericial às fls. 401/418.

Informa que, dada a complexidade da matéria, requisitou parecer técnico à especialista da UFRJ (Universidade Federal do Rio de Janeiro).

Em síntese, cita o parecer técnico elaborado pelo Laboratório de Aplicações Tecnológicas Para o Setor Produtivo e Industrial, situado no Departamento de Engenharia Eletrônica e de Computação, da Escola Politécnica, da UFRJ, o qual afirma que os produtos autuados não se caracterizam como circuitos monolíticos, integrados híbridos, ou integrados de múltiplos chips e, portanto, não se adequam a posição NCM 8542.31.90.

Conclui este perito que os produtos devem ser classificados na NCM 8473.30.43.

A Impugnante se manifesta sobre o laudo às fls. 424/457 e às fls. 462/497 e alega que as respostas apresentadas pelo perito encontram-se fora do contexto fático e legal sobre a matéria.

Ressalta que o laudo e o parecer técnico apresentado pelo especialista da UFRJ abordam apenas o produto Intel Core i7. Sustenta não ser possível estender as conclusões ali apresentadas para os demais produtos autuados. No mais, ratifica os seus argumentos já apresentados.

O Fisco diz que desde a internalização pelo governo brasileiro do Novo Sistema Harmonizado 2017 e sua VI emenda (vigência em 01/01/2017) conferindo-lhes caráter oficial e publicidade, ainda não foram expedidos Parecer de Classificação

da OMA, Solução de Consulta, ou de Divergência da RFB, alterando a classificação de microprocessadores.

Afirma que segue o parecer de Classificação da OMA, o qual posicionou o produto na NCM 8473.30.

Defende o equívoco do entendimento expresso na Solução de Consulta COANA 312/2015, o qual contraria a correta análise da Solução de Consulta 31/2011, cuja conclusão é corroborada pelo laudo elaborado por especialista da UFRJ.

Sustenta a idoneidade e eficácia deste laudo.

Alega que os produtos autuados são similares ao microprocessador Intel Core i7.

Argumenta que a legislação federal não tem hierarquia superior à legislação estadual.

Enfatiza ser obrigatória a observância das normas elaboradas pela OMA (Organização Mundial das alfândegas).

Informa que a principal consulta utilizada como fundamento para o lançamento foi a Solução de Consulta n.º 31/ DIANA, publicada no DOU em 15/05/2013.

Argumenta que essa consulta determina expressamente a classificação da placa de microprocessamento comercialmente denominada Intel Core i7, no código TEC 8473.30.43. Acresce que essa consulta expõe que o parecer da OMA tem caráter vinculante.

Cita decisões do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Federais) as quais tomaram como fundamento a legislação vigente à época dos períodos autuados, mesmo essa já tendo sido alterada à época da decisão.

Afirma que pelo princípio da vinculação, o Fisco aplicou a legislação vigente à época.

Da Requisição de Esclarecimentos ao Perito

Em sessão realizada no dia 10/07/18 (fl. 520), a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG determina o envio dos autos ao NConext/RJ (Núcleo de Contribuintes Externos/RJ) para que o perito designado pela SEF/MG preste esclarecimentos sobre o laudo apresentado e solicite ao setor competente da RFB, o esclarecimento sobre o correto enquadramento das mercadorias autuadas na NCM/SH.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 522/540.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Em sessão realizada no dia 11/08/21 (fl. 553) a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG decide converter o julgamento em diligência para que o Fisco aguarde e se manifeste sobre a consulta de fls. 541/550, formulada pela SEF/MG diretamente à COSIT - Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, na qual se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

solicita o esclarecimento sobre o correto enquadramento da mercadoria Intel Core i7, na NCM/SH, considerando os dados carreados aos autos (consulta, declarações, manifestações, pareceres e laudos periciais).

Às fls. 555/563 dos autos, é juntado o Ofício SEF/SUFIS n.º 97/2022, através do qual é solicitado à COSIT/CECLAM (Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil/Centro de Classificação de Mercadorias) a apreciação de seus questionamentos a respeito da interpretação apresentada pelo especialista da UFRJ, acerca da mercadoria circuito integrado. Pergunta qual a posição NCM mais adequada para as mercadorias microprocessador Celeron, Core i3,5 e7, Intel Xeon, Xeon Quad Core, e Xeon Hexa Core.

A Nota COSIT/SUTRI/RFB n.º 84, de 16 de março de 2023 é juntada aos autos às fls. 574/582.

A Receita Federal do Brasil, através da referida Nota esclarece que o Parecer de Classificação prolatado pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), na 23.ª sessão de 1999, posicionou o microprocessador Intel Pentium II na NCM 8473.30.

Afirma que este produto, apesar de desempenhar a função de processamento de dados, guarda marcantes diferenças em relação aos modernos microprocessadores agora avaliados.

Apesar de afirmar que cada produto deve ser classificado de forma individual, informa que analisa apenas o produto Intel Core i7, uma vez que este foi o único produto analisado no laudo elaborado pelo especialista da UFRJ, e juntado à consulta pela SEF/MG.

Transcreve trechos da Solução de Consulta COANA n.º 312/2015, a qual, sustenta, esclarece as razões pelas quais o microprocessador Intel Core i7 deve ser classificado no código NCM n.º 8543.31.90.

Informa que as Soluções de Consulta DIANA n.º 31/2011 e n.º 31/2013 foram reformadas pelas soluções de Divergência COANA n.º 26/2015 e 27/2015, respectivamente, alterando o código de classificação fiscal do microprocessador Intel Core i7 de NCM n.º 8473.30.43 para NCM n.º 8543.31.90.

Assevera que esses produtos devem ser entendidos como circuitos integrados eletrônicos híbridos, na acepção dos marcos regulatórios oriundos da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado e dos acordos correlatos do Mercosul.

Aduz que esse é entendimento da Receita Federal do Brasil há mais de 7 anos.

Lembra que as decisões administrativas sobre classificação fiscal de mercadorias não têm efeitos retroativos.

Ressalta a impropriedade de se utilizar as decisões administrativa publicadas em período anterior a 01/01/12 como fundamento legal de autuações de

cunho tributário, visto que foram formalmente revogadas, pelo que consta disposto no art. 52, inciso IV, da IN/RFB n.º 2057/2021.

Chama a atenção para a competência exclusiva dos auditores fiscais da RFB quanto à classificação fiscal de mercadorias e destaca a sua prevalência em relação a pareceres elaborados por técnico-perito.

Da Manifestação da Impugnante

A Impugnante adita a sua peça de defesa às fls. 610/616 e, em síntese, sustenta que a Nota apresentada pela RFB reitera o entendimento do próprio órgão de que a classificação dos produtos comercializados por ela se dá na posição NCM 8542.31.90.

Da Manifestação do Fisco

O Fisco manifesta-se às fls. 584/601 e afirma que na resposta da RFB, essa expõe o seu entendimento atual, classifica o produto Intel Core i7 na NCM 8542.31.90, e reconhece que esse posicionamento não retroage.

Cita trechos das Decisões de Classificação DIANA n.º 31, n.º 34 e n.º 35, todas de 2011 e afirma que a sua classificação se baseou nesses atos normativos, vigentes à época dos fatos geradores autuados.

Defende que devem ser seguidas essas decisões administrativas, ou deve ser adotado o entendimento exposto no parecer técnico da UFRJ e, por conseguinte, os produtos são classificados na NCM n.º 8473.30

Alega que a IN RFB n.º 2057 de 09 de dezembro de 2021, publicada no DOU de 13/12/21 e que revogou formalmente as decisões administrativas publicadas em período anterior a 01/12/12, não pode ser aplicada ao caso dos autos, pois que o lançamento se deu em data anterior a sua publicação, e aos fatos geradores autuados devem ser aplicados a legislação vigente à época.

Cita o art. 106 do CTN e argumenta que a retroatividade ali prevista não se aplica ao caso.

Pede pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão de vícios no lançamento.

Alega de que as medidas fiscais foram presumidas sem qualquer embasamento técnico e que não houve prova da materialidade do ilícito.

Afirma que o ato administrativo não foi motivado e que no Auto de Infração não está caracterizada a infração descrita.

Em que pesem os seus argumentos, não lhe assiste razão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante foi devidamente cientificada do Auto de Infração, o qual foi precedido do Auto de Início da Ação Fiscal n.º 10.000010998.14, constante às fls. 02.

No relatório do Auto de Infração e no Relatório Fiscal/Contábil às fls. 15 e 16, são apontados os fundamentos de fato e de direito que lastreiam as acusações fiscais e a constituição do crédito tributário.

Naqueles relatórios constam os fundamentos normativos adotados pelo Fisco para classificar as mercadorias autuadas na NCM 8473.30 e o seu consequente enquadramento no subitem 29.1.35, do item 29, da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Ali é esclarecido pelo fisco que a sua conclusão derivou da aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, em conjunto com diversos processos de consulta de classificação de mercadorias realizados pela Receita Federal do Brasil.

Verifica-se que foram devidamente apontados os motivos pelos quais foi autuada a Recorrente, em respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, constam no relatório a base legal da cobrança do crédito tributário e ao Auto de Infração foram anexadas planilhas com a demonstração do cálculo correto do imposto, produto a produto.

Ressalte-se que a Autuada foi previamente informada do entendimento do Fisco e lhe foi dada a oportunidade de se manifestar com esclarecimentos e proceder, se fosse o caso, à correção necessária, nos termos do inciso I, art. 67 do RPTA.

Verifica-se, pois, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos a Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS ST, relativo às saídas subsequentes de mercadorias destinadas a contribuintes localizados em Minas Gerais, elencadas na Parte 2 do Anexo XV do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02, no período de 01/01/12 a 07/08/14, mais especificamente, partes e acessórios das máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades, leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada pela reincidência conforme §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Toda a controvérsia deduzida nos autos resulta da divergência, entre o Fisco e a Autuada, acerca de qual posição da NCM/SH devem ser classificadas as mercadorias autuadas, pois que, das posições pretendidas decorrem obrigações tributárias distintas para a Impugnante.

A Impugnante é contribuinte estabelecido no município de Maringá, no estado do Paraná e importa e comercializa, dentre outras mercadorias, partes, peças e componentes aplicados em computadores.

Classifica as mercadorias microprocessadores na posição 8542.31.90 da tabela TEC/TIPI (Tarifa Externa Comum Brasil/ Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), cuja referência, em Minas Gerais, para fins de tributação pelo ICMS é o subitem 29.2.7 (Circuitos integrados eletrônicos), do item 29, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, o qual prevê a aplicação do regime de substituição tributária apenas no âmbito interno de Minas Gerais.

Afirma que, neste caso, o destinatário mineiro seria o responsável tributário pela retenção e pelo recolhimento do ICMS ST, não cabendo, portanto, as exigências que o Fisco lhe impõe.

Por seu lado, a Fiscalização entende que a mercadoria deve ser classificada na posição NCM 8473.30, cuja referência é o subitem 29.1.35 do item 29 da Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02.

Neste caso, o remetente passaria a ser substituto tributário pelas operações subsequentes efetuadas por contribuintes mineiros.

As mercadorias objeto da autuação são os microprocessadores Celeron, Core i3,5 e7, Intel Xeon, Xeon Quad Core, Xeon Hexa Core e Pentium.

Como se vê, o deslinde da controvérsia e a solução da contenda exige que se precise qual a posição da NCM/SH contém a descrição precisa dos produtos autuados, comumente denominados microprocessadores. Abaixo, os textos constantes daquelas NCMs à época do período autuado.

Capítulo 84:

REATORES NUCLEARES, CALDEIRAS, MÁQUINAS,
APARELHOS E INSTRUMENTOS MECÂNICOS, E SUAS
PARTES.

Notas de Capítulo:

(...)

5.- A) Consideram-se "máquinas automáticas para processamento de dados", na acepção da posição 84.71, as máquinas capazes de:

1º) Registrar em memória programa ou programas de processamento e, pelo menos, os dados imediatamente necessários para a execução de tal ou tais programas;

2º) Ser livremente programadas segundo as necessidades do seu operador;

3º) Executar operações aritméticas definidas pelo operador;

4º) Executar, sem intervenção humana, um programa de processamento podendo modificar-lhe a execução, por decisão lógica, no decurso do processamento.

84.73 - Partes e acessórios (exceto estojos, capas e semelhantes) reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados às máquinas ou aparelhos das posições 84.69 a 84.72.

8473.30 - Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71

8473.30.4 - Circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos, montados

8473.30.43 - Placas de microprocessamento, mesmo com dispositivo de dissipação de calor

(...)

8471 - MÁQUINAS AUTOMÁTICAS PARA PROCESSAMENTO DE DADOS E SUAS UNIDADES; LEITORES MAGNÉTICOS OU ÓPTICOS, MÁQUINAS PARA REGISTRAR DADOS EM SUPORTE SOB FORMA CODIFICADA, E MÁQUINAS PARA PROCESSAMENTO DESSES DADOS, NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES

Capítulo 85:

MÁQUINAS, APARELHOS E MATERIAIS ELÉTRICOS, E SUAS PARTES; APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM, APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E DE SOM EM TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS

Notas de Capítulo:

(...)

8.- Na acepção das posições 85.41 e 85.42, consideram-se:

(...)

b) Circuitos integrados:

1º) Os circuitos integrados monolíticos em que os elementos do circuito (diodos, transistores, resistências, condensadores, indutâncias, etc.) são criados essencialmente na massa e à superfície de um material semicondutor (por

exemplo, silício impurificado (dopado), arsenieto de gálio, silício-germânio, fosfeto de índio), formando um todo indissociável;

2º) Os circuitos integrados híbridos que reúnam de maneira praticamente indissociável, por interconexões ou cabos de ligação, sobre um mesmo substrato isolante (vidro, cerâmica, etc.) elementos passivos (resistências, condensadores, indutâncias, etc.) obtidos pela tecnologia dos circuitos de camada fina ou espessa e elementos ativos (diodos, transistores, circuitos integrados monolíticos, etc.), obtidos pela tecnologia dos semicondutores. Estes circuitos podem incluir também componentes discretos;

3º) Os circuitos integrados de múltiplos chips, constituídos por dois ou mais circuitos integrados monolíticos interconectados, combinados de maneira praticamente indissociável, dispostos ou não sobre um ou mais substratos isolantes, mesmo com elementos de conexão, mas sem outros elementos de circuito ativos ou passivos.

Na classificação dos artefatos definidos na presente Nota, as posições 85.41 e 85.42 têm prioridade sobre qualquer outra posição da Nomenclatura, exceto a posição 85.23, suscetível de os incluir, em particular, em razão de sua função.

85.42 Circuitos integrados eletrônicos.

8542.3 - Circuitos integrados eletrônicos:

8542.31 - Processadores e controladores, mesmo combinados com memórias, conversores, circuitos lógicos, amplificadores, circuitos temporizadores e de sincronização, ou outros circuitos.

Os trechos acima mostram que ambas as posições da NCM constantes dos capítulos 84 e 85 trazem em seu texto termos que, para aqueles que não sejam expertos no assunto, parecem se referenciar a um mesmo objeto, ou a um mesmo tipo, ou espécie de objeto.

A nota 5, do Capítulo 84, citada acima, contém as seguintes expressões, ou termos:

- máquinas automáticas para processamento de dados;
- circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos;
- placas de microprocessamento, mesmo com dispositivo de dissipação de calor.

Por sua vez, a Nota 8, do Capítulo 85, também referida acima, contém as seguintes expressões e/ou termos:

- circuitos integrados monolíticos;

- circuitos integrados híbridos;
- circuitos integrados de múltiplos chips
- circuitos integrados eletrônicos;
- processadores e controladores.

Percebe-se, a princípio, que as descrições dos produtos citados nas duas posições referidas sugerem que estes guardam similitudes entre si as quais dificultam sobremaneira a distinção, sobretudo para o leigo, entre aqueles produtos.

Nessa medida, o texto da norma, por si só, não permite ao seu intérprete que não detenha conhecimentos técnicos sobre o assunto, distinguir, com a segurança e certeza necessária, a classificação fiscal de produtos denominados genericamente de processadores, ou microprocessadores.

Por sua vez, ao pesquisar e procurar entender a natureza e a característica dos produtos ali citados – circuitos eletrônicos; processadores e microprocessadores de dados e placas de processamento - aquele intérprete não expert no tema depara-se com dificuldade ainda maior, pois que para distinguir aqueles produtos é preciso não só compreender conceitos complexos de uma área específica do conhecimento científico, mas aplicá-los a uma realidade também complexa pois que aqueles produtos se diferenciam em razão de variáveis de difícil verificação, tais como; a composição do seu material, o modo do seu funcionamento, a sua função, o local e o modo de sua aplicação, o processo de sua fabricação, quais os processos eletro eletrônicos que ele executa, e etc.

Inelutável concluir que a matéria de fato discutida nos autos exige, para a sua suficiente compreensão, conhecimentos técnicos específicos que, comumente, apenas especialistas detêm.

Nessa medida, a fim de solucionar o impasse e demonstrarem a razão do seu entendimento, tanto a Impugnante, quanto o perito designado pela SEF/MG, apresentam pareceres técnicos elaborados por especialistas.

A princípio, a perícia desses especialistas deveria auxiliar e apontar ao julgador qual o entendimento correto sobre o assunto.

Todavia, embora os pareceres juntados aos autos ajudem, em muito, a compreensão da matéria, eles expressam entendimentos ligeiramente diferentes sobre o assunto.

Veja-se trechos das conclusões a que chegam esses especialistas.

Parecer Técnico USITEC, elaborado em 01/12/2011, por João Antônio Zuffio, professor titular da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo (fls. 94/165):

Evolução dos Circuitos Integrados e dos Microprocessadores. Suas Características. Ponderações Sobre a Classificação Aduaneira.

(...)

VIII - Conclusões

Concluimos que os processadores modernos, tal como sempre o foram, são indubitavelmente circuitos integrados eletrônicos pois são compostos de dispositivos eletrônicos que estão integrados em uma pastilha **monolítica** de semicondutor, presentemente o silício.

(...)

Os processadores monolíticos são internacionalmente reconhecidos como **Circuitos Integrados Eletrônicos** desde a sua criação em 1971 e profissionalmente não conheço alguém que em sua consciência negue isso.

(...)

Os processadores, objeto deste trabalho,..., é indubitavelmente um componente eletrônico individual e indivisível.

(...)

Não há portanto outra forma de classificá-lo a não ser como **Componentes Eletrônicos, na Categoria de Outros, de acordo com a TIPI 85.42.31.90.**

(...)

(Destaques acrescidos)

Parecer técnico elaborado por Carlos José Ribas d'Ávila, professor do Departamento de Engenharia Eletrônica e de Computação, da Escola Politécnica, da Universidade Federal do Rio de Janeiro (fls. 419/420):

Parecer Técnico

- 1) O Microprocessador Intel i7 (CORE i7) é um circuito integrado microeletrônico, fabricado sobre um substrato semicondutor (die)...o substrato (die) e a placa isolante (fiberglass reinforced) de dupla face, multicamadas constituem uma coisa única;
- 2)...teoricamente o circuito onde eles estão montados não pode ser considerado como um circuito híbrido;
- 3) ...não há fundamento em considerar o circuito do chip, fabricado sobre um substrato semicondutor (die) e seus componentes externos, capacitores de tecnologia SMT, como uma placa microprocessada;
- 4) ...Um circuito integrado monolítico...para ser assim classificado, um circuito integrado deve ter os seus elementos formando um todo rígido, impenetrável e sem emendas, constituindo um único bloco, por assim dizer, monolítico.

5)...Portanto, *stricto sensu*, as características construtivas do Microprocessador Intel i7 (CORE i7) o afastam do enquadramento como um circuito integrado monolítico.

Assim, entendo que fica claro o enquadramento do chip Microprocessador Intel i7 (CORE i7) como um **circuito integrado**. Contudo, o mesmo não pode ser dito quanto às possíveis classificações do chip Microprocessador Intel i7 (CORE i7) como um **circuito integrado monolítico, híbrido ou, ainda, como uma placa microprocessada**.

(...)

(Destaques acrescidos)

Como se pode ver, as conclusões a que chegam os pareceristas contêm pontos de concordâncias sobre algumas características dos produtos autuados, mas apresentam algumas diferenças de entendimento sobre aspectos determinantes para a sua classificação na NCM.

Ambos os especialistas afirmam que o produto Intel Core i7 é um **circuito integrado eletrônico**, contudo, o professor João Antônio Zuffio atesta que estes circuitos são compostos de dispositivos eletrônicos que estão integrados em uma **pastilha monolítica de semicondutor**, enquanto o professor Carlos José Ribas d'Ávila assevera que eles não se caracterizam como uma **placa microprocessada**, tampouco se caracterizam como um **circuito integrado monolítico**.

Enquanto o primeiro afirma categoricamente que os produtos autuados se classificam na NCM 85.42.31.90, o segundo não se manifesta de maneira explícita sobre qual posição da NCM eles deveriam ser classificados, mas deixa claro que eles não se constituem em um **circuito integrado monolítico, híbrido, de múltiplos chips ou, ainda, como uma placa microprocessada**.

Por sua vez, o perito nomeado pela SEF/MG, ao responder os quesitos formulados pela 3.^a Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, pela Impugnante, e pela Fiscalização, afirma, em seu laudo pericial, que o item 8, letra "b", das Notas do Capítulo 85 da NCM, exige que os circuitos integrados eletrônicos, para serem enquadrados neste capítulo, se caracterizem como circuitos integrados monolíticos, híbridos, ou de múltiplos chips.

Amparando-se no parecer do professor Carlos José Ribas d'Ávila, conclui, então, que uma vez os produtos autuados não atenderem os requisitos acima referidos, a única posição da NCM possível para se classificá-los é a de n.º 8473.30.43 - Placas de microprocessamento, mesmo com dispositivo de dissipação de calor.

Vê-se que, mesmo após os esclarecimentos dos expertos, o impasse quanto à classificação dos produtos na NCM remanesce.

Como dito, embora os pareceres juntados aos autos ajudem em muito a compreensão da matéria, eles expressam entendimentos ligeiramente diferentes sobre o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

assunto e acabam por não auxiliarem os julgadores na formação de uma convicção sobre a correta classificação fiscal dos produtos autuados.

Ressalte-se que os julgadores não detêm o conhecimento e a competência técnica necessária para avaliar, criticar e/ou referendar o conhecimento exposto nos dois pareceres citados.

Uma vez não serem especialistas no assunto, não podem os Conselheiros decidirem qual parecer se adequaria mais à verdade dos fatos para então, apontarem qual a NCM contém a correta classificação dos produtos em discussão.

Eis que a solução da questão parece voltar ao seu estado inicial.

Todavia, não obstante a complexidade do assunto e a permanência do estado de indeterminação da classificação fiscal dos produtos autuados, mesmo após a apresentação de pareceres técnicos elaborados por especialistas, é preciso decidir e por fim à contenda.

Nessa medida, as regras de aplicação da legislação tributária pertinente ao assunto vêm ao socorro dos julgadores.

É que a decisão sobre o assunto a ser tomada pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais não se submete, necessariamente, a pareceres técnicos, ou à laudos periciais elaborados por especialistas. Estes são elementos subsidiários para a sua compreensão e para a sua decisão sobre a matéria.

Ness ponto, cumpre destacar que a competência para esclarecer dúvidas do fabricante, ou importador sobre a classificação de mercadoria para efeitos tributários é de competência da Receita Federal do Brasil.

Por sua vez, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias.

Este entendimento está sedimentado na Consulta de Contribuintes nº 230/2013, da SEF MG, PTA 16.000488732-13:

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL – A classificação de mercadoria, para efeitos tributários, é de inteira responsabilidade do fabricante ou do importador, **sendo que as dúvidas relativas à classificação de produtos na NCM devem ser esclarecidas junto à Receita Federal do Brasil**, que é o órgão competente para dirimir dúvidas sobre classificações que tenham por origem normas federais. No âmbito do exercício de sua competência de fiscalizar o ICMS, ao Fisco Estadual cabe aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, **inclusive sobre classificação FISCAL de mercadorias.**”

(...)

(Destaques acrescidos)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para efeitos tributários, a classificação fiscal de mercadorias é de competência exclusiva da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e, por conseguinte, ela prevalece sobre laudos, ou pareceres técnicos elaboradas por especialistas, não obstante a sua autoridade sobre o ponto de vista técnico e científico sobre determinado assunto.

Veja-se o que dispõe o art. 15 do Decreto no 7.482/11:

Art. 15. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete:

(...)

XVIII - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar o controle do valor aduaneiro e de preços de transferência de mercadorias importadas ou exportadas, ressalvadas as competências do Comitê Brasileiro de Nomenclatura;

XIX - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e econômica e origem de mercadorias, inclusive representando o País em reuniões internacionais sobre a matéria;

(...)

Por sua vez, a competência para dirimir dúvidas sobre a correta classificação fiscal das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante tanto na Tarifa Externa Comum (TEC) quanto na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), também é da Receita Federal do Brasil, conforme instruções normativas abaixo:

IN/RFB n.º 740 de 02 de maio de 2007

Art.1o Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de mercadorias, serão disciplinados segundo o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 10. A solução da consulta ou a declaração de sua ineficácia compete à:

I - Cosit, no caso de consulta sobre interpretação da legislação tributária formulada por órgão central da administração pública federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, em nome de seus associados ou filiados e sobre preços de transferência de que tratam os arts. 18 a 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

II - Coana, no caso de consulta sobre classificação de mercadorias formulada por órgão central da administração pública federal ou por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, em nome de seus associados ou filiados; e

III - SRRF, nos demais casos.

§ 1º Compete à SRRF a solução de consulta formulada por órgão central da Administração Federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional, na qualidade de sujeito passivo.

(...)

Art.16. Havendo divergência de conclusões entre soluções de consultas relativas à mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Cosit ou Coana, conforme a competência prevista no art. 10.

(...)

IN/RFB n.º 1.396 de 16 de setembro de 2013

Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

(...)

Art. 7º A solução da consulta compete à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

§ 1º A ineficácia da consulta poderá ser declarada pela Divisão de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil (Disit) e pela Cosit.

(...)

Art. 19. Havendo divergência de conclusões entre Soluções de Consulta relativas à mesma matéria, fundadas em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Cosit.

(...)

IN/RFB n.º 2057 de 09 de dezembro de 2021

Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

Art. 2º As soluções em processos de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias serão fundamentadas nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (RGC/TIPI), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), nos ditames do Mercado Comum do Sul (Mercosul) e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

(...)

Art. 29. Compete à Cosit:

I - proceder ao exame do processo;

II - solicitar diligência ou perícia por ocasião da análise da consulta;

III - declarar a ineficácia da consulta, nas hipóteses previstas no art. 26; e

IV - elaborar a solução de consulta ou a solução de divergência, observado o disposto nos arts. 30 e 38, respectivamente.

§ 1º A competência prevista neste artigo será exercida, privativamente, por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

(...)

Art. 30. Compete à Cosit proferir a solução da consulta, da qual deverá constar:

(...)

Art. 38. O recurso especial e a representação de que tratam as Seções I e II deste Capítulo serão decididos pela Cosit por meio de solução de divergência.

(...)

Resta claro, portanto, que para fins tributários, havendo dúvidas sobre a classificação fiscal de mercadorias, cabe à RFB dirimi-las através de Soluções de Consulta e/ou, Soluções de Divergência.

Nessa medida, cumpre, então, apresentar as soluções de consulta sobre a matéria trazidas pela Impugnante e pela Fiscalização.

Para fundamentar o seu entendimento, o Fisco colaciona as seguintes soluções de consulta:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 31 de 11 de Abril de 2011

EMENTA: Código TEC Mercadoria 8473.30.43 Placa de microprocessador Intel®, dotada de dispositivo para dissipação de calor e proteção do processador (placa de metal IHS - Integrated Heat

Spreader), especialmente concebida para utilização em uma máquina automática de processamento de dados, do tipo Desktop, comercialmente denominada Microprocessador Intel Core I7 920, acompanhada na mesma embalagem de um dispositivo auxiliar para dissipação de calor em alumínio e um ventilador (cooler).

(...)

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 34 de 12 de Abril de 2011

EMENTA: Código TEC Mercadoria 8473.30.43 Placa de microprocessador Intel®, dotada de dispositivo para dissipação de calor e proteção do processador (placa de metal IHS - Integrated Heat Spreader), especialmente concebida para utilização em uma máquina automática de processamento de dados, do tipo Desktop, comercialmente denominada Microprocessador Intel Core i5 750, acompanhada na mesma embalagem de um dispositivo auxiliar para dissipação de calor em alumínio e um ventilador (cooler).

(...)

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 35 de 12 de Abril de 2011

EMENTA: Código TEC Mercadoria 8473.30.43 Placa de microprocessador Intel®, dotada de dispositivo para dissipação de calor e proteção do processador (placa de metal IHS - Integrated Heat Spreader), especialmente concebida para utilização em uma máquina automática de processamento de dados, do tipo Desktop, comercialmente denominada Microprocessador Intel Core i3 530, acompanhada na mesma embalagem de um dispositivo auxiliar para dissipação de calor em alumínio e um ventilador (cooler).

(...)

Destaque-se que, segundo afirma o Fisco, a principal consulta na qual ele se referenciou para classificar os produtos autuados foi a de nº 31 – SRRF08/Diana, de 15 de maio de 2013:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 31 - SRRF/Diana

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

Código TEC: Mercadoria

8473.30.43 **Placa de microprocessamento**, especialmente concebida para utilização em uma máquina automática de processamento de dados, comercialmente denominada "**Microprocessador Intel Core i7**", podendo estar acompanhada, na mesma embalagem, de um dispositivo auxiliar para dissipação de calor em alumínio e um ventilador ("cooler"). Fabricante Intel Corporation.

(...)

Fundamentos

2. A presente consulta trata de placa de microprocessamento, especialmente concebida para utilização em uma máquina automática de processamento de dados, comercialmente denominada "Microprocessador Intel Core i7", podendo estar acompanhada, na mesma embalagem, de um dispositivo auxiliar para dissipação de calor em alumínio e um ventilador ("cooler").

O produto sob análise é comumente identificado como microprocessador. Os processadores (ou microprocessadores) são "chips" responsáveis pela execução de cálculos, decisões lógicas e instruções, que resulta em todas as tarefas que um computador pode fazer (...)

(...) No entanto, apesar de o produto consultado, ser tanto comercial quanto vulgarmente chamado de processador, ele é um conjunto, que pode ser denominado placa de microprocessamento, composto pelo próprio "chip" do processador ("Core"), placa de circuito impresso, componentes eletrônicos passivos (capacitores), dissipador de calor integrado (IHS), etc. (...)

O "chip" do processador ("Core" ou "die"), isoladamente, por ser um circuito integrado eletrônico, seria acertadamente classificado na posição 85.42. **No entanto, o produto sob consulta trata-se de conjunto de componentes eletrônicos e outros materiais, conforme relacionado acima pelo fabricante, encapsulados em um mesmo "package", formando a placa de microprocessamento, e que não se constitui apenas de um circuito integrado eletrônico, o que o exclui da classificação na posição 85.42, adotada pela consulente.**

(...)

Harmoniza-se com este entendimento, o parecer emitido pelo Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 873, de 2008, DOU 28/08/2008, de caráter vinculante e adotado como subsídio fundamental na classificação de mercadorias com características similares às neles contidas, que sobre microprocessador utilizado para o mesmo fim dispõe:

(...)

Sendo assim a mercadoria deve ser classificada na posição 84.73, e mais especificamente, na subposição 8473.30, por ser uma parte de máquina da posição. 84.71. No âmbito da referida subposição, deve ser classificada no item 8373.30.4, por ser um circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos, montados, e, finalmente classifica-se no código 8473.30.43, por ser uma placa de microprocessamento, mesmo com dispositivo de dissipação de calor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o produto deve ser classificado, com base nas RGI's 1^a, 2^a b c/c 3^ab e 6^a (textos da nota 2 da Seção XVI, da posição 84.73 e da subposição 8473.30) c/c RGC-1, todas da TEC, do Mercosul, com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Decreto 435/1992 - alterado pelas IN RFB n° 1072, de 2010 e IN RFB n° 1.260, de 2012), no código 8473.30.43 da mesma TEC (Resolução Camex n° 94, de 2011).

(...)

(Destaques acrescidos)

Por seu turno, a Impugnante fia o seu entendimento na Solução de Consulta COANA (Coordenação Geral de Administração Aduaneira da Receita Federal do Brasil) n.º 312, publicada no D.O.U em 11 de novembro de 2015, em atendimento às questões formuladas pela ABRADIST (Associação Brasileira da Distribuição de Tecnologia da Informação) fls. 379/399:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 312 - SRRF/Diana

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

Código NCM 8542.31.90

Mercadoria:

Microprocessador, composto por circuito integrado híbrido que reúne, de maneira praticamente indissociável, sobre um mesmo substrato isolante (plástico); elementos passivos (resistências, condensadores, indutâncias) obtidos pela tecnologia de circuitos de camada fina; circuito integrado monolítico (microplaqueta), obtido pela tecnologia de semicondutores; contatos elétricos do microprocessador ("pads") para soquete LGA ("Land Grid Array"); e componentes discretos (capacitores de desacoplamento tipo SMD) obtidos individualmente e colocados no circuito da camada de base. Tal circuito integrado híbrido é coberto por placa metálica denominada "Integrated Heater Spreader" -IHS, para proteção da microplaqueta e dispersão do calor gerado durante o funcionamento do microprocessador. Todo o conjunto descrito constitui um corpo único, que está acompanhado de dispositivo auxiliar para dissipação de calor ("cooler')

(...)

Relatório

Consulta o interessado quanto à classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC) aprovada pela resolução Camex n.º 94, de 8 de dezembro. E da tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, para a mercadoria abaixo especificada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nome Comercial: Microprocessador

Nome Técnico Processadores Monolíticos ou Integrados

Modelo: Microprocessador Intel Core i7 Extreme Edition

Fundamentos

Identificação da Mercadoria

2. Trata-se de um circuito integrado único ...

(...)

6. De início, é importante observar que boa parte da discussão que envolve a classificação dos produtos em análise tem origem no Parecer de Classificação emitido pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas, em sua 23.^a sessão, ocorrida em 1999...que classificou na subposição 8473.30...o microprocessador Intel Pentium II...

7. Nota-se, pela descrição acima, que a mercadoria de que trata o parecer da OMA guarda marcantes diferenças em relação ao processador aqui analisado...

(...)

Conclusão

23. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da Nota 8 b) do Capítulo 85 e da posição 85.42) RGI 3 b), RGI 6 ((textos da suposição de primeiro nível 8542.3 ee de segundo nível 8542.31 e na Regra Geral Complementar da Nomenclatura Comum do Mercosul RGC 1 (texto do item 8542.31.90) da Nomenclatura comuna do Mercosul (NCM) constante da tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela resolução Camex n.º 94, de 2011 e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi) aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 2011, e em subsídios extraídos ds Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992, e atualizadas pela Instrução Normativa RFB n.º 807, de 2008, e alterações posteriores, a mercadoria classifica-se no código NCM 8542.31.90

(...)

Como se pode ver, as Soluções de Consulta cujos trechos foram transcritos acima apresentam respostas que divergem sobre a classificação fiscal dos produtos atuados. O impasse não é desfeito.

Conforme salientado pelo Fisco, as Soluções de Consulta n.º 31/2011, 34/2011 e 35/2011, de autoria da DIANA/RFB (Divisão de Administração Aduaneira) e ainda, a Solução de Consulta n.º 31/DIANA, publicada no DOU em 15/05/13, expressaram o entendimento da RFB, então vigente à época dos fatos geradores e do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento, de que os microprocessadores autuados deveriam ser classificados na NCM 8473.30.43.

Contudo, a RFB, através da Solução de Consulta COANA 312/2015, publicada em 11/11/15 apresenta entendimento aparentemente diverso. Verifica-se que a Receita Federal do Brasil entendeu que os produtos (processadores) de que tratam a norma da Organização Mundial das Alfândegas – na qual se baseia o Fisco para a sua classificação - são diferentes daqueles objeto dessa consulta e da presente autuação.

Dada a percepção da existência de entendimentos conflitantes expostos nas Soluções de Consulta referidas acima, a SEF/SUFIS/MG (Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais/ Superintendência de Fiscalização) formulou, diretamente à RFB, consulta sobre qual a NCM dos produtos autuados.

Em resposta aos questionamentos da SUFIS, a Receita Federal do Brasil deixa claro, através da Nota COSIT/SUTRI/RFB n.º 84, de 16 de março de 2023 (fls. 562/583), que as Soluções de Consulta DIANA n.º 31/2011 e DIANA n.º 31/2013, classificaram o produto microprocessador Intel Core i7 na NCM 8473.30.43, mas, no entanto, foram reformadas pelas Soluções de Divergência COANA n.º 26/2015 e n.º 27/2015, respectivamente, para alterar o código de classificação dos microprocessadores Intel Core i7 de 8473.30.43, para 8542.31.90.

Salienta que este é o entendimento vigente desde então.

Naquele documento, a Receita Federal do Brasil alerta, ainda, para a impropriedade de se usar as decisões administrativas publicadas em período anterior a 01/01/12 como fundamento legal de autuações de cunho tributário, visto que foram formalmente revogadas pelo que consta disposto no art.52, inciso IV, da IN/RFB n.º 2050/2021.

Fica claro a mudança do posicionamento da Receita Federal do Brasil em relação à classificação fiscal dos produtos autuados. O órgão federal vem classificando as mercadorias autuadas na posição 8542.31.90, desde 2015.

Entretanto, embora a RFB tenha pacificado o seu entendimento sobre o assunto, resta uma questão: qual o entendimento aplicável à época dos fatos geradores e da ciência do Auto de Infração.

A solução para a indagação pode ser extraída da própria Nota COSIT/SUTRI/RFB n.º 84, de 16 de março de 2023.

Neste documento, a Receita Federal do Brasil lembra que o art. 1º da Instrução Normativa nº 873, de 28 de agosto de 2008, prevê que as classificações das mercadorias contidas nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), são vinculativas:

“Instrução Normativa RFB nº 873, de 26 de agosto de 2008

DOU de 28.8.2008

Aprova o texto dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) e adota decisões correspondentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Revogada pela Instrução Normativa RFB n° 1.459, de 28 de março de 2014.

Art. 1° Aprovar, na forma do Anexo Único a esta Instrução Normativa, que se encontra disponível no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a tradução para a língua portuguesa dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), atualizados até julho de 2008, e adotar como vinculativas as classificações das mercadorias neles contidas.

Art. 2° Adotar os mesmos pareceres de classificação como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características similares às neles contidas.

(...)

Anexo Único

8473.30

2. Microprocessador, alojado em um cartucho retangular do tipo Single edge contact. Esse cartucho tem comprimento de 14 cm, largura de 6 cm e espessura de 1,5 cm. No interior do cartucho encontra-se um substrato único de vidro (placa de circuito impresso de 6 camadas). Os subcomponentes são montados na superfície desse substrato. Esses subcomponentes são, entre outros, três circuitos integrados, a saber, a microplaqueta (chip) com o circuito integrado do processador da memória central, quatro microplaquetas de memória cache L2 (nível 2) e um controlador cache NL2 (Tag RAM). Há também componentes passivos (blocos de resistores/condensadores). A microplaqueta do processador da memória central é um elemento aritmético e lógico; a memória cache L2 é um pequeno bloco de memória temporária ultra-rápida; e a Tag RAM é o controlador cache ou microplaqueta lógica. A Tag RAM acessa a cache L2 e acha onde é armazenada a informação necessária. O cartucho é conectado a uma unidade automática de processamento de dados (uma placa mãe) por um conector do tipo macho-fêmea. As interconexões ou os circuitos no substrato não são obtidos pelo uso de tecnologia de filme delgado ou espesso, mas por impressão e gravação de uma folha de cobre.

(...)

Esclarece que, nos termos do inciso I, do art. 33, da IN/RFB n.º 2057/2021, as soluções de consulta, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil.

Destaca que nos casos de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta e mais especificamente, quando este verse sobre a classificação fiscal de mercadorias, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores ocorridos após a data

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de publicação da nova Solução de Consulta, ou da sua ciência ao consulente, conforme dispõem o art. 48, § 12, da Lei nº 9.430/96 e o art. 25, da IN RFB nº 2057/2021.

Eis que, portanto, diante das referidas regras de aplicação da legislação tributária, sob o ponto de vista temporal, pode se definir em qual posição da NCM devem ser classificados os produtos autuados.

Assim, dado o exposto, inelutável concluir que:

À época dos fatos geradores e da cientificação do lançamento, vigiam as Soluções de Consultas que preconizavam o entendimento adotado como fundamento pelo Fisco para classificar as mercadorias autuadas na NCM 8473.30.43;

Embora aquelas consultas tenham sido reformadas e a RFB tenha apresentado, através da Solução de Consulta DIANA 312/2015, o entendimento de que o produto Intel Core i7 deve ser classificado na NCM 8542.31.90 - sendo este o entendimento vigente desde então - este não pode ser aplicado ao caso ora discutido, posto ser vedada a sua imposição retroativa a fatos geradores ocorridos antes de sua publicação, conforme dispõem o art. 48, § 12, da Lei nº 9.430/96 e o art. 25, da IN RFB nº 2057/2021.

Lei nº 9.430/96

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

(...)

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

(...)

Instrução Normativa RFB nº 2057/2021

Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

(...)

Art. 25. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em solução de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, a nova orientação será aplicada apenas aos fatos geradores ocorridos após a data de sua publicação na Imprensa Oficial ou após a data da ciência da solução pelo consulente.

(...)

Desta feita, não obstante desde a Solução de Consulta nº 312, publicada em 11/11/15 esteja pacificado o entendimento da RFB acerca da classificação do produto Intel Core i7 na NCM 8542.31.90, considerando as regras de aplicação agora citadas,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

está correto o entendimento do Fisco acerca do enquadramento das mercadorias autuadas na NCM 8473.30.43, conforme Soluções de Consultas vigentes à época dos fatos geradores e da cientificação do presente lançamento ao Impugnante, as quais, por sua vez, tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil.

Ressalte-se que, embora as referidas Soluções de Consultas publicadas em 2011 tenham sido revogadas pela IN/RFB n.º 2050/2021, publicada no DOU de 13/12/21, os efeitos dessa revogação não podem retroagir e alcançar aquelas soluções de consultas, pelas mesmas razões acima expostas.

Mesmo assim, ainda que pudessem retroagir, não alcançariam a Solução de Consulta DIANA n.º 31/2013 (fls. 589), publicada em 15 de maio de 2013, a qual deixou expresso o entendimento da Receita Federal do Brasil que, até aquele momento, as mercadorias autuadas se classificavam na posição 8473.30.43, da TEC/Mercosul. Essa norma vigia, então, à época do lançamento, o qual foi cientificado à Autuada em 07/04/15.

Saliente-se que, conforme destacado pelo Fisco, o parecer emitido pelo Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), aprovado pela Instrução Normativa RFB n.º 873/08, dispõe em seu art. 1º que as classificações das mercadorias contidas nos pareceres de classificação do comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) tem caráter vinculante.

Apesar desta instrução normativa ter sido revogada pela IN RFB n.º 1.459, de 28 de março de 2014, tal ato não causou efeito para o caso concreto, pois todas as classificações das mercadorias contidas nos pareceres traduzidos até aquele momento foram adotadas como vinculativas.

Instrução Normativa RFB n.º 1.459:

Art. 1º Fica aprovada, na forma da Coletânea disponível no Sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço www.receita.fazenda.gov.br, a tradução para a língua portuguesa dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), atualizados até dezembro de 2013.

Parágrafo único. Em decorrência da aprovação de que trata o caput, ficam adotadas como vinculativas as classificações das mercadorias contidas nos pareceres traduzidos.

Art. 2º Os pareceres de que trata o art. 1º serão adotados como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características similares às neles contidas.

Art. 3º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 4º Fica revogada a Instrução Normativa RFB n.º 873, de 26 de agosto de 2008.

(...)

Assim, conclui-se que o Fisco corretamente classificou os microprocessadores em questão na NCM 8473.30.43, conforme classificação adotada pela Receita Federal do Brasil à época dos períodos autuados e da ciência do lançamento a autuada, visto que cabe ao Fisco Estadual aplicar e interpretar a legislação estadual relativa ao imposto e, também, a legislação federal pertinente, inclusive sobre classificação fiscal de mercadorias, nos termos do art. 196 do RICMS/02:

Art. 196 - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

Por oportuno, cumpre destacar que tanto o Parecer Técnico do Laboratório de Sistemas Integráveis Tecnológicos, assim como as Soluções de consulta dos EUA e da Holanda, apresentados pela Impugnante, não tem validade para o ordenamento jurídico pátrio, uma vez que para a legislação tributária federal, as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e as Regras Gerais Complementares são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 43, de 2006, e atualizações posteriores, e na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (NBM/TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006/06.

Desta feita, tendo em vista a previsão da responsabilidade da Autuada de reter e recolher o ICMS ST devido pelas operações subsequentes realizadas no âmbito de Minas Gerais, conforme Protocolo ICMS nºs 192/09 e 62/09, c/c art.12, § 1º, da Parte Geral do Anexo XV do RICMS/02 e ainda, c/c subitem 29.1.35, do item 29, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores, encontram-se corretas as exigências do imposto não retido e não recolhido, acrescido da Multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II, combinado com § 2º, inciso I do mesmo artigo e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos os artigos da Lei nº 6.763/75.

RICMS - PARTE 1 - ANEXO XV

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: "

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 subsequentes."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

“§ 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.”

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

(...)

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

(...)

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:

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:”

feitos de 12/08/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:

“3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;”

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.805, de 13/12/2011:

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 4 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que

se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:"

feitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:"

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

PARTE 2 – ANEXO XV

29. PRODUTOS ELETRÔNICOS, ELETROELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS

29.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo 192/09), Paraná (Protocolo ICMS 192/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 192/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 192/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 192/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 31/09).

Efeitos de 1º/06/2011 a 31/01/2013 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, "b", ambos do Dec. nº 45.608, de 26/05/2011:

29.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação: Paraná (Protocolo ICMS 192/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 192/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 192/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 192/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 31/09).

Efeitos de 1º/02/2013 a 28/02/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.102, de 11/12/2012:

29.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo 192/09), Paraná

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Protocolo ICMS 192/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 192/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 192/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 192/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 31/09).

Efeitos de 1º/03/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

Subitem - Código NCM/SH - descrição - MVA (%)

29.1.35 - 8473.30 - Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71 da NBM/SH - 40

Efeitos de 1º/03/2011 a 28/02/2013 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.531, de 21/01/2011:

29.1.35 - 8473.30 - Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71 da NBM/SH - 32,39

(...)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II, combinado com § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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 da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE -

PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE.

(...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação cumulativa das penalidades.

No entanto, deve ser afastada a majoração da multa isolada aplicada pela constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e” da Lei nº 22.549/17, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, § § 6º e 7º) que previam a referida majoração.

Afastada a referida majoração, o valor remanescente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, deve ser adequado a duas vezes o valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a nova redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio dos arts. 19 e 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/17.

Por fim, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), a saber:

Lei nº 6.763/75

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para afastar a majoração da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, em decorrência da constatação da reincidência e ainda, para adequar o seu valor a duas vezes o valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, nos termos do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Vencidas, em parte, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Senhorinho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras vencidas.

Sala das Sessões, 04 de outubro de 2023.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.690/23/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000264033-13	
Impugnação:	40.010138107-91	
Impugnante:	Descarbonize Soluções S.A.	
	IE: 001802875.00-44	
Proc. S. Passivo:	Renato da Costa Andrade/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS - Nconext - RJ	

Voto proferido pela Conselheira Flávia Sales Campos Vale, nos termos do art. 83 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.

Conforme relatado, pelo ilustre Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST, relativo às saídas subsequentes de mercadorias destinadas a contribuintes localizados em Minas Gerais, previstas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/12 a 07/08/14, mais especificamente, partes e acessórios das máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades, leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas noutras posições.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada pela reincidência conforme § § 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

A impugnante esclareceu nos autos as razões pelas quais classifica as mercadorias microprocessadores na posição 8542.31.90 da tabela TEC/TIPI (Tarifa Externa Comum Brasil/ Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), cuja referência, em Minas Gerais, para fins de tributação pelo ICMS, é o subitem 29.2.7 (Circuitos integrados eletrônicos), do item 29 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, o qual prevê a aplicação do regime de substituição tributária apenas no âmbito interno.

Afirma que, neste caso, o destinatário mineiro seria o responsável tributário pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST, não cabendo, portanto, as exigências que o Fisco lhe impõe.

Constata-se portanto, que o cerne da discussão corresponde à correta classificação da mercadoria microprocessadores para fins de exigência do ICMS/ST.

Frise-se que a classificação das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul rege-se pelas seguintes regras de interpretação:

1 - os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes;

2 - qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3;

3 - quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4 - as mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes;

5 - além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para câmeras fotográficas, instrumentos musicais, armas, instrumentos de desenho, jóias e artigos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes

últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos artigos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens que contenham mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

6 - a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, *mutatis mutandis**, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na aceção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

E nesse sentido, para deslinde da matéria, foi acostada aos autos, fls. 574/582, a Nota COSIT/SUTRI/RFB n.º 84, de 16 de março de 2023. Por meio da referida Nota, a Receita Federal do Brasil, esclarece que o Parecer de Classificação prolatado pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), na 23.ª sessão de 1999, posicionou o microprocessador Intel Pentium II na NCM 8473.30.

Em síntese, entende a Receita Federal do Brasil que os microprocessadores devem ser entendidos como circuitos integrados eletrônicos híbridos, na aceção dos marcos regulatórios oriundos da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado e dos acordos correlatos do Mercosul e informa que esse é seu entendimento há mais de 7 anos.

Diante do exposto acima, considerando que as Soluções de Consulta DIANA n.º 31/2011 e n.º 31/2013 foram reformadas pelas soluções de Divergência COANA n.º 26/2015 e 27/2015, respectivamente, alterando o código de classificação fiscal do microprocessador Intel Core i7 de NCM n.º 8473.30.43 para NCM n.º 8543.31.90, considerando ainda ser este o entendimento da Receita Federal há mais de 7 anos, entendo que no caso dos autos deve ser aplicada a retroatividade benigna nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, a saber:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(grifei)

Assim, não cabendo, portanto, as exigências impostas pelo Fisco.

Sala das Sessões, 04 de outubro de 2023.

**Flávia Sales Campos Vale
Conselheira**

CCMIG