

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.628/12/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168357-17  
Impugnação: 40.010128939-78  
Impugnante: BH Lentes Laboratório e Distribuidor Óptico Ltda.  
IE: 062208286.00-00  
Proc. S. Passivo: Henrique Siqueira Silva/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Imputação fiscal de falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e art. 42, § 1º da Parte Geral do RICMS/02, devendo ser excluídas as parcelas relativas aos materiais classificados como produtos intermediários.

**ICMS - ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR –** Imputação fiscal de falta de registro, no livro Registro de Saídas, do ICMS destacado em notas fiscais ou escrituração de notas fiscais emitidas sem o devido destaque do ICMS. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

**CONFLITO DE COMPETÊNCIA ICMS/ISSQN FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.** Apurou-se a falta de recolhimento de ICMS referente às operações de industrialização de lentes ópticas, ao argumento de se tratar de prestação de serviço. Conforme restou caracterizado nos autos, a atividade da Impugnante consiste em adquirir matéria-prima em seu próprio nome e produzir as lentes sob medida para os encomendantes varejistas, de acordo com as especificações dos consumidores, o que caracteriza a atividade de industrialização, Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL.** Imputação fiscal de apropriação indevida de crédito em decorrência da não apresentação da 1ª (primeira) via do documento fiscal. Infração caracterizada, uma vez que é vedada tal apropriação pelo art. 70, inciso VI do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE.** Imputação fiscal de apropriação integral dos créditos relativos às aquisições de bens para o ativo permanente, sem observância das regras de proporcionalidade previstas no § 3º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei. Entretanto, devem ser concedidos os créditos de bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 (um, quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens. Infração parcialmente caracterizada.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Imputação de aproveitamento indevido de crédito do ICMS referente a aquisições de materiais de uso e consumo. Exclusão das parcelas relativas aos materiais classificados como produtos intermediários. Concessão dos créditos dos bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 (um, quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos mesmos. Mantidas parcialmente as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SALDO CREDOR.** Aproveitamento do saldo credor apurado no último mês do período em que a Impugnante se encontrava inscrita no regime do Simples Nacional. A apuração realizada, no entanto, ao apropriar os créditos pelas entradas sem a inserção dos débitos pelas saídas não guarda pertinência com a regra da não cumulatividade, devendo ser mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e no 55, inciso XXVI.

**CRÉDITO DE ICMS APROVEITAMENTO INDEVIDO - ESTABELECIMENTO DIVERSO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de notas fiscais destinadas a outros contribuintes. As exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 devem ser mantidas por restar configurada a infração.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR - NOTA FISCAL SEM DESTAQUE DO IMPOSTO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS vinculado à nota fiscal sem destaque do imposto ou com destaque de parcela a título de ISSQN. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - OUTROS CRÉDITOS.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos a título de “Outros Créditos”, sem a apresentação de qualquer documento comprobatório de sua origem. Corretas as

exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

O crédito tributário foi reformulado pelo Fisco, com a concessão de créditos relativos aos valores indevidamente recolhidos a título de substituição tributária na entrada das mercadorias.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

## ***RELATÓRIO***

### **Da Autuação**

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010, em decorrência de:

1 - falta de recolhimento de diferença de alíquota do ICMS devido pela aquisição de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo imobilizado;

2 - falta de recolhimento de ICMS devido por operações próprias, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de:

2-A) inclusão de débitos não destacados e/ou não escriturados, sendo:

- diferença entre débito escriturado no RAICMS e recomposição do ICMS devido nas operações do período;

- valores de ICMS devidos por saídas tributadas, acobertadas por documentos fiscais sem o destaque do ICMS;

- ICMS devido por operações de venda com valores de industrialização incorporada ao produto, faturadas como prestação de serviços sem o destaque do imposto devido.

2-B) apropriação indevida de crédito de ICMS no período, em razão de:

- falta de apresentação de 1ª via de documento fiscal;

- aquisição de bens do ativo imobilizado;

- aquisição de material de uso/consumo;

- lançamento no LRE de créditos em valor maior que o devido e/ou destacado no documento fiscal;

- escrituração de nota fiscal constando como destinatário estabelecimento diverso do que o do sujeito passivo;

- escrituração de notas fiscais sem destaque e imposto devido na operação;

- escrituração no livro de Registro de Apuração do ICMS de valores indevidos no campo "outros créditos".

Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente no art. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 2.521/2.544, em síntese, aos seguintes argumentos:

- o Auto de Infração é uma peça formal de acusação contra o contribuinte, onde a autoridade administrativa deve demonstrar cabalmente o cometimento de infração, de caráter comissivo ou omissivo;
- não pode o agente fiscal substituir a objetividade da prova por meras presunções ou deduções, sob pena de postar-se acima da lei e da verdade;
- por outro lado a demonstração do conjunto probatório deve ser elaborada de tal forma que permita ao contribuinte exercer o mais amplo direito de defesa;
- a preservação das relações legais Estado-Cidadão passa pela observação, pela administração pública, dos princípios legais e morais que regem sua atividade;
- nas relações Fisco-Contribuinte o ônus da prova é traduzido inclusive em norma de interpretação da legislação tributária nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional;
- o Auto de Infração ora guerreado prima pela inobservância dos comezinhos princípios de direito, contendo acusação onde lastram presunções, subjetividade, conclusões inconsistentes e sustentadas em relatório que prima por lacunas e entrelinhas;
- incontestável o cerceamento de defesa decorrente da forma em que as imputações são lançadas no Auto de Infração, mesmo porque nosso direito não contempla a prova negativa;
- resulta, pois o Auto de Infração manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica, eis que omitiu requisito material intrínseco que o macula de nulidade, sob o argumento de serem despiciendas maiores averiguações ou desnecessários exames mais acurados;
- no caso em exame, a ação fiscal se viu contaminada porque se comprometeu o contraditório;
- cita doutrina e jurisprudência e pede a nulidade do Auto de Infração, em preliminar;
- não há nem nunca houve a suposta infringência ou descumprimento de obrigações legais, não havendo o porquê fixar-se suposto crédito tributário;
- baseada em indícios que sequer se evidenciaram, a Fiscalização procedeu a autuação;
- os supostos vícios que incidem sobre os documentos fiscais não subsistem, devendo os lançamentos ser desconstituídos;
- de forma alguma recolheu a menor ou deixou de recolher os tributos e sempre procedeu conforme lhe faculta a legislação estadual vigente à época da ocorrência dos supostos fatos geradores;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sempre procedeu conforme lhe faculta a legislação estadual vigente à época da ocorrência dos supostos fatos geradores, mantendo em sua escrituração contábil os lançamentos referentes a todos os valores faturados, pagos e recolhidos;
- aproveitou seu crédito conforme lhe faculta a Constituição Federal e a legislação tributária estadual, nos termos do princípio da não cumulatividade;
- vedar ao contribuinte o direito ao crédito é exacerbar o valor do imposto autorizado pela lei;
- na situação presente adquiriu matérias-primas e produtos intermediários consumidos em seu processo produtivo, pelo que lhe é assegurado o direito aos respectivos créditos na exata forma que determina a Constituição Federal;
- o regramento constitucional corre no sentido de se assegurar a tributação do ICMS sobre o "valor agregado", ou seja, a diferença entre preço e custo, elegendo esta diferença, de fato, como base imponible;
- independentemente dos aspectos formais que cercam uma determinada operação, o limite concedido aos Estados para exigir o ICMS restringe-se à "mais valia" obtida pelo contribuinte e invalidar a tomada de crédito é o mesmo que aumentar, na mesma proporção, a carga de imposto de circulação deferida ao Estado;
- em tendo efetivamente se realizado a operação, incorrido o contribuinte no respectivo custo, haverá de ser conferido ao mesmo o crédito;
- o mesmo se diga em relação aos materiais de uso e consumo e aos referentes ao ativo permanente;
- os bens adquiridos para uso e consumo próprio são considerados mercadorias para fins de incidência do ICMS, com direito a compensarem-se os créditos, consoante assegura a Constituição, consagrando o princípio da não cumulatividade do ICMS;
- assim, torna-se duvidosa a própria liquidez do crédito e conseqüentemente a sua exigibilidade, razão pela qual não se pode cobrá-lo;
- no período de dezembro de 2005 a março de 2008 recolheu o ICMS na entrada, como distribuidor (Código 313-7);
- recolheu parcialmente o crédito tributário autuado, conforme mesmo reconhecido pela Fazenda Pública, ainda que no Código errôneo, fazendo-se mister a compensação de tais valores, sob pena de enriquecimento ilícito;
- tais valores foram efetivamente recolhidos, devendo ser compensados com os valores a serem recolhidos no Código 221-2 (industrialização), conseqüentemente excluindo-se juros e multas relativas a tais montantes;
- cita o art. 170 do Código Tributário Nacional;
- a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso II do Código Tributário Nacional);
- uma vez que houve recolhimento do imposto deve ser promovida a compensação dos valores pagos no Código 313-7 (distribuidora) com os valores que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deveriam ser pagos com o Código 221-2 (industrialização), no período que vai de dezembro de 2005 a março de 2010, conseqüentemente excluindo-se juros e multas relativas a tais montantes;

- mesmo que se reconhecesse o débito originário, o que não se admite, mostra-se totalmente descabida e extorsiva a multa aplicada, bem como os juros, razão pela qual devem ser os mesmos decotados.

- cita o art. 112 do Código Tributário Nacional e doutrina sobre a matéria;

- ainda que as razões de impugnação não pudessem ser consideradas suficientes à anulação da exigência, seria necessário considerar que a multa aplicada reveste-se de caráter confiscatório, não se amoldando ao melhor direito;

- sustenta que a vedação ao confisco atinge não só o tributo, mas também as multas, citando doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- questão atinente ao efeito confiscatório guarda estreita relação com o princípio da capacidade contributiva e da proporcionalidade, porquanto, sua imposição em patamares elevados e irracionais gerará a impossibilidade ou grande dificuldade de desembolso pecuniário por parte do contribuinte, afetando ainda a proporcionalidade que deve permear toda a atuação fazendária;

- a penalidade imposta caracteriza-se pela negação do princípio da graduação da penalidade;

- o presente Auto de Infração e seus valores extremante elevados ofendem a livre iniciativa lícita e cerceam-lhe o direito de exercer sua atividade;

- cita os arts. 5º, inciso XIII e 170 da Constituição Federal de 1988;

- é empresa de pequeno porte, incapaz de suportar o pagamento do elevado montante constante do Auto de Infração em epígrafe, sem que haja total prejuízo em seu normal funcionamento, com seus deletérios conseqüências;

- deve o instituto da função social da empresa procurar zelar pelo pleno exercício da atividade empresarial, tendo o Estado papel decisivo e insubstituível na aplicação normativa, elaboração de políticas públicas de fiscalização, proteção e incentivo ao desenvolvimento, especialmente às média e pequena empresas, possibilitando e não intervindo negativamente em questões que favorecem às mesmas, em legítimo respeito ao princípio da livre iniciativa;

- no presente caso, caso haja a paralisação da empresa que, fatalmente acarretará seu fechamento, estaremos diante de flagrante violação à Constituição da República e ao Código Civil, cerceando-se a livre iniciativa, causando o desemprego, a supressão da arrecadação de tributos, dentre outros males, inibindo-se o exercício da função social da empresa, o que não se pode permitir.

Ao final requer seja acatada a preliminar de cerceamento de defesa/nulidade de Auto de Infração e a procedência de sua impugnação. Caso assim não se entenda, pelo princípio da eventualidade, requer que se reconheça o direito à compensação dos valores pagos e se decote os juros e a multa aplicados.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 2.846/2.853, refuta as alegações da defesa em resumo, aos fundamentos seguintes:

- o inconformismo da Autuada é flagrantemente desarrazoável e, apesar de extenso palavrório e inúmeras citações a Impugnante não apresenta fato concreto ou objetivo em que o pretenso cerceamento de defesa tenha ocorrido, denotando serem alegações descabidas na falta de argumentação consistente com o intuito único de usar a via da defesa administrativa como instrumento protelatório ao pagamento do imposto;

- a impugnação em nenhum momento contesta de fato a autuação fiscal, ou seja, nada foi argumentado contra o conteúdo do procedimento fiscal;

- a impugnação cita somente dispositivos constitucionais e complementares, nenhum dispositivo que normativa e regulamenta a matéria no caso objetivo do Estado de Minas Gerais é levado em consideração e, uma vez que todas as infringências e penalidades estão capituladas na Lei n.º 6.763/75 e no Regulamento do ICMS/02, nada mais resta que não ratificar a correção do lançamento;

- nada tendo sido contestado relativamente aos levantamentos que originaram o lançamento é relevante a análise do pedido de compensação;

- a Impugnante faz o mesmo pedido de compensação, dos mesmos valores, mesmo período e com base na mesma documentação, em outra impugnação (PTA n.º 01.000168405.83), que trata de matéria diferente, no caso a cobrança de ICMS devido por substituição tributária nas saídas;

- independentemente do mérito do pedido, é grave o fato do mesmo benefício ser pedido em duplicidade;

- não obstante este grave erro, o pedido de compensação com base no art. 170 do Código Tributário Nacional, não se aplica ao caso, por não tratar dos valores tidos como créditos, enquadrados nas condições previstas na legislação específica que trata do instituto da "compensação";

- ademais, a Impugnante junta ao pedido meramente cópias simples de telas do sistema SIARE, não relacionando ou demonstrando sobre quais valores pretende a "compensação";

- mesmo considerando que o que se pleiteia, não seja a compensação prevista no Código Tributário Nacional, mas apenas o abatimento dos valores pagos a título de ICMS/ST nas entradas, não cabe razão ao pedido, uma vez que o tratamento adequado aos recolhimentos em questão está previsto no § 8º do art. 66 do RICMS/02;

- se os valores recolhidos a título de ICMS/ST nas entradas dão ao contribuinte o direito ao creditamento em conta gráfica, e considerando que esse direito não está, nem nunca foi obstado, não cabe à Fazenda Pública lançar créditos de ICMS não apropriados em Auto de Infração;

- no caso dos autos, houve a aplicação de duas penalidades, conforme a natureza da infração cometida, sendo que tais penalidades tem natureza distinta, e possuem como referência valores diversos - a multa de revalidação, incidente sobre o

valor do imposto não recolhido no todo ou em parte, e a multa isolada, aplicada sobre o valor do crédito apropriado indevidamente;

- a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa pelo descumprimento de obrigações tributárias, representa o impedimento de qualquer pretensão governamental que possa levar à absorção, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, tomando insuportável a carga tributária e comprometendo a capacidade contributiva das empresas;

- no contexto principiológico da atual Carta Constitucional, as penalidades impostas no lançamento em análise mostram-se razoáveis e guardam perfeita relação com o princípio da proporcionalidade, por serem necessárias à punição do infrator na prática do ilícito tributário, adequadas à natureza da sanção aplicada e proporcionais ao dano causado ao erário.

Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

#### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 2.885/2.886, que resulta na manifestação do Fisco de fls. 2.887/2.891 e na juntada de documentos de fls. 2.892/2.912.

Na mesma oportunidade, a Assessoria do CC/MG exarou despacho interlocutório de fl. 2.886, que resultou nas manifestações da Impugnante de fls. 2.914/2.924; 2.934/2.938 e 2.942/2.944.

O Fisco acata a pretensão da Defendente no sentido de compensar o ICMS pago por substituição tributária por ocasião da entrada das mercadorias, conforme demonstrado pela Impugnante na planilha de fls. 2.945/2.946, reformulando o lançamento nos termos dos documentos de fls. 2.948/3.007.

A Impugnante novamente retorna aos autos às fls. 3.016/3.019, reiterando suas argumentações iniciais, enquanto o Fisco reafirma seu posicionamento às fls. 3.021/3.024.

#### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls.3.025/3.047, opina, em preliminar pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2.948/3.007, e ainda para: a) excluir as exigências relativas ao diferencial de alíquota nas aquisições dos seguintes produtos: óleo solúvel CMK para CR39; rebolo para polir bordas; broca 1 mm para biseladora; pastilha de corte e broca I mm p/ accura; b) concessão dos créditos dos bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 avos, considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens, inclusive a Caixa Plástica da planilha de fl. 2.896; c) conceder os créditos, na condição de produtos intermediários, para os seguintes materiais: Óleo Solúvel CMK25 PARA CR39; Pastilhas de Corte e Apalpador Lentes p/ Biseladora.

**DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS, no período de 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010, em decorrência de:

1 - falta de recolhimento da diferença de alíquota do ICMS devido pela aquisição de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo imobilizado;

2 - falta de recolhimento de ICMS devido por operações próprias, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, em razão de:

2-A) inclusão de débitos não destacados e/ou não escriturados, sendo:

- diferença entre débito escriturado no RAICMS e recomposição do ICMS devido nas operações do período;

- valores de ICMS devidos por saídas tributadas, acobertadas por documentos fiscais sem o destaque do ICMS;

- ICMS devido por operações de venda com valores de industrialização incorporada ao produto, faturadas como prestação de serviços sem o destaque do imposto devido.

2-B) apropriação indevida de crédito de ICMS no período, em razão de:

- falta de apresentação de 1ª via de documento fiscal;

- aquisição de bens do ativo imobilizado;

- aquisição de material de uso/consumo;

- lançamento no LRE de créditos em valor maior que o devido e/ou destacado no documento fiscal;

- escrituração de nota fiscal constando como destinatário estabelecimento diverso do que o do sujeito passivo;

- escrituração de notas fiscais sem destaque e imposto devido na operação;

- escrituração no livro de Registro de Apuração do ICMS de valores indevidos no campo "outros créditos".

Exigências do ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente no art. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

**Das Prefaciais Arguidas**

Inicialmente cumpre analisar as arguições preliminares da Impugnante que sustenta primar o Auto de Infração pela inobservância de princípios de direito, contendo acusações onde lastram presunções, subjetividade, conclusões inconsistentes e sustentadas em relatório com lacunas e entrelinhas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma também a Defendente que o Auto de Infração é antes de tudo uma peça formal de acusação, onde a autoridade administrativa deve demonstrar cabalmente o cometimento da infração, de caráter comissivo ou omissivo.

Cita textualmente a Impugnante que *“Salta aos olhos o caráter de subjetividade que impregna o trabalho fiscal, onde ao invés de buscar a certeza de suas afirmativas, o agente autuante resolveu basear-se em suas próprias alegações. Algo como, “parece que alguém, utilizando uma máquina, talvez elétrica preencheu tal documento”.*

Apesar da extensão das alegações e inúmeras citações doutrinárias, a Impugnante não apresenta qualquer fato concreto ou objetivo em que o pretenso cerceamento de defesa tenha ocorrido. Ao contrário, demonstra ter sido perfeitamente possível entender a acusação fiscal e todas as imputações lhe dirigidas.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

### SEÇÃO III

#### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....  
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Da análise do Auto de Infração em apreciação em face das normas acima transcritas, verifica-se cabalmente que o mesmo atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira.

Muito embora a defesa conteste o atendimento ao disposto no inciso IV do dispositivo acima transcrito, não se vislumbra qualquer omissão, uma vez que o Relatório do Auto de Infração (fl. 15) e o Relatório Fiscal de fls. 38/42 destacam claramente as infrações imputadas à Impugnante, os dispositivos normativos tidos como infringidos e as penalidades aplicadas.

Não bastassem tais relatórios, ainda constam dos autos planilhas relativas a cada uma das irregularidades. Nestas planilhas estão indicados os motivos pelos quais o Fisco entende devido o imposto, que podem assim ser sintetizados:

<b>Planilha</b>	<b>Fls. do PTA</b>	<b>Irregularidade do Auto de Infração</b>	<b>Motivação</b>
02A	58/108	Falta de recolhimento do ICMS	Notas fiscais não escrituradas e notas fiscais sem destaque do ICMS.
02B	109/110	Falta de recolhimento do ICMS	Operações de saídas tributadas – NFs falta de destaque do ICMS.
02C	111/325	Falta de recolhimento do ICMS	Operações de venda com industrialização incorporado ao produto, faturada como prestação de serviço (CFOP 5933 e 6933) e não tributadas pelo ICMS.
03A	328/335	Aproveitamento indevido de credito	Falta de primeira via do documento fiscal.
03B	336/340	Aproveitamento indevido de credito	Créditos apropriados de uma só vez – Bens do Ativo Permanente.
03C	341/346	Aproveitamento indevido de credito	Material destinado a uso e consumo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

03D	347/352	Aproveitamento indevido de credito	Excesso de crédito – Maior que o ICMS destacado.
03E	353	Aproveitamento indevido de credito	Estabelecimento diverso – Contribuinte não destinatário das operações.
03F	354/371	Aproveitamento indevido de credito	Operações sem destaque de ICMS nas notas fiscais de entradas.
03G	372	Aproveitamento indevido de credito	Saldo credor e lançamento sobre a rubrica de Outros Créditos.

Repita-se, pela importância, que no tocante ao estorno de crédito, as ocorrências foram listadas tanto no Relatório do Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal de fls. 38/42.

Assim, é possível afirmar que o conjunto das informações constantes das peças de acusação, considerando as planilhas, o Relatório Fiscal e o Relatório do Auto de Infração, cumpre o disposto na legislação tributária e permite à Impugnante defender-se das acusações lançadas pelo Fisco.

Crucial destacar que a Impugnante descreveu todas as acusações lhe imputadas em sua peça de defesa, demonstrando tê-las entendido.

Por estes fatos e fundamentos, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

### **Do Mérito**

Inicialmente, cumpre destacar que a Impugnante pleiteia também, ao final de uma de suas manifestações nos autos, a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo. Contudo, não apresenta quesitos que pretende ver respondidos.

O legislador estadual foi claro nos termos do art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, sobre o indeferimento do pedido de prova pericial quando não há apresentação de quesitos, a saber:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

.....  
§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

.....

Além da questão relativa à perícia, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpre também analisar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por apropriação indevida de créditos deste imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao período de 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um “Lançamento de Ofício”, pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2006, findando-se em 31 de dezembro de 2010.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21 de dezembro de 2010 (fl. 06), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

No caso dos autos ainda é importante destacar que, conforme comprova a “cópia fiel” do livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 52), durante o exercício de 2005, a Impugnante não promoveu qualquer antecipação do ICMS apurando saldo credor em todos os meses.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação, compreendendo o período 1º de março de 2005 a 31 de março de 2010, versa sobre falta de recolhimento do ICMS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a título de diferença de alíquota nas aquisições de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo imobilizado.

Exige-se, ainda, o imposto apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de:

- emissão de notas fiscais sem destaque do imposto;
- emissão de notas fiscais com o imposto destacado, mas não levado à escrituração e apuração do saldo devedor;
- emissão de notas fiscais consignando parcelas relativas ao processo de industrialização, consignadas como prestação de serviço, sem a tributação do ICMS.

Apurou-se, também, o recolhimento a menor do ICMS, por aproveitamento indevido de créditos nas seguintes condições:

- falta de apresentação da 1ª via;
- aproveitamento integral de crédito oriundo da aquisição de bens do ativo permanente;
- aquisição de material de uso e consumo;
- crédito maior que o valor lançado no documento fiscal;
- crédito lançado em documento fiscal consignando destinatário diverso;
- crédito relativo a documento fiscal sem o destaque do imposto;
- crédito lançado no campo “Outros Créditos” sem comprovação de origem.

Cumpra registrar que no período de julho a dezembro de 2007, período em que a Impugnante esteve enquadrada no regime fiscal do Simples Nacional, nada lhe foi exigido, conforme se comprova à fl. 52.

Destaque-se também que a Impugnante, muito embora tenha apresentado uma extensa peça de defesa, apenas destinou menos de 07 (sete) laudas ao mérito do lançamento, mas sem trazer qualquer matéria de fato a objurgar o feito fiscal.

Em um de seus apontamentos, a Impugnante aduz que o imposto fora apurado nos moldes da legislação e que lhe é assegurado o crédito do imposto nas aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Salienta ainda que realiza serviços a pedido dos encomendantes, atividade essa sujeita ao pagamento do imposto municipal (ISSQN).

Entende a Defendente que os recolhimentos efetuados a título de ICMS/ST no período de dezembro de 2005 a março de 2008, nas entradas das mercadorias, como distribuidor de material óptico, deve ser compensado com as exigências fiscais.

Para melhor visualização das questões que permeiam os presentes autos, passa-se à análise pontual de cada uma das imputações fiscais.

Ressalte-se apenas que as questões genéricas postas pela Impugnante, ou seja, aquelas que se referem a todos os itens, serão ao final analisadas.

**I) Falta de recolhimento da diferença de alíquota devida pelas aquisições de bens e mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo e ativo permanente.**

Exige o Fisco em relação a esta imputação o imposto devido nas aquisições de produtos considerados como de uso e consumo do estabelecimento, quando adquiridos em outra unidade da Federação, estando os documentos fiscais relacionados na planilha 01-A de fls. 46/51.

Considerando a ausência de identificação dos produtos, a Assessoria do CC/MG retornou os autos à origem, conforme diligência de fl. 2.885, determinando ao Fisco a elaboração de planilha contendo a relação dos produtos objeto da exigência fiscal.

Em atendimento, o Fisco anexou a planilha de fls. 2.892/2.895, contendo a descrição dos produtos.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

**Lei n.º 6.763/75:**

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

.....  
II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

.....  
Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

.....  
§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação

**RICMS/02:**

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

.....  
§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto no inciso XII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

.....

Analisando os produtos apontados pelo Fisco, percebe-se que, em sua maioria, são itens do ativo permanente do estabelecimento ou produtos classificados como material de uso e consumo, como as partes e peças de máquinas e equipamentos.

Tal como na análise dos materiais de uso e consumo, que será realizada adiante, o produto “óleo solúvel CMK para CR39” classifica-se como produto intermediário, dispensando o recolhimento do imposto a título de diferença de alíquota.

O mesmo raciocínio deve ser adotado para os seguintes produtos: reboło para polir bordas (fl. 1.542); broca 1 mm (um milímetro) para biseladora (fl. 1.574); pastilha de corte (fl. 1.619); broca 1mm (um milímetro) para accura.

Quanto aos demais itens, não havendo dúvidas quanto a classificação adotada pelo Fisco, corretas se mostram as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

### **II) Falta de recolhimento do imposto devido por operações próprias, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de:**

#### **a) Emissão de notas fiscais sem destaque do imposto**

#### **b) emissão de notas fiscais com o imposto destacado, mas não levado à escrituração e apuração do saldo devedor.**

#### **c) emissão de notas fiscais consignando parcelas relativas ao processo de industrialização, lançadas como prestação de serviço, sem a tributação do ICMS.**

Na planilha 02-A (fls. 58/107) o Fisco promoveu o lançamento de todas as notas fiscais emitidas no período de 14 de junho de 2005 a 29 de junho de 2007 e 02 de janeiro de 2008 a 19 de março de 2008, recompondo a escrituração fiscal da Impugnante e constatando a divergência entre os documentos fiscais emitidos e os registros nos livros de apuração do ICMS (LRE e LRAICMS).

De igual modo, relacionou na planilha 02-B (fls. 109/110), outras notas fiscais emitidas sem destaque do ICMS, apurando o saldo devido.

Prosseguindo o trabalho, o Fisco elaborou a planilha 02-C (fls. 111/325) com a relação de notas fiscais em que foram inseridas parcelas não tributadas, a título de prestação de serviço, mas que se referem a uma industrialização dos produtos (fabricação de lentes), que é o objeto social do empreendimento.

Ao contrário do entendimento da defesa, as provas dos autos conduzem à conclusão de que as saídas de lentes ópticas produzidas pela Impugnante se dão pela industrialização por encomenda (compra) dos clientes, que em sua maioria são óticas varejistas que adquirem as lentes de forma individualizada em atendimento às

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

características constantes de prescrição médica que acompanha cada pedido. Portanto, a Impugnante adquire blocos de lentes ou lentes em estado bruto, que passam por transformações e beneficiamento, com o concurso de vários insumos, resultando na produção da lente acabada, no grau e característica constante da prescrição médica, ou seja, cada par de lentes é produzido de acordo com a encomenda de cada consumidor final, que é o cliente das lojas varejistas, que adquirem as lentes junto à ora Defendente.

Como consta das operações registradas no estabelecimento, a Impugnante sempre promoveu a saída de tais lentes acabadas, que foram adquiridas em sua forma anterior ao beneficiamento, como matéria-prima, consignando nas notas fiscais o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP de vendas de mercadorias.

As operações praticadas pela Impugnante caracterizam-se como industrialização, a teor da regra contida no inciso II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

.....  
II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).  
.....

De acordo com a Cláusula Terceira do Contrato Social (fl. 2.548) e demais alterações contratuais, a Impugnante tem como objetivo social as seguintes atividades:

**CLÁUSULA TERCEIRA – DO OBJETO SOCIAL:**

A SOCIEDADE TERÁ OS SEGUINTE OBJETIVOS SOCIAIS ABAIXO IDENTIFICADOS:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. FABRICAÇÃO DE MATERIAL ÓTICO, LENTES DE CONTATO, LENTES DE PROJEÇÃO, LENTES FOTOGRÁFICAS, LENTES PARA ÓCULOS, PRISMAS ÓTICOS, ARMAÇÕES PARA ÓCULOS, ÓCULOS PARA SOL, LUPAS E SEMELHANTES;
2. COMPRA E VENDA DE LENTES E PRODUTOS ÓPTICOS;
3. CONSERTOS DE LENTES E ARMAÇÕES ÓCULOS, REPAROS, SOLDAS EM GERAL;
4. FABRICAÇÃO DE LENTES PARA ÓCULOS DE GRAU E ESPORTIVOS;
5. SURFASSAGEM;
6. MONTAGEM DE ÓCULOS;

.....

Considerando que a Impugnante negou a realização de atividade de industrialização no período de dezembro de 2005 a março de 2008, quando da apresentação da defesa ao PTA 01.000168405-83, a Assessoria do CC/MG, buscando sanar eventuais dúvidas no tocante à atividade de industrialização realizada a pedido de terceiros, exarou o despacho interlocutório de fls. 2.885/2.886, solicitando à mesma que discorresse sobre a prestação de serviço/industrialização.

Ao atender ao despacho, a Impugnante não carrou aos autos qualquer prova no sentido de comprovar a industrialização por encomenda, deixando claro, assim, que a industrialização (serviço) decorre de suas atividades, para atender aos pedidos dos clientes, que são as lojas varejistas de óculos.

Além do mais, também no PTA 01.000168405-83, a Assessoria do CC/MG exarou o despacho interlocutório de fls. 941/942 daquele PTA, quando solicitou da Impugnante a descrição pormenorizada do processo industrial, mas esta se quedou silente.

Em ambos os processos, a Impugnante não carrou aos autos quaisquer documentos que pudessem comprovar a realização de atividade exclusivamente comercial, em detrimento da atividade de beneficiamento das lentes. Pelo que dos autos consta, não se percebe qualquer mudança no *modus operandi* do estabelecimento ao longo do tempo.

Por outro lado, poderia a Impugnante ter produzido provas no sentido de as mercadorias comercializadas no período de dezembro de 2005 a março de 2008 eram exatamente iguais àsquelas adquiridas no mesmo período, mas também não cuidou de fazê-lo.

Importante registrar que a escrita fiscal da Impugnante não faz menção a qualquer nota fiscal de remessa para industrialização, bem como os livros de Registro de Entradas e Registro de Saídas não apontam quaisquer operações dessa natureza.

Neste sentido, a regra do item 14.05 da Lista de Serviços (anexa à Lei Complementar n.º 116/03) não se aplica ao caso dos autos, uma vez que o beneficiamento mencionado pela defesa não ocorre em mercadorias de terceiros, mas sim em matéria-prima de sua propriedade, adquirida para atender seus objetivos sociais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao analisar a escrita fiscal da Impugnante, constatou o Fisco que o estabelecimento emitiu notas fiscais, inclusive série “D”, destinando mercadorias (lentes para óculos) para outras empresas revendedoras, sem atender aos ditames da legislação especial que rege a matéria.

As cópias das notas fiscais série “D” juntadas por amostragem não deixam quaisquer dúvidas quanto ao destino comercial dos produtos, uma vez que as quantidades não se referem a uma aquisição por usuário final.

Como restou demonstrado, a atividade do estabelecimento é a aquisição e preparo das lentes, caracterizando-se como atividade industrial de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária. Neste sentido, independentemente do regime tributário da Impugnante, caberia a ela reter e recolher o ICMS por substituição tributária, em relação à saída subsequente do produto, ou seja, do adquirente para o consumidor final.

Nesta linha, dispõe o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, com vigência a partir de 1º de dezembro de 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.

Para apuração do imposto devido por substituição tributária, aplicou o Fisco a regra contida no item “3” do inciso I do art. 19 do mesmo Anexo, com a seguinte redação:

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

I - em relação às operações subsequentes:

.....  
3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia 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;  
.....

Neste sentido, as saídas do estabelecimento estavam sujeitas à tributação pelo ICMS na operação normal, apurada por débito e crédito, bem como se impõe ao

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

Sujeito Passivo a obrigação da antecipação do imposto devido por substituição tributária em relação às operações subsequentes.

Nestes autos, exige-se o imposto em relação às notas fiscais emitidas sem destaque do ICMS; com destaque, mas sem lançamento no livro de Registro de Saídas e LRAICMS, bem como sobre a parcela relativa à industrialização, lançada em separado como se prestação de serviço fosse.

As exigências relativas ao imposto devido por substituição tributária foram lançadas no PTA 01.000168405-83.

Por tudo, corretas as exigências de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

No tocante ao pedido de compensação em decorrência do ICMS/ST recolhido na entrada da matéria-prima, decidiu o Fisco pela compensação nestes autos, conforme quadros de fls. 2.948/3.007.

Estando o estabelecimento da Impugnante caracterizado como industrial, o imposto recolhido, ainda que indevidamente, a título de ICMS/ST nas aquisições de mercadorias destinadas ao processo industrial, deve ser compensado com suas operações próprias, a teor da regra contida no § 8º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....  
§ 8º O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria.  
.....

Neste caso, considerando que as mercadorias não se destinaram à comercialização no estado em que foram adquiridas, mas somente o foram após submeterem-se ao processo industrial, mostra-se correta a compensação realizada pelo Fisco neste processo.

Corretas, portanto, as exigências remanescentes em relação à falta de tributação e recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias mencionadas no item “2” do Auto de Infração.

**3) Recolhimento a menor do ICMS, por aproveitamento indevido de créditos**

Insta destacar que a Impugnante não carreou aos autos nenhuma justificativa para contraditar as exigências fiscais relativas ao estorno dos créditos, destacando tão somente seu direito aos créditos frente ao princípio da não cumulatividade.

As imputações fiscais relativas ao aproveitamento indevido de crédito, estão relacionadas aos seguintes motivos que se passa a analisar:

**a) Falta de apresentação da 1ª via.**

As notas fiscais extraviadas encontram-se relacionadas na planilha 03-A (fls. 328/335) e, sobre elas, nenhuma notícia deu a Impugnante.

O crédito sem a apresentação da 1ª via do documento fiscal é vedado nos termos do inciso VI do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

.....  
VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;  
.....

Uma vez que não foram apresentados as primeiras vias dos documentos, corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

**b) Aproveitamento integral de crédito oriundo da aquisição de bens do ativo permanente.**

As notas fiscais que indicam as aquisições de bens do ativo imobilizado encontram-se relacionadas na planilha 03-B (fls. 336/340) e os créditos foram integralmente estornados em face da não escrituração do livro CIAP e da apropriação integral dos mesmos, sem respeito ao rateio mensal de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Exigiu o Fisco o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Certo é que a escrituração do livro CIAP constitui-se numa obrigação acessória, cuja ausência demanda a aplicação de penalidade específica.

Por outro lado, todas as operações da Impugnante foram integralmente tributadas pelo Fisco, levando à certeza de que seu coeficiente para apropriação de créditos do ativo permanente é igual a 1 (um).

Neste sentido, devem ser concedidos os créditos em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens.

**c) Aquisição de material de uso e consumo.**

Os produtos relacionados na planilha 03-C (fls. 341/346) foram considerados pelo Fisco como material de uso e consumo.

Considerando a inexistência de informações mais precisas sobre a aplicação dos materiais, decidiu a Assessoria do CC/MG pelo retorno dos autos ao Fisco, que providenciou a planilha de fls. 2.896/2.901, com informações mais detalhadas dos produtos e a indicação do documento fiscal nos autos.

Sustenta o Fisco que os produtos não são objeto de comercialização e não geram direito ao crédito do imposto.

Analisando os produtos, ainda que diante da pobreza de informações das partes, mas contando com os elementos existentes nos autos, percebe-se que, em sua maioria, são itens de uso e consumo, como: material de limpeza; óleos e partes e peças de máquinas e equipamentos.

Contudo, algumas ressalvas à classificação adotada pelo Fisco devem ser feitas.

Na primeira delas, a “Caixa Plástica” foi por ele classificada como bem do ativo permanente na planilha de fl. 2.892. Logo, em relação a elas, deve ser dado o mesmo tratamento apontado no item anterior, com a concessão dos créditos em parcelas mensais de 1/48 (um quarenta e oito avos), considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens.

Muito embora isoladamente o valor unitário da “Caixa Plástica” não atinja o valor mínimo para imobilização, o conjunto delas permite a imobilização, como demonstra a nota fiscal de fl. 1.554.

No tocante ao produto “Óleo Solúvel CMK25 para CR39”, cumpre esclarecer que os óleos solúveis se prestam para utilização em processos de usinagem. Por outro lado, o fornecedor de tal produto não é um comerciante de óleos, mas sim de produtos ópticos, conduzindo ao raciocínio de que este óleo é utilizado como agente de resfriamento na usinagem das lentes. Sendo assim, classifica-se como produto intermediário, sendo legítimo o crédito apropriado.

De igual modo, as pastilhas de corte se classificam como produtos intermediários, pois atuam em contato com o produto que se industrializa. De se notar que o remetente da mercadoria é fornecedor de produtos ópticos, conforme nota fiscal de fl. 2.424.

O mesmo raciocínio se faz em relação ao produto “Apalpador Lentes p/ Biseladora”. Note-se que foram adquiridas 20 (vinte) unidades da empresa Briot Weco Brasil Comércio de Produtos Óticos Ltda., conforme Nota Fiscal n.º 000311 (fl. 2.434), o que autoriza a convicção de que tal material se conceitua como produto intermediário.

Por tudo, corretas em parte as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

**d) Crédito maior que o valor lançado no documento fiscal.**

Os documentos fiscais que dizem respeito a esta irregularidade encontram-se descritos na planilha 03-D (fls. 347/352), com a indicação do livro de Registro de Entradas em que tais documentos foram escriturados com o valor maior que o efetivamente destacado.

Com efeito, dispõe o art. 68 da Parte Geral do RICMS/02 que:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Não há nos autos qualquer explicação ou justificativa para o procedimento adotado pela Impugnante.

Corretas, assim, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

**e) Crédito lançado em documento fiscal consignando destinatário diverso.**

A planilha 03-E de fl. 353 relaciona os documentos cujos destinatários divergem da ora Impugnante. A legislação que trata a espécie assim prescreve:

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

.....  
VIII - o documento fiscal indicar como destinatário estabelecimento diverso daquele que o registrar, salvo se autorizado pela repartição fazendária a que o estabelecimento destinatário estiver circunscrito, mediante anotação no próprio documento e no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) do contribuinte destinatário indicado no documento;  
.....

Como não foram tomadas quaisquer providências no sentido de sanar a irregularidade antes do início da ação fiscal, corretas estão as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

**f) Crédito relativo a documento fiscal sem o destaque do imposto.**

O Fisco relacionou na planilha 03-F (fls. 354/371) os documentos fiscais emitidos sem destaque do ICMS, cujos créditos foram indevidamente apropriados pela Impugnante.

Para dar mais segurança ao lançamento, a Assessoria do CC/MG solicitou ao Fisco a indicação dos documentos fiscais nos autos, tendo sido elaborada a planilha

de fls. 2.902/2.911, donde se percebe que tais notas fiscais encontram-se acostadas a partir dos documentos de fl. 1.605 dos autos.

Compulsando os autos, verifica-se que os documentos realmente estão sem o destaque do ICMS ou foram emitidos por empresas optantes do sistema simplificado de apuração do ICMS ou, ainda, se referem a parcelas tributadas pelo ISSQN.

Nos termos do art. 68 da Parte Geral do RICMS/02, anteriormente transcrito, não havendo o correto destaque do imposto não é permitida a apropriação de qualquer parcela a título de crédito, legitimando, assim, as exigências fiscais do ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

**g) Crédito lançado no campo “Outros Créditos” sem comprovação de origem.**

Neste item do Auto de Infração, exigiu o Fisco o estorno dos créditos lançados na planilha 03-G de fl. 372 dos autos.

O primeiro deles se refere ao saldo credor existente em 31 de dezembro de 2007, quando a Impugnante deixou o regime do Simples Nacional e aderiu ao sistema de débito e crédito.

Note-se que, para apurar o valor do possível saldo credor, a Impugnante, mesmo inscrita no regime do Simples Nacional no período de julho a dezembro de 2007, continuou escriturando o livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 1.118/1.129), lançando porém, apenas os valores dos créditos pelas entradas, mas sem os débitos pelas saídas.

Desta forma, o saldo apurado em dezembro (fl. 1.129) e transposto para janeiro de 2008, não guarda qualquer relação com o princípio da não cumulatividade.

As duas outras parcelas se referem a lançamentos na rubrica “Outros Créditos”, sem lastro documental, conforme registro em livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 1.161 e 1.165), estando corretas as exigências fiscais.

Assim, também em relação a este item, corretas as exigências fiscais.

No tocante às alegações de caráter genérico feitas pela Impugnante e que se aplicariam a todo o trabalho fiscal e não especificamente a cada item, cabe destacar que não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor dos arts. 182 da Lei n.º 6.763/75 e 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determinam:

**Lei n.º 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

### RPTA/MG

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo a pratica de sonegação, não tendo caráter de confisco, tratando-se apenas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A multa de revalidação tem previsão legal e não se sujeita à vedação constitucional de instituição de tributo com natureza de confisco, dado o seu caráter de penalidade, com função repressiva, pelo não pagamento do tributo no momento devido, e preventiva, para desestimular o comportamento do contribuinte de não pagar espontaneamente o tributo. 2- A taxa SELIC pode ser utilizada como índice de atualização dos créditos e débitos tributários do Estado de Minas Gerais, pagos com atraso, eis que permitida pela Lei Estadual nº 63/1975, com a redação alterada pela Lei Estadual nº 10.562/1991, que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais, devendo incidir a partir de 1º/01/1996, em razão do advento da Lei Federal nº 9.250/1995.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, cabe registrar que o caso dos autos não deixa qualquer dúvida de modo a agasalhar a previsão contida no art. 112 do Código Tributário Nacional, razão pela qual não se valida a pretensão da Defendente neste sentido.

No tocante à função social da empresa, o cerceamento à livre iniciativa e o tratamento diferenciado à pequena empresa, parece que a Impugnante vislumbra apenas um lado desses institutos. Se de um lado a Constituição da República preserva tais iniciativas, protegendo e determinando ao legislador complementar a tomada de medidas legislativas para o fiel cumprimento das disposições constitucionais, não se pode esquecer que uma das funções da propriedade (empresa) é gerar recursos para o orçamento público, e não somente riqueza para os sócios.

Com certeza, a distribuição de rendas e o regular recolhimento dos tributos integram o rol de prerrogativas do empresário, que não pode se furtar ao seu cumprimento, sob pena de deixar de atender àquilo que dispõe o texto constitucional.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco as fls. 2.948/3.007 e, ainda, para: a) excluir as exigências relativas ao diferencial de alíquota nas aquisições dos seguintes produtos: óleo solúvel CMK para CR39; reboło para polir bordas; broca 1 mm para biseladora; pastilha de corte e broca 1mm para accura; b) conceder os créditos dos bens do ativo permanente em parcelas mensais de 1/48 avos, considerando-se como marco inicial a data de emissão do documento fiscal de aquisição dos bens, inclusive a caixa plástica da planilha de fls. 2.896; c) conceder os créditos, na condição de produtos intermediários, para os seguintes materiais: óleo solúvel CMK25 para CR39; pastilhas de corte e apalpador lentes para biseladora. Vencidos, em parte, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir, ainda, as exigências relativas às operações de venda com industrialização incorporada ao produto no período de fevereiro e março de 2010, nos termos do art. 116 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, ficando prejudicada a concessão do crédito efetuada pelo Fisco relativa a este período. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Vencidos e o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 24 de abril de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Relatora**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	19.628/12/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000168357-17	
Impugnação:	40.010128939-78	
Impugnante:	BH Lentes Laboratório e Distribuidor Óptico Ltda	
	IE: 062208286.00-00	
Proc. S. Passivo:	Henrique Siqueira Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4- Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Bruno Antônio Rocha Borges, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Trata-se das exigências fiscais decorrentes de operações de venda com industrialização incorporada ao produto no período de fevereiro e março/2010, que devem ser excluídas pelos motivos abaixo.

A regra geral para recolhimento de ICMS/ST em estabelecimento industrial será na saída, relativo às operações subsequentes, conforme art. 12 do Anexo XV do RICMS/02 não havendo a aplicabilidade da substituição tributária decorrente de entrada de matéria-prima, conforme art. 18, IV do Anexo XV do RIMCS/02, *in verbis*:

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.

(...)

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir de 01/02/10 entrou em vigor o art. 116 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 que mudou o momento de recolhimento do imposto da substituição tributária relativos a produtos ópticos com destino a estabelecimento industrial, a seguir:

Art. 116. A substituição tributária prevista para as operações subseqüentes com as mercadorias de que tratam os subitens 20.4 a 20.6 da Parte 2 deste Anexo aplica-se também quando tais mercadorias forem destinadas a estabelecimento com a finalidade de fabricação de artigos ópticos, inclusive serviços de laboratórios, lapidação de lentes e serviços de sufassagem para atingir o grau de dioptria óptica.

Efeitos de 1º/02/2010 a 31/03/2010 - Acrescido pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.277, de 30/12/2009:

"Art. 116. A substituição tributária prevista para as operações subseqüentes com as mercadorias de que tratam os subitens 20.4 e 20.5 da Parte 2 deste Anexo aplica-se também quando tais mercadorias forem destinadas a estabelecimento com a finalidade de fabricação de artigos ópticos, inclusive serviços de laboratórios, lapidação de lentes e serviços de sufassagem para atingir o grau de dioptria óptica".

O dispositivo supramencionado alterou a cobrança do ICMS/ST incidente sobre vidros para lentes corretivas para o momento da entrada no estabelecimento industrial, diferentemente da regra geral já mencionada.

A intenção da norma ao estabelecer essa mudança, em vista do princípio da praticidade em que se fundamenta a substituição tributária, é a de já incluir na apuração do ICMS/ST a ser feita no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento industrial a parcela do imposto relativa à fabricação de artigos ópticos, tornando-se assim definitiva a tributação dessa cadeia produtiva.

Não é razoável supor que a mudança implementada teve a finalidade de trazer a apuração do ICMS/ST para entrada da mercadoria no estabelecimento industrial, para, *pari passu*, permitir o creditamento do valor recolhido a esse título, nos termos do § 8º do art. 66 do RICMS/02, e, posteriormente, na saída da mercadoria produzida determinar uma nova apuração a título de substituição tributária. Tal procedimento jogaria por terra um dos princípios em que se fundamenta a substituição tributária, qual seja, o da praticidade.

Desse modo, no período assinalado, não há que se falar também em

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

concessão de crédito efetuada pelo Fisco já que as exigências fiscais não são devidas neste período, uma vez que aquele foi decorrência deste.

**Sala das Sessões, 24 de abril de 2012.**

**Bruno Antônio Rocha Borges  
Conselheiro**

CC/MIG