

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.922/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000257255-97
Impugnação: 40.010137760-61, 40.010137914-94 (Coob.),
40.010137915-67 (Coob.)
Impugnante: Melhoramentos Florestal Ltda
IE: 105988559.00-53
Breno Lerner (Coob.)
CPF: 853.150.448-15
Sérgio Sesiki (Coob.)
CPF: 942.329.118-04
Proc. S. Passivo: Simone Cristiane Rachope Herrera/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO. Comprovado nos autos o poder de gerência dos sócios, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21 § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - ÁRVORE EM PÉ. Constatado, mediante análise dos documentos apresentados ao Fisco pela Contribuinte (contratos de compra e venda e planilhas com as movimentações financeiras), que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II c/c § 2º, todos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se reduzir a multa isolada a 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação refere-se à constatação de saída de mercadoria (árvore em pé) desacobertada de documentação fiscal, apurada mediante análise de documentos entregues ao Fisco pela Autuada (contratos de compra e venda e planilhas com as movimentações financeiras), ensejando falta de recolhimento de ICMS no período de novembro de 2010 a abril de 2014.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, limitada ao § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, Autuada e Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 120/148 e 229/234, respectivamente, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 271/282.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 287/300, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

Em sessão realizada em 28/10/15, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 05/11/15, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Luiz Geraldo de Oliveira, que julgavam parcialmente procedente o lançamento para adequar a Multa Isolada ao disposto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei n.º 6.763/75, e Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que julgava improcedente o lançamento. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Taciana Almeida Gantois e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Conforme Comunicado nº 159/2015, fls. 310, a data da sessão de 05/11/15 foi alterada para 01/12/15.

Conforme Comunicado nº 167/2015, fls. 312, tornou-se sem efeito a publicação da Pauta de Julgamento disponibilizada no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais da sessão do dia 01/12/15 da 2ª Câmara de Julgamento, ficando estabelecido que os processos seriam devolvidos ao setor de pautamento para inclusão em nova pauta.

Em sessão realizada em 18/02/16, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 28/10/15, quando acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, marcando-se extrapauta para o dia 23/02/16.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

A autuação refere-se à constatação de saída de mercadoria (árvore em pé) desacoberta de documentação fiscal, apurada mediante análise de documentos entregues ao Fisco pela Autuada (contratos de compra e venda e planilhas com as movimentações financeiras), ensejando falta de recolhimento de ICMS no período de novembro de 2010 a abril de 2014.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da citada lei, adequada ao disposto no § 2º do mesmo art. 55.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às fls. 17/19, item 6 do Relatório Fiscal.

A documentação apresentada ao Fisco mediante intimação (fls. 21/26) corresponde a planilhas com movimentação financeira, separada por cliente, e contratos de compra e venda de árvores em pé, entre o sujeito passivo e seus clientes, conforme documentos constantes da mídia eletrônica anexada às fls. 63 (Anexo 3), cujas cópias, por amostragem, compõem os Anexos 4 e 5 (fls. 64/115).

No Anexo 1, o Fisco demonstra o cálculo do ICMS, mensalmente, que representa um consolidado das planilhas com as movimentações financeiras, separadas por cliente, constantes do Anexo 3.

Para uma melhor análise, vale trazer o histórico de ocorrências apresentado pelo Fisco no Relatório Fiscal.

Em 2011, a Autuada, com dúvidas acerca dos procedimentos que estavam sendo adotados pela empresa na venda de árvore em pé, protocolou, junto à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, uma consulta que deu origem ao PTA nº 16.000406994-60 – Consulta de Contribuintes nº 121/11, conforme fls. 57/62 – Anexo 2 do Auto de Infração.

Na consulta, a empresa mencionou que não emitia nota fiscal nas vendas de árvore em pé. Entretanto, tal procedimento foi considerado incorreto pela Superintendência de Tributação – SUTRI, órgão competente para responder às consultas elaboradas pelos contribuintes mineiros.

Diante disso, o Fisco intimou a Autuada, em 06/02/14, a apresentar os contratos de compra e venda de árvores em pé e outros documentos relativos a tais operações.

A Contribuinte atendeu à intimação, entregando ao Fisco, em 09/04/14, cópia dos contratos solicitados e planilhas com as movimentações financeiras separadas por cliente.

O Fisco, então, constatando que, mesmo após a resposta dada pela Superintendência de Tributação, a Autuada não havia emitido notas fiscais nas vendas de árvores em pé, lavrou o presente Auto de Infração para exigir os valores de ICMS e multas cabíveis.

A Autuada declara em sua peça de defesa que “tem como objeto social a fabricação de celulose e outras pastas para a produção de papel, exploração de florestas plantadas, dentre outros”, tornando “indispensável o plantio e colheita das árvores que, plantadas em suas terras, possuem a finalidade inicial de suprir as necessidades da empresa”.

Relata que “eventualmente pode promover a venda de florestas plantadas, ou seja, árvores em pé existentes em determinados locais de sua propriedade para pessoa física ou jurídica, mediante instrumento particular de compra e venda de árvores em pé, com preço fixado em m³ (metro cúbico) de madeira existente na floresta, cabendo ao adquirente a extração das mesmas”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta que, “nesses casos, todos os riscos e benefícios da atividade explorada na área da autuada são suportados pelo explorador, tanto que este pode utilizá-la como bem entender”.

Argui que, embasada na Consulta de Contribuintes nº 248/93 e no Acórdão nº 18.177/07 do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, não emitiu notas fiscais nas operações de venda de árvores em pé e não recolheu ICMS por se tratar de comercialização de bens imóveis, fora do campo de incidência do ICMS.

Explica que “para se resguardar e evitar questionamentos futuros, (...) ingressou com consulta formal perante o Fisco mineiro, certa de que o entendimento seria o mesmo dado em outras consultas da mesma matéria”.

Reclama que se surpreendeu com a resposta da consulta formulada, haja vista que ela foi contrária às outras consultas que versavam sobre o mesmo tema, pois trouxe o novo entendimento de que as árvores em pé são consideradas bens móveis e, portanto, sujeitas ao ICMS.

Verifica-se, então, que, para o deslinde da questão, é essencial que se busque o conceito adequado do bem “árvore em pé”, se “imóvel” ou “móvel”.

Importante reproduzir os arts. 79 e 82 do Código Civil - CC, que conceituam bens móveis e bens imóveis:

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

(...)

Art. 82. São móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

(...)

Pela leitura desses dispositivos, a Autuada depreende que as “árvores em pé” não se enquadram no conceito de bem móvel, e, sim, de bem imóvel, já que são incorporadas naturalmente ao solo.

Analisando o art. 79, verifica-se que, de fato, as “árvores em pé” podem ser consideradas bens imóveis, ao entendimento de que elas são incorporadas ao solo natural ou artificialmente.

Entretanto, analisando também o art. 82 e todas as informações presentes nestes autos, vê-se que o bem “árvore em pé” em questão é um bem incorporado ao solo, mas com a intenção de separá-lo oportunamente e convertê-lo em bem “móvel”, quando destinado ao corte, ou para suprir as necessidades da empresa, ou para promover venda a terceiros, conforme claramente esclarecido pela própria Autuada.

Dessa forma, a “árvore em pé” sob análise é considerada uma mercadoria, um “bem móvel suscetível de remoção por força alheia” (art. 82 do CC), decorrente de contrato de compra e venda, firmado entre a Autuada e seu cliente, em que são definidas todas as regras para o acordo comercial (venda da mercadoria), inclusive a remoção e o transporte da mercadoria, cujo ônus fica por conta do cliente.

Segundo a doutrina mais recente, como a de Carlos Roberto Gonçalves (pág. 248 do vol. I da 6ª edição da obra Direito Civil Brasileiro – 2008), “as árvores e os frutos pendentes são bens imóveis por acessão natural e podem ainda ser bens imóveis por acessão artificial ou industrial, entretanto, se forem destinadas ao corte, serão consideradas bens móveis por antecipação”.

Quanto aos “bens móveis por antecipação”, referenciados no parágrafo anterior, tal autor aponta que outros doutrinadores, tais como Washington de Barros Monteiro, Caio Mário da Silva Pereira, Francisco Amaral e Silvio Rodrigues, compartilham do mesmo entendimento.

Esclarecedores para o deslinde da questão são os ensinamentos constantes da pág. 253 da citada obra, os quais define bens móveis por antecipação:

Móveis por antecipação – A doutrina refere-se, ainda, a esta terceira categoria de bens móveis. São bens incorporados ao solo, mas com a intenção de separá-los oportunamente e convertê-los em móveis, como as árvores destinadas ao corte e os frutos ainda não colhidos. Observa-se, nesses casos, aos quais podem somar-se as safras não colhidas, a vontade humana atuando no sentido de mobilizar bens imóveis, em função da finalidade econômica. Podem ainda ser incluídos nessa categoria os imóveis que, por sua finalidade, são vendidos para fins de demolição.

Na referida obra, o autor cita Agostinho Alvim: “as árvores e frutos só aderem ao imóvel, enquanto não sejam “objeto de negócio autônomo” (Comentários ao Código Civil, v.1, p.223, n.4).

Ressalta-se as palavras de Nestor Duarte, em obra coordenada pelo Ministro Cezar Peluzo, Código Civil Comentado (2009), 3ª edição, página 83, em que ensina: “As árvores destinadas ao corte e os frutos que devem ser colhidos consideram-se móveis por antecipação, do que decorre a desnecessidade de outorga uxória e a incidência de imposto sobre circulação de mercadorias e não de transmissão de bens imóveis”.

Destaca-se, ainda, para sólido esclarecimento, ementa do Superior Tribunal de Justiça-STJ, Agravo Regimental no AG nº 174.406 SP (1998.0003457-9):

VENDA DE SAFRA FUTURA. BENS MÓVEIS POR ANTECIPAÇÃO. A VENDA DE FRUTOS, DE MOLDE A MANIFESTAR O INTUITO DE SEPARAÇÃO DO OBJETO DA VENDA EM RELAÇÃO AO SOLO A QUE SE ADERE, IMPÕE A CONSIDERAÇÃO DE QUE TAIS COISAS TENHAM SIDO ANTECIPADAMENTE MOBILIZADAS”.(...).
RELATOR: MINISTRO EDUARDO RIBEIRO.

A Defesa afirma que, de acordo com o inciso II do art. 155 da Constituição Federal, o ICMS, imposto de competência estadual, “incide na circulação de mercadorias, que, para fins de tributação, são considerados os bens móveis de comércio”.

Defende que as árvores em pé são bens imóveis, não havendo razão para se falar em fato gerador do ICMS, “pois este somente se materializará quando e se as árvores forem cortadas e passarem à condição de madeiras, momento em que irão se inserir no conceito de bem móvel para comércio (mercadoria)”.

Contudo, verifica-se nos autos que o objeto de contrato de compra e venda, firmado entre a Autuada e seu cliente, são árvores cortadas, ou seja, mercadorias que já se encontravam na condição de madeiras. Assim, o fato gerador do ICMS se materializou quando da retirada das árvores (madeiras) pelos clientes, momento em que a venda foi concretizada, promovendo a circulação da mercadoria.

Ressalta-se que a apuração do Fisco foi mediante os dados constantes do controle interno da Contribuinte relativos ao volume de árvores (toras de madeira) retiradas por cada cliente (Controle de Baldeio Interno – CBI), acrescidos das informações mercantis acordadas nos contratos de compra e venda da mercadoria, como preço e condições de retirada.

A Autuada alega, ainda, “que no código civil revogado, mais precisamente no inciso I do art. 43, a redação era mais específica e constava expressamente que as árvores são bens imóveis”:

Art. 43. São bens imóveis:

I - O solo com os seus acessórios e adjacências naturais compreendendo a superfície, as árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo.

Entretanto, as árvores citadas no inciso I do art. 43 do CC são aquelas que ainda estão incorporadas ao solo sem qualquer finalidade específica. Já o presente trabalho refere-se às árvores objeto de contrato de compra e venda, que foi firmado com a finalidade específica de mercancia.

Embora as árvores ainda estejam incorporadas ao solo, no momento em que o contrato é firmado, elas se destinam à separação/extração, sendo, portanto, convertidas em “móveis”.

Ressalta-se que o novo Código Civil, conforme arts. 79 e 82, retrotranscritos, alterou o conceito de “bens imóveis”, pois não apresenta o mesmo nível de detalhamento como era definido pelo Código Civil revogado.

As árvores podem ser caracterizadas como bens móveis ou imóveis, dependendo da finalidade que lhes será dada.

A Autuada salienta que o Fisco, ao entender que a venda de “árvore em pé” se insere no conceito de bem móvel “por antecipação”, ignora completamente o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional, que determina que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.

No entanto, de acordo com o que já foi elucidado, o conceito de árvore em pé defendido pelo Fisco segue perfeitamente os institutos, conceitos e formas de direito privado, especialmente o novo Código Civil.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Defesa afirma que o conceito de bem móvel “por antecipação” não pode ser simplesmente incorporado ao direito tributário para antecipar o fato gerador do ICMS, que “ocorrerá, de acordo com o dispositivo constitucional, no momento da realização das operações relativas à circulação de mercadorias, não cabendo interpretação extensiva com o único objetivo de saciar a ânsia arrecadatória do Fisco estadual”.

Destaca que, ainda que fosse possível enquadrar a venda de “árvore em pé” como bem móvel por antecipação, neste caso, não se estaria diante do fato gerador do ICMS, pois, segundo a doutrina (Professor Roque Antônio Carrazza), não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas só aquele que se submete à mercancia.

Alega que, “no caso em tela, disponibiliza à outra pessoa jurídica ou física, por meio de contrato, uma área delimitada de sua fazenda para exploração, sendo que os riscos e benefícios dessa atividade são suportados pelo explorador”.

Conclui, então, que “as árvores que estão plantadas nessa área somente estarão sujeitas à incidência do ICMS quando puderem ser destinadas às operações mercantis no momento em que forem extraídas, descascadas, cortadas e estiverem prontas para a comercialização, sendo que nesse momento o responsável pelo recolhimento do ICMS, bem como o cumprimento das obrigações acessórias relativas à venda da madeira é aquele que a produziu e promoveu a sua saída, qual seja: o explorador da terra”.

Porém, conforme demonstrado nos autos, especialmente nos controles internos da Autuada (por exemplo, às fls. 82), reitera-se que houve sim a venda de mercadorias (árvore em pé) pela Autuada, que, na verdade, são toras de madeira extraídas e retiradas do estabelecimento vendedor pelo comprador, e que foram submetidas à mercancia, de acordo com as condições previstas em contrato, como preço, prazo de retirada, forma de pagamento, etc.

Ressalta-se que o fato da mercadoria ser extraída pelo cliente/comprador não descaracteriza a ocorrência de uma operação mercantil entre a Autuada e seu cliente e, conseqüentemente, a circulação de mercadoria, não eliminando, assim, a responsabilidade tributária da Autuada ao promover a venda de mercadoria.

A Defesa argumenta que o Superior Tribunal de Justiça, mediante RESP nº 1.158.403, Relatora Min. ELIANA CALMON, Sessão de Julgamento de 02/09/10, “entendeu que a negociação da venda de “árvore em pé” não é fato gerador do ICMS, de modo que o entendimento contrário levaria a uma antecipação do fato gerador.

Declara ser pacífico o entendimento de que incide ICMS na comercialização da madeira obtida com a extração das árvores, entretanto, tributar a venda de árvore em pé é antecipar o fato gerador e afronta o princípio da legalidade.

Cumprir reproduzir aqui um trecho do citado acórdão apresentado pela Defesa às fls. 136/139 dos autos:

NESTE SENTIDO, NÃO SE PODE CONSIDERAR QUE A VENDA DE FLORESTAS EM PÉ IMPLIQUE EM ATIVIDADE MERCANTIL, POIS A VENDA DA FLORESTA NÃO NECESSARIAMENTE IMPLICARÁ NO CORTE DAS ÁRVORES PARA POSTERIOR REVENDA, FICANDO

TUDO A DEPENDER DA ATIVIDADE QUE ESTÁ EM JOGO NA OPERAÇÃO.

(...)

CONTRIBUINTE DO IMPOSTO, EM RAZÃO DA PRÁTICA DE OPERAÇÃO MERCANTIL, É O ADQUIRENTE QUE VENHA A EXTRAIR E VENDER A MADEIRA, MAS NÃO SERÁ O ADQUIRENTE QUE MANTIVER A FLORESTA EM PÉ PARA EXTRAIR OUTRAS RIQUEZAS, QUE NÃO A MADEIRA, PARA COMPENSAR UMA PERDA AMBIENTAL OU PARA EXPLORAR O POTENCIAL TURÍSTICO DA FLORESTA.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

Observa-se que esse entendimento vem apenas corroborar o trabalho fiscal, pois se verifica nos presentes autos que a “atividade que está em jogo na operação” é a de venda de árvores cortadas, embora a extração seja por conta do cliente.

A Autuada, no momento de firmar o contrato de compra e venda, tem total ciência de que as árvores serão cortadas, uma vez que o contrato é firmado com finalidade específica de venda (com todas as condições de operação mercantil) e o objeto final do contrato são toras de madeira extraídas/colhidas pelo comprador, o que demonstra que tanto o vendedor quanto o comprador são contribuintes do imposto.

Analisando os contratos, verifica-se que não se trata de transmissão de propriedade, mas sim de venda de mercadoria com a condição de ser extraída e retirada por conta e ônus do comprador.

Conforme contratos de compra e venda de árvore em pé, ao contrário do que afirma a Defesa, o explorador não podia utilizar a área arrendada como bem entendesse. Destaca-se, a título de exemplo, algumas cláusulas do contrato constante às fls. 65/70:

Cláusula 1.1.1. – O volume total estimado de madeira é de 7.000 m³ (sete mil metros cúbicos) a ser cortado e removido pela COMPRADORA dentro do prazo de 6(seis) meses a partir da data de 15.06.2012 assinatura do presente CONTRATO.

Cláusula 1.1.2 – A derrubada de árvores dependerá de notificação à VENDEDORA, e somente será realizado após a autorização da VENDEDORA.

(...)

Cláusula 7.2 – Havendo ao final volume superior de árvores cortadas pela COMPRADORA, a VENDEDORA poderá cobrá-lo conforme estipulado na primeira parte de “7.1”.

(Grifos acrescidos).

A Autuada argumenta que “por atividade de mercancia presume-se habitualidade e qualidade de comércio o que, efetivamente, não possui, haja vista que sua atividade principal é o cultivo de eucalipto e fabricação de celulose e outras pastas para a fabricação de papel”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, ao contrário do que afirma a Defesa, a habitualidade está mais do que presente no caso em questão, haja vista que ocorreram vendas de mercadorias (árvores) desacobertas de documentação fiscal em todos os meses do período de novembro de 2010 a abril de 2014.

Cumpra destacar que o fato da venda de árvores não ser a atividade principal da Autuada, não descaracteriza a habitualidade e qualidade de comércio de árvores.

No tocante às consultas de contribuintes apresentadas pela Defesa, observa-se que são posicionamentos anteriores à alteração do Código Civil em 2002, tendo sido posteriormente modificados.

Ademais, de acordo com o disposto no art. 45 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, os efeitos da consulta estão adstritos à consulente, não se estendendo à Impugnante.

Cumpra destacar que a Autuada não seguiu as orientações de emissão de nota fiscal nas operações envolvendo árvores destinadas ao corte (mata em pé), as quais foram dadas mediante resposta à Consulta de Contribuintes nº 121/11, em que ela era a Consulente.

Dessa forma, verifica-se, de todo o exposto, que restaram perfeitamente caracterizadas as infringências à legislação tributária e que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração.

Vale destacar que a multa isolada aplicada está correta, uma vez que, para os casos de saída de mercadoria sem emissão de documentos fiscais, estabelece o inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 a seguinte penalidade:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

De acordo com a carga tributária incidente na operação, a penalidade estará sujeita ao ajuste previsto no § 2º do mencionado art. 55, que dispõe:

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

(...)

Assim, o Fisco adequou a multa isolada ao disposto no § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, sendo limitada a duas vezes e meia o valor do imposto exigido.

Contudo, no presente caso, cabe uma ressalva em relação à aplicação dessa multa isolada.

A alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 determina o seguinte:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(grifos acrescidos).

O regulamento mineiro, por sua vez, traz algumas considerações em relação a documentos fiscais:

RICMS/02

Art. 132 - São considerados, ainda, documentos fiscais:

(...)

II - a declaração, a informação e os documentos de controle interno exigidos pelo Fisco que permitam esclarecer ou acompanhar o comportamento fiscal do contribuinte ou de qualquer pessoa que guarde relação com os interesses da fiscalização do imposto.

Pelos documentos trazidos aos autos, observa-se que toda a apuração realizada pelo Fisco foi com base exclusivamente em documentos comerciais de controle interno da Contribuinte (contratos de compra e venda e movimentações financeiras), que foram entregues mediante intimação fiscal.

Dessa forma, a multa isolada exigida nestes autos (40% do valor da operação) deve ser reduzida a 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, não sendo, conseqüentemente, necessária a adequação ao disposto no § 2º do mencionado art. 55.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à sujeição passiva, a Autuada requer a exclusão dos sócios/diretores do polo passivo da presente obrigação tributária, os quais foram incluídos pelo Fisco, na condição de Coobrigados, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN.

No mesmo sentido, os Coobrigados apresentam impugnação utilizando os mesmos fundamentos da Autuada.

Alegam que, de acordo com o art. 134 do CTN, a responsabilidade solidária será imputada aos sócios e diretores somente em caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Asseveram que a responsabilidade tributária dos sócios e diretores somente ocorrerá após restar comprovado que a pessoa jurídica não possui bens suficientes para efetuar o pagamento da dívida e em relação aos atos ou omissões nos quais foram efetivamente responsáveis.

Acrescentam que a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN é “pessoal e exclusiva dos diretores e sócios”, mas somente ocorrerá quando restar “provado que o sócio/diretor praticou atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou seja se houve ação realizada com má-fé objetivando lesar o fisco”, o que entendem não ter ocorrido.

Argumentam que o não pagamento, por si só, não caracteriza infração à lei e ao contrato social pela pessoa dos sócios e diretores, pois essa infração é praticada somente pela pessoa jurídica.

Todavia, verifica-se escoreita a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação em questão. A legislação tributária estabelece que quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, inciso III do CTN, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Nesse sentido, o art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, dispõe:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

O art. 135, inciso III do CTN tem a mesma redação e o mesmo alcance do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

Infere-se, desses artigos, que são pessoalmente responsáveis pela obrigação tributária, decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, o diretor, o gerente ou o representante de pessoa jurídica de direito privado.

Nos presentes autos, constatou-se infração cometida decorrente de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

Assim, conforme bem colocado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, essa sistemática necessita evidentemente de decisão gerencial, efetivada com infração de lei, portanto, alcançada pela responsabilidade prevista no art. 135, inciso III do CTN.

Verifica-se que os atos ou omissões dos sócios-diretores foram decisivos para o cometimento da infração, concorrendo para o não recolhimento do tributo.

Desse modo, respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame, os sócios-diretores, que efetivamente são quem participam das deliberações e dos negócios da empresa.

Salienta-se que parte das saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal ocorreram após a empresa ter tomado ciência da resposta à Consulta de Contribuintes nº 121/11.

Assim, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual.

Induvidoso, portanto, que os sócios-diretores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, na forma em que ocorreram, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco.

Acresça-se, ainda, que, nos termos do inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, *qualquer pessoa é responsável pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJ/MG, em decisão, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(...) O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

(...)

No mesmo processo, acompanhando o relator Des. Gouvêa Rios, a Des. Vanessa Verdolim Hudson Andrade, após algumas considerações, concluiu:

ISTO COLOCADO, VÊ-SE, NO CASO CONCRETO, QUE SE ENCONTRA COMPROVADO NOS AUTOS (F. 28 E 37) A ADMINISTRAÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE COM O USO INDEVIDO DA ALÍQUOTA REDUZIDA E DA VENDA MERCANTIL FRAUDULENTA, PELO QUE RESPONDEM OS SÓCIOS SOLIDARIAMENTE.

Assim, no caso concreto, tendo em vista se tratar de saída de mercadorias desacompanhada de documentação fiscal, não há que se perquirir a função exercida pelos sócios.

Portanto, não assiste razão à pretensão dos Impugnantes de exclusão dos sócios-diretores do polo passivo da obrigação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

No tocante à realização da sustentação oral, o art. 160 do RPTA dispõe que “será admitida a defesa oral na sessão de julgamento do PTA, desde que requerida, no prazo previsto no art. 153, I, e na forma prevista no Regimento Interno do Conselho de Contribuintes”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 18/02/16. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos do Parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 287/300. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que o julgava improcedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.922/16/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000257255-97	
Impugnação:	40.010137760-61, 40.010137914-94 (Coob.), 40.010137915-67 (Coob.)	
Impugnante:	Melhoramentos Florestal Ltda. IE: 105988559.00-53 Breno Lerner (Coob.) CPF: 853.150.448-15 Sérgio Sesiki (Coob.) CPF: 942.329.118-04	
Proc. S. Passivo:	Simone Cristiane Rachope Herrera/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

VOTO PROFERIDO PELO CONSELHEIRO MARCELO NOGUEIRA DE MORAIS.

A autuação refere-se à constatação de saída de mercadoria (árvore em pé) desacobertada de documentação fiscal, apurada mediante análise de documentos entregues ao Fisco pela Autuada (contratos de compra e venda e planilhas com as movimentações financeiras), ensejando falta de recolhimento de ICMS no período de novembro de 2010 a abril de 2014.

Na decisão proferida, que seguiu o posicionamento da Assessoria do CCMG, restou definido que a venda de arvores em pé, seria fato gerador do ICMS, pois seria um bem móvel por antecipação.

Conforme determina o artigo 110 do Código Tributário Nacional, a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos e forma de direito privado, com o que para apurar o caso em tela, é imprescindível ater aos conceitos de bens moveis e imóveis previstos no Código Civil Brasileiro, especificamente no que dispõe o seu artigo 79:

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

Este conceito é de suma importância, tendo em vista que, no caso em comento, está a cobrar o ICMS, que nos termos da Carta Magna é devido ao ente Federado quando ocorrer uma circulação de mercadoria:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

Pelo exposto, resta patente que, de acordo com os limites atribuídos ao interprete da matéria tributária, somente pode ser considerado ocorrido o fato gerador do ICMS nas operações de circulação de mercadoria, a qual pressupõe a mercancia e somente é possível quando se vende bem móvel, jamais o bem imóvel.

No caso em comento, as arvores em pé, pela definição do Código Civil Brasileiro, é enquadrada como bem imóvel, por estar incorporado ao solo de forma natural. Com o que, a venda de arvore em pé, não é fato gerador do ICMS.

O Superior Tribunal de Justiça, quando da análise de um caso idêntico, pacificou seu entendimento neste sentido:

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ICMS - VENDA DE ÁRVORES EM PÉ - FATO GERADOR - IMPOSSIBILIDADE - AUSÊNCIA DE MERCADORIA SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - PREQUESTIONAMENTO EXPLÍCITO - DESNECESSIDADE - CDA - NULIDADE - REEXAME DE PROVAS - SÚMULA 7/STJ - ART. 110 DO CTN - MATÉRIA CONSTITUCIONAL - DECADÊNCIA - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO - ART. 173, I DO CTN - APLICAÇÃO - RESP 973.733/SC - ART. 543-C DO CPC.

1. INEXISTE DEFICIÊNCIA NA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL SE, A DESPEITO DO ENFRENTAMENTO DA QUESTÃO JURÍDICA, NÃO SE MENCIONOU EXPRESSAMENTE O ENUNCIADO NORMATIVO TIDO POR VIOLADO. PRECEDENTES.

2. A PREMISA VEICULADA NO ACÓRDÃO, NO SENTIDO DE QUE A CDA SE MOSTRA HÍGIDA E CONFORME AO DEVIDO PROCESSO, É INSUSCETÍVEL DE REEXAME EM RECURSO ESPECIAL, NOS TERMOS DA SÚMULA 7/STJ.

PRECEDENTES.

3. ESTA CORTE PACIFICOU O ENTENDIMENTO, SEGUNDO O QUAL INEXISTINDO DECLARAÇÃO OU PAGAMENTO DO TRIBUTO, O PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REGE-SE PELO ART. 173, I DO CTN. PRECEDENTE: RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009.

4. O ART. 110 DO CTN VERSA SOBRE EXERCÍCIO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA PELOS ENTES POLÍTICOS, MATÉRIA DE CUNHO CONSTITUCIONAL, DE EXAME INVIÁVEL EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL, NOS TERMOS DO ART. 102, I, A DA CF/88. PRECEDENTES.

5. A VENDA DE ÁRVORES EM PÉ, COMO MODALIDADE DA ATIVIDADE DE GESTÃO DE ATIVOS FLORESTAIS, NÃO É FATO GERADOR DE ICMS E GRAVÁ-LA CONSISTIRIA EM TRIBUTAR ETAPA PREPARATÓRIA DE POSSÍVEL OPERAÇÃO MERCANTIL, EM PREJUÍZO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

6. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO. (RESP 1158403 / ES RECURSO ESPECIAL 2009/0186228-8, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 22/09/2010) (GRIFO NOSSO).

Diante da complexidade do caso em tela, e atendendo ao disposto no novo CPC que comprova que a decisão citada é análoga ao caso em caso, é importante destacar a passagem em que a Ministra Eliana Calmon, quando proferiu sua decisão, destacou a necessidade do interprete da norma tributária se ater aos conceitos do direito privado:

“O ART. 109 DO CTN ESTABELECE DIRETRIZ AO APLICADO DO DIREITO TRIBUTÁRIO PARA QUE ESTE, AO MANEJAR CONCEITOS, INSTITUOS E FORMA DE DIREITO PROVADO, RETENHA A CONFORMAÇÃO QUE ELES GUARDEM NO RAMO JURÍDICO RESPECTIVO, MAS APLIQUEM OS EFEITOS DETERMINADOS PELA NORMA TRIBUTÁRIA.”

Mais adiante consolida seu posicionamento segundo o qual a venda de arvore em pé não é fato gerador do ICMS, sob pena de estar tributando etapa anterior da operação mercantil:

“MERCADORIA, CONFORME DOCTRINA, É O BEM MÓVEL, QUE SE SUBMETE À MERCANCIA” (...) “ENTÃO , ARVORES EM PÉ, AINDA QUE SEJAM REVENDIDAS PARA POSTERIOR EXTRAÇÃO, SÃO MERCADORIAS PARA OS FINS LEGAIS?” (...)“O ART. 82 DO CC DE 2002 DISPÕE QUE BENS MÓVEIS SÃO OS BENS SUSCETÍVEIS DE MOVIMENTO PRÓPRIO, OU DE REMOÇÃO POR FORÇA ALHEIA, SEM ALTERAÇÃO DE SUBSTÂNCIA OU DA DESTINAÇÃO ECONÔMICO-SOCIAL. JÁ OS IMÓVEIS, O SOLO E TUDO QUANTO SE LHE INCORPORAR NATURAL OU ARTIFICIALMENTE. O CC ANTERIOR ERA AINDA MAIS EXPLÍCITO COM RELAÇÃO ÀS ÁRVORES, DISPONDO NO ART. 43, I QUE BENS IMÓVEIS SÃO O SOLO COM A SUA SUPERFÍCIE, OS SEUS ACESSÓRIOS E ADJACÊNCIAS NATURAIS, COMPREENDENDO AS ÁRVORES E FRUTOS PENDENTES, O ESPAÇO AÉREO E O SUBSOLO. EM PRINCÍPIO, PORTANTO, AS ÁRVORES SÃO BENS IMÓVEIS”. (...) NESTE SENTIDO, NÃO SE PODE CONSIDERAR QUE A VENDA DE FLORESTAS EM PÉ IMPLIQUE EM ATIVIDADE MERCANTIL,(...)” (...) “TRIBUTAR O ADQUIRENTE DA FLORESTA É TRIBUTAR ETAPA ANTERIOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL, O QUE É INADMISSÍVEL FRENTE AO PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. ASSIM, A AÇÃO ANULATÓRIA MERECE PROVIMENTO PORQUE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INEXISTENTE O FATO GERADOR DO ICMS NA VENDA DE FLORESTAS EM PÉ.”

Por todo o exposto, face a inexistência do fato gerador do ICMS na venda de “arvore em pé”, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 28 de outubro de 2015.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CC/MIG