

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.022/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000403568-82
Impugnação: 40.010139988-11, 40.010139990-79 (Coob.), 40.010139989-94 (Coob.), 40.010139991-50 (Coob.)
Impugnante: Telhas Galvanizadas Araleve Ltda. - EPP
IE: 447080397.00-40
Arabutan de Araguaia Pereira (Coob.)
CPF: 160.778.736-91
Fernão Lage Pereira (Coob.)
CPF: 128.324.646-53
Levino Pereira (Coob.)
CPF: 415.433.356-91
Proc. S. Passivo: Amaury Rausch Mainenti
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. Exclusão dos coobrigados do polo passivo da obrigação tributária por não haver no Auto de Infração fundamentação legal para sua manutenção e nem mesmo comprovação de que eles tenham praticado quaisquer atos que os vincule à matéria tratada nos autos.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Imputação fiscal de utilização indevida de alíquota reduzida. Dos autos não restou demonstrado que a alíquota aplicada pela Impugnante nas operações autuadas fosse a correta para a operação. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em face do aproveitamento indevido de crédito do imposto advindo de devoluções de mercadoria, uma vez que das notas fiscais de devolução não constava destaque do imposto. 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 55, inciso XXVI.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar n.º 24/75; art. 62, § 1º do RICMS/02

e Resolução n.º 3.166/01. Contudo, devem ser excluídas as exigências relativas aos itens 7.9 e 14.15 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 até 17 de abril de 2012, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75. Legítimas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei n.º 6.763/75.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO. Imputação fiscal de encerramento do diferimento nas saídas com destino a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte. Os argumentos da Impugnante não se sustentam tendo em vista que, mesmo no caso de sucata, deve ser aplicada a regra estabelecida no inciso V, alínea “a” do art. 12 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2010:

- 1 - promover saídas com aplicação incorreta da alíquota do ICMS;
- 2 - aproveitar indevidamente de crédito ICMS na aquisição de:
 - a) mercadorias, em operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS;
 - b) mercadorias que foram devolvidas sem destaque do ICMS;
- 3 - promover saídas de sucatas com destino a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte.

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

Da Impugnação

Inconformada a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 180/208, em síntese, aos argumentos seguintes:

- após ter sido intimada, solicitou prazo para entrega da documentação, mas a autoridade tributária optou por lavrar o Auto de Infração;
- adquiriu, em operações interestaduais, matérias-primas junto a fornecedores, através das unidades destas localizadas em outros estados da Federação;
- examinando-se as notas fiscais que instruíram a fiscalização, verifica-se que foi corretamente destacado o valor do ICMS, dele se creditando em sua conta gráfica, em observância ao princípio da não cumulatividade tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entretanto, a autoridade tributária lançadora glosou parte destes créditos;
- é legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS, em face do princípio da não cumulatividade tributária, previsto no texto constitucional;
- algumas decisões do Conselho de Contribuintes atribuem ao sujeito passivo o direito de se creditar integralmente do imposto pago na aquisição, desde que ele comprove que o ICMS destacado na nota fiscal foi integralmente recolhido ao estado de origem, mas não há como o adquirente - por não deter poderes legais para tal - interferir na atividade de seu fornecedor e em sua relação com o estado de origem, exigindo comprovação do recolhimento do imposto;
- pagou o ICMS que lhe foi cobrado pelo remetente dos produtos, embutido no preço dos mesmos e, quanto ao valor que foi recolhido pelo beneficiário do regime concedido pelo estado de origem, este não lhe pode ser oposto, com o fito de amesquinhar seu direito ao creditamento integral do ICMS que lhe foi cobrado;
- não se encontra materializada, no presente caso, qualquer hipótese prevista nos incisos do art. 1º da Lei Complementar n.º 24/75;
- logo, encontra-se eivada de inconstitucionalidade e ilegalidade a Resolução n.º 3.166 invocada como violada;
- o legislador constituinte originário pugnou pela expressão “com o montante cobrado”, para fins de compensação do tributo, e não “com o montante recolhido”, como pretende a autoridade lançadora, ao amesquinhar tal princípio com base nos diversos itens da Resolução n.º 3.166, apontados no quadro retro;
- a Resolução n.º 3.166/01 fere a Lei Complementar n.º 24/75 e viola a Constituição Federal, ao limitar o direito ao creditamento do ICMS pago na origem;
- o que realmente importa à discussão e o que garante o direito ao crédito é se a mercadoria entrou ou não no estabelecimento do adquirente - fato este que sequer foi contestado pelo auditor fiscal;
- cita doutrina sobre o tema;
- considerar indevido o aproveitamento integral do ICMS cobrado na operação anterior, sob o argumento de que o mesmo não foi totalmente recolhido ao estado de origem, por força de benefício fiscal concedido fora dos rigores da lei complementar prevista no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal, é vilipendiar o princípio da não cumulatividade;
- assim, as notas fiscais cujos créditos foram parcialmente glosados demonstram que: a) efetivamente adquiriu as mercadorias/insumos; b) as operações foram liquidadas; c) não há qualquer irregularidade aparente, pois constava o número do CNPJ e a regular inscrição como contribuinte estadual e d) os produtos adquiridos efetivamente ingressaram no seu estabelecimento e foram industrializados;
- por corolário, caberia à autoridade tributária, no exercício das suas funções, diligenciar com o fito de se certificar, se fosse o caso, quanto à alegada falta de recolhimento integral do ICMS pago quando da aquisição das matérias-primas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o sujeito passivo da obrigação tributária não detém poder de polícia, para fiscalizar seus parceiros comerciais nos termos do art. 18 do Código Comercial;
- somente o Fisco detém poder de polícia, nos termos dos arts. 195 e seguintes do Código Tributário Nacional, que o legitima a exigir a exibição dos livros contábeis e fiscais dos sujeitos passivos;
- diante de todo o exposto, conclui-se que sua boa-fé e de seus sócios não pode ser questionada;
- é pacífica a posição dos ministros do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que pugnam pela legitimidade do crédito;
- por fim, não se pode afastar a aplicação do Convênio ICMS n.º 70/14, cuja Cláusula Primeira institui a remissão de crédito tributário decorrente da concessão de benefícios fiscais fora do CONFAZ;
- em relação às saídas com diferimento sustenta o Fisco que teria sido infringido o art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/MG, mas tal dispositivo não pode ser aplicado à "sucata", pois ele trata tão somente de "mercadorias";
- em nome da segurança jurídica, "sucata" não pode ser confundida com "mercadoria", particularmente para aquele que descarta ocasionalmente aquela e não a comercializa com habitualidade, tornando-a assim um dos objetos de exploração da sociedade empresarial;
- adquire bobinas de aço e as transforma em telhas metálicas, revendendo-as posteriormente. Este é o seu objeto social;
- também se enquadra no conceito de sucata a mercadoria considerada como objeto usado. Significa, então, que para uma mercadoria ser considerada "sucata", ela não poderá servir à mesma finalidade para a qual foi produzida. Restará vinculada a um novo processo de industrialização, a fim de se obter um produto novo;
- "mercadoria" é diferente de "sucata" e, se o enunciado legal contempla o vocábulo "mercadoria", não se pode aplicar o mesmo à "sucata" (salvo se esta se tornar objeto de mercancia habitual, como no caso dos sucateiros);
- entendimento diferente implica violação ao princípio da tipicidade tributária, tão necessário à segurança jurídica e tão útil ao afastamento de dúvidas que possam surgir na aplicação da lei tributária;
- importante destacar que, corolário aos dispositivos do RICMS/MG, o próprio Código Tributário Nacional estabelece que a lei tributária não pode mudar os conceitos estabelecidos por outros ramos do direito (arts. 109 e 110);
- assim, considerando que não se pode aplicar o art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS/MG às operações com sucatas, vez que possuem tratamento específico no Anexo IV do citado Regulamento, deve ser anulado o Auto de Infração ora atacado.
- o Auditor Fiscal trabalhou com os documentos da própria Impugnante, porém, as exigências fiscais são conexas e isso gera efeitos legais, com o afastamento de uma das penalidades: ou a multa isolada ou a multa de revalidação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita a Consulta Interna n.º 102/09, o Acórdão n.º 19.228/09/2ª e decisões judiciais sobre a questão das multas;

- aplica-se ao caso o art. 211 do RICMS/MG, devendo ser afastada do cálculo - caso prevaleça a autuação - a multa isolada e seus consectários legais, evitando-se o confisco e a violação à capacidade contributiva;

- se ultrapassados todos os argumentos já lançados para anulação do lançamento ou sua revisão, em face do arbitramento, caso prevaleça o entendimento de aplicação da multa isolada, esta deve ser ajustada para 10% (dez por cento), prevista no art. 55, inciso I, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, afastando-se a penalidade invocada pelo Auditor Fiscal para fixação da penalidade;

- isso porque todo o trabalho de fiscalização se processou, pelo visto, com base nos documentos eletrônicos encaminhados periodicamente à Administração Tributária, não tendo ocorrido qualquer diligência com o fito de se certificar da existência de notas fiscais não registradas ou de saídas de mercadorias sem a correspondente emissão do documento fiscal;

- tornou-se prática corriqueira a mitigação das garantias constitucionais, dentro dos processos administrativos, particularmente as garantias ao contraditório e ampla defesa dos sócios e gestores das pessoas jurídicas, violando decisões proferidas pelos ministros do Superior Tribunal de Justiça, para os quais o simples inadimplemento de obrigação tributária não enseja a responsabilidade dos sócios;

- conforme se comprova pela leitura do campo identificação do(s) sujeito(s) passivo(s) do Auto de Infração, o Fisco incluiu seus sócios como coobrigados ao crédito tributário, sem lhes imputar, especificamente, a responsabilidade por qualquer conduta tendente a reduzir ou suprimir tributo legalmente exigido;

- de fato, não há nos autos qualquer prova de violação à lei ou ao contrato social para se atribuir responsabilidade pessoal ou subsidiária aos mesmos;

- é necessário, pois, apontar que a responsabilidade, no caso de infrações tributárias, é pessoal, sob pena de se estar violando o vetusto princípio de que a pena não pode ultrapassar a pessoa do apenado;

- discorre sobre os dispositivos do Código Tributário Nacional que tratam da responsabilidade tributária, citando doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- se a autuação fiscal decorre de trabalho desenvolvido pelos Auditores Fiscais de Minas Gerais, e estes negligenciaram em seu dever de verificação, não se pode dar seguimento a uma exigência fiscal em relação aos Coobrigados, devendo ser declarada a nulidade da inclusão dos coobrigados;

Ao final, pede a realização de prova pericial formulando quesitos e indicando assistente técnico e requer seja julgada procedente sua impugnação. Caso seja mantida a autuação, pede a exclusão da multa isolada ou sua redução a 10% (dez por cento), nos termos do art. 55, inciso I, alíneas “a” e “b” da Lei n.º 6.763/75.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 224/241, refuta as alegações da peça impugnatória, sob os seguintes argumentos, resumidamente:

- o estorno de crédito decorrente da apropriação de parcela não cobrada na origem não se lastreia exclusivamente na Resolução n.º 3.166/01, mas, sobretudo, na Constituição da República, que determinou à lei complementar dispor sobre a forma como estados e Distrito Federal concederiam isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g");

- a Lei Complementar n.º 24/75 decreta expressamente a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, cuja operação de saída se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas unidades da Federação;

- verifica-se que as normas relacionadas com a concessão de isenção, benefício ou incentivo fiscal aplicam-se a todas as unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder "graça" a seus contribuintes, mormente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante;

- cita os arts. 62, 68 e 70, inciso X do Regulamento do ICMS de 2002;

- existe, ainda, previsão expressa da legislação – RICMS - para o estorno do crédito na situação em foco nos termos do inciso VI do art. 71 do RICMS/02;

- essas disposições são perfeitamente aplicáveis, independentemente de qualquer outro instrumento normativo, a publicação da Resolução n.º 3.166/01 veio clarear o que já era obrigatório;

- a Impugnante cita a remissão de crédito tributário, decorrente da concessão de benefícios fiscais fora do CONFAZ, instituída pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS n.º 70/14, mas este Convênio ainda não produziu efeitos em função das condições impostas pela sua Cláusula Décima.

- a Impugnante sustenta que o art. 12, inciso V, alínea "a" do RICMS não pode ser aplicado à sucata, pois este trata somente de mercadorias e mercadoria é diferente de sucata e cita o Capítulo XXI do Anexo IX do RICMS que contempla de forma específica as operações com sucata;

- esta alegação é protelatória, mercadoria é qualquer produto suscetível de ser comprado ou vendido, portanto a sucata é suscetível de ser vendida, então tem que ser considerada mercadoria;

- a Impugnante já considerou sucata como mercadoria, haja vista a Denúncia Espontânea n.º 05.000244530-73 referente a saída com diferimento indevido, na qual houve saída de sucata para o mesmo destinatário das notas fiscais autuadas;

- a Impugnante equivocou-se, pois não houve arbitramento de valores neste Auto de Infração, os valores utilizados foram os constantes dos documentos e livros fiscais arrolados neste processo;

- com relação a multa isolada, prevista no art. 55, inciso I, alínea "b" da Lei n.º 6.763/75, a Impugnante equivocou-se novamente, pois não houve autuação por falta

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto;

- a Impugnante afirma que a multa de revalidação e a multa isolada são conexas e geram efeitos legais com o afastamento de uma delas e cita o art. 211 do RICMS, porém o referido artigo, refere-se a duas multas por descumprimento de obrigação acessória;

- considerando que a multa de revalidação se refere ao descumprimento de obrigação principal e a multa isolada se refere ao descumprimento de obrigação acessória, não há que se falar em aplicação da multa relativa à infração mais grave;

- trata-se de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivadas nos exatos termos determinados pela Lei n.º 6.763/75 e o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias;

- a Impugnante alega que a inclusão dos coobrigados no polo passivo da autuação é ilegal, em razão de que não estar caracterizada nenhuma das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional, em seu art. 135, inciso III uma vez que não foi apurado pelo Fisco qualquer ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social;

- consta no cadastro do SICAF e na Segunda Alteração Contratual, Cláusula Primeira, item 1.3, a condição de sócios-administradores dos sócios;

- cita o art. 124 do Código Tributário Nacional e ensinamentos doutrinários;

- a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva, é apenas uma forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõe o polo passivo;

- neste mesmo sentido, o art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei n.º 6763/75 dispõe que são solidariamente os sócios, os gerentes ou qualquer pessoa vinculada ao recolhimento do imposto;

- o não recolhimento do tributo constitui infração à lei tributária, razão por que os sócios-administradores devem ser responsabilizados pessoalmente pelos créditos relativos às obrigações constituídas;

- neste sentido ficou comprovado nos autos que a prática de atos dos administradores repercutiu no descumprimento da obrigação tributária e estes devem ser mantidos no polo passivo, se não pessoalmente, mas solidariamente;

- a prova pericial solicitada pela Impugnante trata-se de mero protelamento, haja vista, que as informações contidas nos autos, especialmente aquelas contidas nas planilhas, informam o cálculo pormenorizado das diferenças apuradas, e que a mesma teve 30 (trinta) dias para analisá-las.

Ao final, pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca das seguintes imputações fiscais relativas ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2010:

- 1 - promover saídas com aplicação incorreta da alíquota do ICMS;
- 2 - aproveitar indevidamente de crédito ICMS na aquisição de:
 - a) mercadorias, em operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS;
 - b) mercadorias que foram devolvidas sem destaque do ICMS;
- 3 - promover saídas de sucatas com destino a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte.

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

Compõem o Auto de Infração os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000014482-23 (fl. 10);
- Relatório Circunstanciado do Auto de Infração (fls. 11/17);
- Planilhas com os totalizadores mensais das diferenças apuradas (fls. 18/21);
- Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 22/23);
- Cópias dos DANFES, cujos créditos foram estornados em função da Resolução n.º 3.166/01 (fls. 25/32);
- Cópias dos DANFES, crédito indevido, referente às mercadorias devolvidas e suas respectivas notas fiscais de devolução (fls. 34/36);
- Comprovantes de Inscrição na Receita Federal das empresas cujos créditos foram estornados em função da Resolução 3.166/2001 (fls. 38/41);
- Cópias dos DANFES das saídas de sucatas e tela do SICAF com o regime de recolhimento dos destinatários (fls. 43/45);
- Cópias de notas fiscais cujas saídas foram consideradas com alíquota indevida, por amostragem (fls. 47/93);
- Cópia do livro Registro de Entradas – ano de 2010 (fls. 95/166);
- Tela do SICAF com o quadro societário do contribuinte (fl. 168);
- CD com cópia dos DANFES de saída das mercadorias com alíquota indevida, dos livros fiscais e planilhas demonstrativas das diferenças apuradas (fls. 169/170).

Da Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação da realidade dos fatos alegados no trabalho fiscal, recalculando o valor do crédito tributário.

Para tanto formula os seguintes quesitos:

- 1- Examinando-se os livros Registro de Entradas e Saídas da Impugnante, em relação às notas fiscais arroladas no quadro "Aproveitamento de Crédito Indevido", qual foi o valor do crédito de ICMS aproveitado pela empresa?
- 2- Os documentos fiscais que embasaram a elaboração do quadro citado no item anterior, preenchem os requisitos legais de validade intrínseca?
- 3- Queira o i. Expert comprovar, nos registros acessórios da Impugnante, se houve a entrada das mercadorias/insumos adquiridos/devolvidos.
- 4- Em relação às operações com sucatas, em diligência a ser efetuada na sede da Impugnante, queira o i. Expert descrevê-las e, sendo o caso, informar se as mesmas ainda servem à atividade-fim da Impugnante.

Não obstante, os quesitos formulados o pedido suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram a produção de prova pericial.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Verifica-se que o presente lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal, a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito.

As informações existentes nos autos, especialmente aquelas contidas nas planilhas, informam o cálculo pormenorizado das diferenças apuradas, respondendo ao primeiro quesito formulado pela Impugnante.

Em relação ao segundo quesito, verifica-se que não há qualquer questionamento nos presentes autos acerca dos requisitos dos documentos fiscais cujo crédito está sendo estornado.

No que pertine ao terceiro quesito, não há discussão nos autos sobre os registros acessórios da Impugnante, ou se houve a entrada das mercadorias/insumos adquiridos/devolvidos. Portanto, o quesito não contribuiria para o deslinde da questão.

Relativamente ao quarto quesito, cumpre destacar que, como se verá na parte de mérito desta decisão, a questão posta nos autos não se refere à descrição das sucatas que foram assim classificadas pela própria Impugnante.

Ademais, a resposta aos quesitos formulados pela Impugnante não interferirá no lançamento, como será abordado na análise do mérito.

Assim, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea “a” do art. 142 do referido diploma legal.

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:

.....
II - será indeferido quando o procedimento for:
a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Passando-se à análise do mérito, para facilitar o entendimento da matéria, embora a Impugnante não tenha atacado todos os pontos objeto da autuação em sua peça de defesa, será verificado cada um dos pontos que compõem o Auto de Infração.

Do Mérito

Responsabilidade Pessoal dos Coobrigados

No Auto de Infração consta que os Coobrigados foram autuados nos Anexos n.ºs 01, 02, 03, 04, 07, 08 e 14.

Entretanto, não consta qualquer outro elemento para fundamentar a oposição dos Coobrigados no polo passivo do presente lançamento.

A Impugnante alega que a inclusão dos coobrigados no polo passivo da autuação é ilegal, em razão de que não estar caracterizada nenhuma das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional, em seu art. 135, inciso III, uma vez que não

foi apurado pelo Fisco qualquer ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social.

Por sua parte, o Fisco alega que consta no cadastro do SICAF e na Segunda Alteração Contratual, Cláusula Primeira, item 1.3 a condição de sócios-administradores dos sócios apostos no Auto de Infração como Coobrigados.

Ocorre que, analisando o Auto de Infração, bem como o “Relatório Circunstanciado” parte integrante do mesmo, não é possível visualizar nenhum dispositivo legal que sustente a oposição dos Coobrigados no presente lançamento. Veja-se que o citado Relatório traz a transcrição de todos os dispositivos legais e regulamentares que esclarecem as imputações fiscais, mas, nenhum deles, se refere a responsabilidade tributária.

A questão afeta ao cumprimento do Código Tributário Nacional apenas aparece na peça de impugnação e na manifestação do Fisco, mas não na peça primordial do lançamento que é o Auto de Infração.

Ademais, compulsando-se os autos não está comprovado o encerramento irregular das atividades da Impugnante. Ao contrário, pelas informações dos autos fica claro que a empresa está funcionando normalmente.

Atente-se para a decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, *in verbis*:

“EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE

A TURMA ENTENDEU SER CABÍVEL O REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL E SEUS CONSECUTÓRIOS LEGAIS AO SÓCIO-GERENTE DE EMPRESA QUANDO DEMONSTRADO TER ELE AGIDO COM EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO À LEI, OFENSA AO ESTATUTO OU NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA. SEGUNDO O ENTENDIMENTO DESTE SUPERIOR TRIBUNAL, PRESENTES MEROS INDÍCIOS DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE, ATESTANDO TER A EMPRESA ENCERRADO SUAS ATIVIDADES IRREGULARMENTE, HÁ QUE SER DETERMINADO O REDIRECIONAMENTO (ART. 135 DO CTN) E POR MOTIVO MAIOR, NO PRESENTE CASO, DADA A PROVA DE CONDENÇÃO EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. RESP 935.839-RS, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, JULGADO EM 5/3/2009.”

Destaque-se ainda o inteiro teor da Súmula do Superior Tribunal de Justiça n.º 435, a saber:

PRESUME-SE DISSOLVIDA IRREGULARMENTE A EMPRESA QUE DEIXAR DE FUNCIONAR NO SEU DOMICILIO FISCAL, SEM COMUNICAÇÃO AOS ÓRGÃOS COMPETENTES, LEGITIMANDO O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA O SÓCIO-GERENTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que apenas quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621/MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

Some-se, ainda, que, para efeito da responsabilização, importante distinguir se foi à sociedade ou o seu administrador quem praticou o fato gerador que originou a obrigação tributária. O administrador só poderá ser responsabilizado se houver praticado o fato gerador de forma que exceda os seus poderes de administração. Neste caso, a sua responsabilidade será exclusiva.

O art. 135 do Código Tributário Nacional, citado tanto pela Impugnante quanto pelo Fisco, só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica.

Diante do exposto, devem ser excluídos os Coobrigados do polo passivo uma vez não ter sido capitulado qualquer dispositivo para sustentar sua manutenção.

Saídas com Aplicação Incorreta da Alíquota

Consta do Auto de Infração que a Impugnante teria dado saída a produtos de sua fabricação aplicando alíquota incorreta do imposto.

A Impugnante não traz em sua peça de defesa nenhum elemento para contraditar a imputação fiscal.

A alíquota geral do ICMS é aquela descrita no art. 12, inciso I, subalínea “d.1” da Lei n.º 6.763/75 e no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/MG, *in verbis*:

Lei n.º 6.763/75

CAPÍTULO V Da Alíquota e da Base de Cálculo

SEÇÃO I Das Alíquotas

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

I - nas operações e prestações internas:

.....

d) 18% (dezoito por cento):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

RICMS/02

CAPÍTULO VII Da Alíquota

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

.....
e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Como pode ser visto nos textos das normas acima transcritos, apenas deverá ser aplicada outra alíquota caso haja situação específica que deve ser demonstrada pela Impugnante.

A planilha de fls. 24/26 traz, mês a mês, os valores devidos pela Impugnante por ter se utilizado de alíquota menor que a devida na operação por ela praticada.

Portanto, diante dos elementos constantes dos autos, devem ser mantidas as exigências em relação a este item do Auto de Infração.

Aproveitamento Indevido de Créditos de ICMS

Em relação a esta imputação fiscal o lançamento divide-se em duas questões:

1) mercadorias, em operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS;

2) mercadorias que foram devolvidas sem destaque do ICMS.

Assim, passa-se a analisar cada uma delas, a saber:

1) Aproveitamento integral do crédito relativo a aquisição de mercadorias, em operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS

Neste caso as exigências foram formalizadas pelo Fisco em razão de considerar indevido o aproveitamento de créditos do imposto provenientes de documentos fiscais relativos a entradas decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes encontravam-se beneficiados com incentivos fiscais concedidos pelos estados onde se localizam em desacordo com as normas de regência do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

No caso em tela, a Impugnante, no período de janeiro de 2011 a junho de 2015, adquiriu mercadorias, em operação interestadual, de empresas que gozavam de benefícios fiscais concedidos pelos estados onde estão instaladas.

Entretanto, os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de venda e apropriados pelo sujeito passivo, conforme transcrição do livro registro de entradas não foram integralmente cobrados na origem pela existência de incentivos fiscais, concedidos ao desamparo de convênio interestadual.

Os benefícios fiscais concedidos correspondem aos itens 1.22, 7.9 e 14.15 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01, que em seu art. 1º determina que o crédito do ICMS seja admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à Unidade da Federação de origem.

Portanto, vê-se de pronto que a Resolução n.º 3.166/01 é um dos fundamentos do feito fiscal.

Estabelece citada Resolução, *in verbis*:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo. (grifos não constam do original)

Note-se que se encontram relacionadas nos autos as notas fiscais objeto da autuação.

A Lei Complementar n.º 24/75 expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, cuja operação de saída se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação. Obviamente, esta também se refere ao imposto ou parcela deste não paga na origem.

Assim dispõe a citada Lei Complementar n.º 24/75:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º -

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados;

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Parágrafo único - As sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX do art. 21 da Constituição federal.

.....

A Lei Complementar n.º 24/75, apesar de ter sido editada ainda no regime constitucional anterior foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988, ficando clara a coexistência entre as Leis Complementares n.ºs 24/75 e 87/96.

Ressalte-se que, enquanto a Lei Complementar n.º 24/75 trata da forma dos estados concederem benefícios fiscais, a Lei Complementar n.º 87/96 aborda as normas gerais relativas ao ICMS, previstas no inciso XII do art. 155 da Constituição Federal de 1988, que até a sua edição, eram tratadas no Convênio ICMS n.º 66/88.

Verifica-se que as normas relacionadas com a concessão de isenção, benefício ou incentivo fiscal aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder benefício aos contribuintes.

O Regulamento do ICMS Mineiro, na trilha das disposições contidas na Lei Complementar n.º 24/75, estabelece:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

(grifo aposto)

No mesmo sentido a redação do art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (grifos não constam do original)

Existe também a previsão expressa da legislação para o estorno do crédito na situação em foco:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrados no estabelecimento:

.....
VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.
.....

Todas estas disposições são claras ao determinar que o montante do crédito a que o contribuinte mineiro tem direito corresponde à parcela não cobrada na origem.

Desta forma, o estado de Minas Gerais, interpretando a Lei Complementar n.º 24/75, claramente definiu que o contribuinte mineiro não poderá se valer do crédito do imposto relativo à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Entretanto, apenas com a publicação da Resolução n.º 3.166/01 foi dada plena eficácia ao disposto no retro transcrito art. 62 do Regulamento do ICMS pois, foi exatamente a partir de tal publicação que o estado informou aos seus administrados os

benefícios dados por outras unidades da Federação que entendia contrários ao texto constitucional.

Neste diapasão, foi extremamente importante a publicação da Resolução n.º 3.166/01 na qual está descrito o benefício, a mercadoria, o valor contábil, o valor apropriado como crédito, e o valor admitido por Minas Gerais como passível de creditamento.

A publicidade é um princípio administrativo porque se entende que o Poder Público deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administrados (no caso os contribuintes) tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores (na hipótese o Fisco) estão fazendo. É imprescindível a publicação de atos que devam surtir efeitos externos, fora dos órgãos da Administração.

Insta destacar que a publicidade é um requisito de eficácia e moralidade do ato administrativo e se faz pela inserção do ato no jornal oficial, para conhecimento do público em geral, bem como para início de produção de seus efeitos. Como bem lembra José Afonso da Silva, *“a publicação oficial é exigência da executoriedade do ato que tenha que produzir efeitos externos.”*

A Fiscalização encontra-se adstrita aos termos da Resolução n.º 3.166/01 que dita a forma como esta deve proceder em seus trabalhos, nas hipóteses de estorno de crédito tal como aqui apreciada.

Portanto, o trabalho fiscal para estorno de crédito deve ser fundado nas normas estaduais, inclusive na Resolução n.º 3.166/01 de onde se extrai não só a condição do fornecedor, como também os valores passíveis de creditamento.

Da análise das planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que as notas fiscais objeto da autuação foram efetivamente emitidas por contribuinte sediado em outra Unidade da Federação e que o cálculo dos valores exigidos se deu de conformidade com as determinações da Resolução n.º 3.166/01.

Ressalte-se que a não cumulatividade do ICMS, prevista no art. 155 da Constituição Federal de 1988, se opera através da compensação do imposto devido em cada operação com aquele cobrado na operação antecedente. Nesta linha, traçou Minas Gerais seu entendimento exposto na já citada Resolução SEF n.º 3.166/01, no sentido de que se parcela do ICMS deixou de ser cobrada pelo estado de origem da mercadoria, em função de incentivo/benefício fiscal, não pode esta parcela ser compensada em operações posteriores.

A forma utilizada pelo estado remetente das mercadorias para conceder o benefício fiscal mencionado fere, no entendimento do Poder Executivo Mineiro, normas estabelecidas pela Constituição Federal de 1988, que determinam que a concessão de benefícios fiscais deve ser deliberada entre os estados.

Mas, mesmo nesta hipótese, Minas Gerais reconhece o crédito relativo à parcela paga no estado de origem. A forma utilizada pelo Fisco no caso dos autos permite a certeza e liquidez necessárias à manutenção do lançamento.

Conforme dita o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional *“a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Tal vinculação se dá justamente às normas emanadas do estado. Assim, ao Fisco não é dado optar por uma forma de apuração do crédito tributário se há outra expressamente prevista nas normas às quais ele se encontra vinculado. É este o caso dos autos, pois a Resolução n.º 3.166/01, amparada, como já demonstrado, em outras normas de hierarquia superior, estabeleceu que o crédito a ser estornado é exatamente, nem mais, nem menos, aquele relativo ao imposto não pago na origem.

A Impugnante entende legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS em face do princípio da não cumulatividade tributária, previsto no texto constitucional, sustentando, também, que houve efetivo recolhimento de imposto pelos remetentes e que o referido estorno não se encontra materializado em qualquer hipótese prevista nos incisos do art. 1º da Lei Complementar n.º 24/75.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não cumulatividade.

Como os benefícios fiscais concedidos pelos fornecedores da Impugnante constam em normas emanadas e publicadas a presunção lógica é de que estes tenham sido aproveitados pela emitente dos documentos fiscais relativos aos quais o crédito está sendo estornado.

Se o estado de Minas Gerais não reconheceu através de um convênio os atos normativos que concederam os benefícios fiscais pelo estado de origem da remetente das mercadorias, ele não está obrigado a suportar o ônus de compensar o crédito do imposto advindo dessas concessões.

Nos termos do art. 8º da Lei Complementar n.º 24/75 as consequências da concessão irregular dos benefícios são de naturezas distintas: a nulidade do ato e a ineficácia do crédito.

Com relação à primeira, não há dúvida que por se tratar da anulação de um ato normativo do estado concedente, o estado destinatário interessado somente poderá pleiteá-la em juízo, por não deter poderes para tanto.

Já no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os estados destinatários estabelecer as regras de aproveitamento sem a necessidade de interveniência do Judiciário, pois estes detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória).

Também não podem ser acolhidas as razões de defesa acerca da Resolução n.º 3.166/01, alegando que esta fere o princípio da legalidade, até mesmo por força da limitação contida no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante cita, também, a remissão de crédito tributário, decorrente da concessão de benefícios fiscais à revelia do Conselho de Política Fazendária - Confaz, instituída pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS n.º 70/14. Contudo, a citada Cláusula apenas traz a proposta para que seja firmado um novo convênio, a saber:

CONVÊNIO ICMS 70, DE 29 DE JULHO DE 2014

Dispõe sobre as regras que deverão ser observadas para fins de celebração de convênio que trate da concessão de remissão e anistia de créditos tributários relativos a incentivos e benefícios, fiscais e financeiros, vinculados ao ICMS autorizados ou concedidos pelas unidades federadas sem aprovação do CONFAZ, bem como da sua reinstituição.

CONVÊNIO

Cláusula primeira Para fins de celebração de convênio que disponha sobre a concessão de remissão e anistia de créditos tributários relativos a incentivos e benefícios, fiscais e financeiros, vinculados ao ICMS autorizados ou concedidos pelas unidades federadas sem aprovação do CONFAZ, bem como a sua reinstituição, os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, São Paulo, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal acordam que deverão ser observados os termos contidos no anexo único deste convênio.

.....(grifos não constam do original)

Registre-se que a minuta de Convênio contida no anexo único mencionado na Cláusula Primeira do Convênio ICMS n.º 70/14 contém a seguinte disposição:

Cláusula décima A produção de efeitos deste convênio condiciona-se, cumulativamente, à:

I - edição pelo Senado Federal, com fundamento no inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, de resolução que estabeleça a redução gradual da alíquota do ICMS, nas operações e prestações interestaduais, de conformidade com o disposto no Anexo Único deste convênio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - promulgação de emenda constitucional que promova a repartição, entre o estado de origem e o estado de destino, do ICMS incidente sobre as operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, aplicando-se nessa hipótese a alíquota interestadual, cabendo ao estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna do estado destinatário e interestadual;

III - aprovação de lei complementar que disponha sobre a instituição dos seguintes fundos federativos, com recursos da União, considerados como transferências obrigatórias, não sujeitas a contingenciamento:

a) de auxílio financeiro pela União aos Estados, Distrito Federal e aos respectivos Municípios, para compensar as eventuais perdas de arrecadação do ICMS decorrentes:

1. da redução gradual das alíquotas do ICMS, nas operações e prestações interestaduais;

2. da implementação da Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012;

3. da repartição, entre o estado de origem e o estado de destino, do ICMS incidente sobre as operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto;

b) de desenvolvimento regional no valor de, no mínimo, R\$ 296.000.000.000,00 (duzentos e noventa e seis bilhões de reais);

IV - prestação, pelos Estados e pelo Distrito Federal, das informações solicitadas pelo Ministério da Fazenda, necessárias à apuração do valor do auxílio financeiro de que trata a lei complementar a que se refere a alínea "a" do inciso III do *caput* desta cláusula;

V - aprovação de lei complementar que afaste possíveis restrições decorrentes da aplicação do art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que possam comprometer a implementação deste convênio.

.....

Não bastassem todas estas condicionantes que já demonstram que o Convênio ICMS n.º 70/14 não tinha a aplicação requerida pela Impugnante, tal convênio já não é mais a norma que trata da questão em face da publicação dos Convênios ICMS n.ºs 31/16 e 42/16.

No entanto, um reparo merece o lançamento nesta parte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dispõe o §7º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75, respeitando o requisito da publicidade como ato de validade do ato administrativo, anteriormente explanado, que o contribuinte poderá utilizar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, *in verbis*:

SEÇÃO II Do Valor a Recolher

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

.....

§ 5º Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

.....

§ 7º Na hipótese de que trata o § 5º deste artigo, fica o destinatário mineiro autorizado a apropriar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, exceto nas seguintes hipóteses, nos termos do regulamento:

I - entrada decorrente de operação de transferência;

II - entrada decorrente de operação promovida por empresa interdependente;

III - demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

.....

Assim, como no caso em análise os benefícios descritos nos itens 7.9 e 14.15 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 apenas foram incluídos no texto do citado anexo em 17 de abril de 2012, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75, o crédito até esta data é garantido à Impugnante não devendo prevalecer as exigências fiscais em tal período.

2) Aproveitamento do crédito do imposto relativo a notas fiscais de devolução nas quais não constava o destaque do imposto.

Em relação a este item pretende o Fisco o estorno do crédito relativo ao imposto aproveitado pela Impugnante proveniente de notas fiscais de devolução as quais não continham destaque do imposto.

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

A Impugnante não apresenta em sua peça de defesa nenhum elemento para contraditar a imputação fiscal em relação a este item.

A legislação é clara em relação a matéria só sendo possível o aproveitamento do crédito destacado do documento fiscal.

Assim, devem ser mantidas as exigências fiscais em relação a este item.

Encerramento do Diferimento nas saídas para Microempresas e/ou Empresas de Pequeno Porte

Neste item exige o Fisco o imposto diferido nas operações de saídas para microempresas e empresas de pequeno porte.

A Impugnante sustenta que dispositivo infringido, art. 12, inciso V, alínea “a” do RICMS não pode ser aplicado à sucata, pois este trata somente de mercadorias e mercadoria é diferente de sucata. Para embasar seu entendimento cita o Capítulo XXI do Anexo IX do RICMS que contempla de forma específica as operações com sucata.

Para melhor discernimento da questão cumpre verificar a regra estatuída pelo citado inciso V do art. 12 do RICMS, a saber:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

.....

V - a mercadoria for destinada:

a) estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte;

.....

Analisando os argumentos do Fisco e da Impugnante conclui-se que não existe dúvida de qualquer das partes quanto ao encerramento do diferimento nas operações destinadas a microempresa ou empresa de pequeno porte.

Também não há dúvidas de que os destinatários são micro e pequenas empresas.

A alegação da Impugnante é quanto à definição de mercadoria.

Contudo, mercadoria, para efeito de aplicação da legislação do ICMS, é qualquer produto suscetível de ser comprado ou vendido, ou seja, susceptível de operação de circulação econômica.

Dentro deste conceito, a sucata por ser suscetível de ser vendida, caracteriza-se como mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A questão posta pela Impugnante em relação a existência de normas próprias no Regulamento do ICMS para tratar de sucata, não pode ser aplicada ao caso, pois a regra específica não diz respeito ao diferimento nas saídas para micro e pequenas empresas.

Ademais, cumpre ressaltar que a própria Impugnante já considerou sucata como mercadoria, haja vista a Denúncia Espontânea n.º 05.000244530-73 referente a saída com diferimento indevido, na qual houve saída de sucata para o mesmo destinatário das notas fiscais autuadas, conforme demonstrado abaixo:

```
172.23.201.11 - PuTTY
VFGAR471          S I C A F          SEF/MG
NFGAR471          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 15.03.2016
M668300           Consulta Autuacoes por Envolvido 17:10

Inscricao Estadual: 447080397 00 40

Nome: TELHAS GALVANIZADAS ARALEVE LTDA - EPP

Numero PTA      Qualificacao      Dt Autuacao      Situacao PTA      Tipo Fase
04 002174730 43  SUJ.PASS.PRINC 12.05.2010  QUITADO
05 000039214 81  SUJ.PASS.PRINC 25.04.2002  QUITADO PARCEL.  CT  AR
05 000041624 30  SUJ.PASS.PRINC 27.06.2002  QUITADO PARCEL.  CT  AR
05 000244530 73  SUJ.PASS.PRINC 23.07.2014  QUITADO         CT  AR

Comando:
Enter-PF1-----PF2-----PF3-----PF4-----PF5-----PF6-----PF7-----PF8-----PF9-----PF10-----PF11-----PF12----- pts/
? Desis Fim -Pag +Pag Retrnr MenuP
```


```
172.23.201.11 - PuTTY
VFGAR48B          S I C A F          SEF/MG
NFGAR48B          Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais 15.03.2016
M668300           Consulta Relatorio do AI/NL/DE 17:10

Numero do Pta....: 05.000244530.73 AUTODENUNCIA
Unidade Formadora: 01.362.060

NA COMPETENCIA DE OUTOUBRO DE 2013, NOTA FISCAL DE NR. 5384 DE 11/10
2013, FOI LANÇADO INDEVIDAMENTE DIFERIMENTO DE ICMS REFERENTE SUCATA,
VALOR DA NOTA FISCAL R$32.000,00 CONFORME COMUNICADO DA DFT/MANHUACU
DE CRUZAMENTO ELETRONICO DE DADOS

Comando:
Enter-PF1-----PF2-----PF3-----PF4-----PF5-----PF6-----PF7-----PF8-----PF9-----PF10-----PF11-----PF12----- pts/
Desis Fim -Pag +Pag Retrnr MenuP
```

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| RECEBEMOS DE TELHAS GALVANIZADAS ARALEVE LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO | | N.F.E. Nº. 000.005.384 SÉRIE 002 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|-----------------------------|---|-------|------------|------------|------------|---------|-----------|--------|--------|-------|--------|--------|--------|-----|--------------|----------|-----|------|----|------------|------|-----------|------|------|------|------|------|--|--|--|
| DATA DE RECEBIMENTO: _____ IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR: _____ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ICD: 17.99.99.0000-0 TELHAS GALVANIZADAS ARALEVE LTDA Rodovia RO D'ÁVIA, BR351, 000 - KM225 CORREGO DO OURIO - NOUS ERS - MG Fone: 313531181 CEP: 35.500-000 | | DANFE Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica 1 - SAÍDA Nº 000005384 FL 1 SÉRIE 002 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CONTROLE FISCAL  Consulte de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora PROTEÇÃO DE AUTENTICAÇÃO DE USO - DATA DE AUTENTICAÇÃO: 13/11/2013 CHAVE DE ACESSO DA NF-e: 31131003757024000120-SS-002-000005384-100005384-2 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| NOME/RAZÃO SOCIAL: MARI GERALDA DE ARAUJO ENDEREÇO: RUA JOSE LUCAS VIEIRA, 013 - LAGES MUNICÍPIO: LAGES - SP CEP: 13.131-224 | | CNPJ: 03.187.024/0001-20 INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SEST. TRIBUTÁRIO: 03.131.037.024/0001-20-SS-002-000005384-100005384-2 DATA DE EMISSÃO: 11/10/2013 DATA DE SAÍDA: 11/10/2013 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Nº: 0005384-01 Valor: 32.000,00 | | VALOR ORIGINAL: 32.000,00 VALOR DESCONTO: 0,00 VALOR LÍQUIDO: 32.000,00 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| CÁLCULO DO IMPOSTO VALOR DO IMPOSTO: 0,00 VALOR DO SEGURO: 0,00 DESCONTO: 0,00 OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00 VALOR DO IPI: 0,00 VALOR TOTAL DO IMPOSTO: 0,00 | | VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 32.000,00 VALOR TOTAL DO IMPOSTO: 0,00 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| TRANSPORTADOR: RAMBOLIMES T. RAMBOLIMES NOME/RAZÃO SOCIAL: TELHAS GALVANIZADAS ARALEVE LTDA - S15 ENDEREÇO: _____ QUANTIDADE: _____ ESPECIE: _____ MARCA: _____ | | INSCRIÇÃO ESTADUAL: 03.187.024/0001-20 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 447.080397-0040 PIS/PASEP: _____ COFINS: _____ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| DADOS DO B / PRODUTO B / SERVIÇO B | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>COL. PROD.</th> <th>DESCR. DO PRODUTO / SERVIÇO</th> <th>UNID.</th> <th>QTD.</th> <th>UNID. VAL.</th> <th>VAL. UNIT.</th> <th>% UNIT.</th> <th>% TOTAL</th> <th>ICMS</th> <th>% ICMS</th> <th>% IPI</th> <th>% IPI</th> <th>% ICMS</th> <th>% ICMS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>157</td> <td>SUC. ATR. KG</td> <td>7.353009</td> <td>051</td> <td>5102</td> <td>KG</td> <td>320.000,00</td> <td>0,10</td> <td>32.000,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> </tr> </tbody> </table> | COL. PROD. | DESCR. DO PRODUTO / SERVIÇO | UNID. | QTD. | UNID. VAL. | VAL. UNIT. | % UNIT. | % TOTAL | ICMS | % ICMS | % IPI | % IPI | % ICMS | % ICMS | 157 | SUC. ATR. KG | 7.353009 | 051 | 5102 | KG | 320.000,00 | 0,10 | 32.000,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | | | |
| COL. PROD. | DESCR. DO PRODUTO / SERVIÇO | UNID. | QTD. | UNID. VAL. | VAL. UNIT. | % UNIT. | % TOTAL | ICMS | % ICMS | % IPI | % IPI | % ICMS | % ICMS | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 157 | SUC. ATR. KG | 7.353009 | 051 | 5102 | KG | 320.000,00 | 0,10 | 32.000,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| DADOS ADICIONAIS B INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES: _____ | | RESERVA FISCAL: _____ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Arquivo Eletrônico Versão 4.0.235.5107
 RECEBEMOS DE TELHAS GALVANIZADAS ARALEVE LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO
 DATA DE RECEBIMENTO IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR
 Gerado em 15/03/2016 17:12:22

DAS MULTAS APLICADAS

A Impugnante alega que o arbitramento previsto no art. 53, inciso III do RICMS não se materializa neste Auto de Infração e pede a anulação do lançamento ou sua revisão aplicando-lhe a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75.

No entanto, ao que parece, a Impugnante equivocou-se, pois não houve arbitramento de valores no presente lançamento. Os valores utilizados constam dos documentos e livros fiscais arrolados no processo.

Acrescente-se que a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso I, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, pela aplicação da qual clama a Impugnante, não contém conduta nem sequer semelhante à imputação fiscal do presente processo, pois diz respeito a falta de registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação às multas aplicadas discorda a Impugnante também de seu montante e forma.

Neste sentido, questiona a Impugnante a aplicação conjunta das multas isolada e de revalidação, defendendo a impossibilidade da aplicação cumulativa das penalidades constantes no art. 55, XXVI e no art. 56, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma Lei n.º 6.763/75 foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto, ou seja, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Importante verificar a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal:

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:

.....

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

.....

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, refere-se ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....

Portanto, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A Impugnante afirma, também, que a multa de revalidação e a multa isolada são conexas e geram efeitos legais com o afastamento de uma delas e cita o art. 211 do RICMS/MG. Porém o referido artigo, refere-se a duas multas por descumprimento de obrigação acessória, a saber:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Considerando que a multa de revalidação se refere ao descumprimento de obrigação principal e a multa isolada se refere ao descumprimento de obrigação acessória multa isolada, não se falar em aplicação da multa relativa à infração mais grave.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir: 1) os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária e 2) as exigências relativas aos itens 7.9 e 14.15 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Sérgio Luiz Pessoa (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Derec Fernando Alves Martins Leme.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2016.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora