

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.637/20/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001383115-00  
Impugnação: 40.010150181-72, 40.010150205-41 (Coob.), 40.010150204-79 (Coob.), 40.010150183-34 (Coob.)  
Impugnante: Bater-Life Indústria e Comércio Ltda  
CNPJ: 02.700905/0001-08  
José Francisco de Castro (Coob.)  
CPF: 009.891.916-48  
José Francisco de Castro - Baterias (Coob.)  
IE: 001853846.00-30  
SK Industrial Ltda (Coob.)  
CNPJ: 01.733896/0001-80  
Proc. S. Passivo: Karina Blanco Fernandes/Outro(s), Joysse Almeida Barbosa  
Neves Nunes  
Origem: DF/Varginha

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição da empresa SK Industrial para o polo passivo da autuação, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, em razão da participação nas operações ora autuadas.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO.** O Coobrigado é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, inciso III, do CTN.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado de Santa Catarina, devido nas saídas de mercadorias para contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 52/17 c/c Protocolo ICMS nº 41/08. Corretas as exigências de

**ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### ***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 11/07/17 a 30/06/19, nas operações de saídas destinadas a contribuintes mineiros, de produtos enquadrados nos subitens 53.0 e 53.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídas no polo passivo da obrigação tributária, além da Autuada, na condição de contribuinte substituto tributário, a empresa SK Industrial, que tomou parte na realização das operações ora autuadas, conforme previsto no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e art. 12 do Anexo XV do RICMS/02; e a empresa destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Também foi incluído o sócio-administrador da destinatária, conforme art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória foi cobrada no Auto de Infração PTA nº 01.001430375-34, sendo exigida apenas da Autuada.

### **Da Impugnação**

Inconformados, a Autuada e a Coobrigada SK Industrial, apresentam tempestivamente e, por procurador regularmente constituído, Impugnação de fls. 26/53 e o Coobrigado José Francisco de Castro Baterias, juntamente com o sócio apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações de fls. 74/91 e de fls. 97/114 dos autos.

Inicialmente, arguem as Impugnantes Bater-Life e SK Industrial que ambas foram incluídas no polo passivo da autuação por serem consideradas empresas interligadas, com sócio-administrador em comum, aliado ao fato de terem realizado operações triangulares.

Alegam que os argumentos lançados no Auto de Infração se distanciam da legislação e, sobretudo, dos fatos, presumindo e atribuindo a figura de sujeitos passivos por substituição de imposto às Impugnantes, quando na realidade não o são.

Aduzem que não há confusão societária ou tributária das atividades desempenhadas entre as empresas SK Industrial e Bater-Life.

Informam que as Impugnantes têm como atividade a fabricação de baterias, acumuladores, outras peças e acessórios para veículos automotores, comércio a varejo e por atacado de peças e acessórios para veículos automotores, comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos e não metálicos, transporte rodoviário de cargas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Descrevem o processo de industrialização por encomenda por meio do fluxograma de fl. 29 e o processo atrelado ao programa ECOPB, relacionado ao uso de baterias esgotadas (fluxograma do processo de venda – Sistema ECOPB – fl. 30).

Arguem que o Fisco, a despeito da explicação e comprovação apresentada, considerou que o processo de industrialização fiscalizado não corresponde à industrialização por encomenda, apenas por considerar as empresas Bater Life e SK Industrial como integrantes do mesmo conglomerado, conforme se extrai do relatório fiscal.

Sustentam que os documentos fiscais comprovam que o encomendante envia as principais matérias-primas, empregadas no processo de industrialização, à Impugnante (industrializadora), e que, após o processo de industrialização entrega o produto - bateria nova, o qual não teria como ser fabricado sem o material enviado pela encomendante (material esgotado).

Destacam o art. 4º do Regulamento do IPI que caracteriza as modalidades de industrialização e os arts. 8º e 9º do mesmo diploma, que tratam do estabelecimento industrial e o estabelecimento a ele equiparado.

Transcrevem ainda o art. 43 do RIPI que dispõe sobre suspensão do imposto.

Discorrem sobre a norma ambiental Conama nº 401/2008 que determina que os estabelecimentos que comercializem baterias deverão receber as baterias usadas, bem como a rede de assistência técnica autorizada pelos fabricantes e importadores, inclusive de outras marcas.

Entendem que muitas vezes a legislação ambiental deve estar atrelada à legislação tributária, e pode ser utilizada pelas Impugnantes em seu favor. E que, portanto, é regular encaminhamento das baterias esgotadas à Impugnante, pela encomendante, para produção de novas baterias.

Sustentam que o fato de o encomendante (José Francisco) não possuir maquinário de indústria, nem peças de baterias, não faz com que a atividade exercida pelo encomendante seja desvirtuada pelo Fisco, pois o art. 222 do RICMS/02 prevê, expressamente, a irrelevância para a caracterização da industrialização por encomenda, o processo utilizado para obtenção do produto, bem como a localização e condições das instalações ou equipamentos utilizados.

Concordam com o Fisco quanto à afirmativa de que o RICMS/02 não faz distinção entre a bateria nova ou recondicionada. Entretanto, faz-se necessário ponderar, quanto aos aspectos atinentes à substituição tributária e à incidência ou não do imposto, por se tratar de industrialização por encomenda.

Discorrem sobre o regime de substituição tributária, previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 87/96 e destaca a Orientação DOLT/Sutri nº 001/2007.

Aduzem que o art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a inaplicabilidade da substituição tributária em determinadas situações, destacando os incisos II e IV e os §§ 3º, 5º e 6º.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conclui que “*não se pode atribuir às impugnantes a sujeição passiva do ICMS, uma vez que o encomendante deve ser considerado como estabelecimento industrial (fato, aliás, demonstrado pelos inclusos documentos), portanto, com o retorno da mercadoria ao seu estabelecimento, a ele deveria ser atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, caso fosse devido*”.

Asseveram que no tocante à disposição do inciso IV do art. 18, quanto à remessa para industrialização, há de se deixar claro que as Impugnantes não industrializam/comercializam sucata, portanto, tal operação não é tributada.

Aduzem que a Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 52/17 que prevê a atribuição de responsabilidade pelo recolhimento do tributo do remetente da mercadoria, nela também está firmada a responsabilidade do destinatário, caso o tributo não seja recolhido pelo substituto tributário.

Destacam ainda a Cláusula Nona do referido Convênio que anuncia os casos de inaplicabilidade da substituição tributária, assim como o Convênio ICMS nº 142/18.

Sustentam que “a despeito da impossibilidade da legislação tributária atribuir a interdependência às empresas, ainda que tal situação fosse aplicada, o próprio convênio rechaça a substituição tributária se o destinatário das mercadorias for varejista”, o que é o caso da firma José Francisco.

Aduzem que também acarreta a insubsistência do Auto de Infração o fato da firma individual José Francisco estar vinculada ao regime de Simples Nacional, e as operações se tratarem de retorno de industrialização, visto que não gera receita, por tanto não seria devido o ICMS, conforme art. 18, § 4º da Lei Complementar nº 123/2006.

Alegam que a Fiscalização considerou que as Impugnantes são empresas interligadas e por tal razão as inseriu no polo passivo da obrigação tributária, simplesmente por terem um sócio em comum.

Assecuram que as empresas foram regulamentemente constituídas, não se podendo concordar que sejam consideradas interligadas.

Alegam que solidariedade não se presume, conforme previsão expressa do art. 265 do Código Civil. E somado a isso o disposto no art. 110 do CTN que refuta qualquer possibilidade de a legislação tributária alterar conceitos e alcance de institutos de direito privado.

Concluem que é indevida a consideração de que as empresas SK Industrial e Bater Life são interligadas e, conseqüentemente, lhes sejam atribuída idêntica sujeição passiva.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Os Coobrigados José Francisco de Castro Baterias e o seu sócio alegam que os argumentos lançados no Auto de Infração se distanciam da legislação e, sobretudo, dos fatos, presumindo e atribuindo a figura de sujeito passivo por substituição de imposto às empresas Bater-Life e SK Industrial, quando na realidade inexistente tributo.

Alegam que as informações trazidas no relatório complementar do Auto de Infração não condizem com a realidade fática, sobretudo quanto ao fato de que a Impugnante teria afirmado comprar baterias novas e nada mais, quando sua declaração deixou clara a operação realizada, qual seja remessa para industrialização.

Ressaltam que o fato de a Impugnante não possuir aparato industrial não afeta a operação realizada, além de que grande parte do período autuado possuía CNAE de indústria.

Transcrevem os argumentos da Impugnação da Autuada sobre o processo de industrialização por encomenda, sobre a irrelevância quanto à existência de maquinário de indústria no estabelecimento destinatário da mercadoria e sobre a encomendante ser tributada pelo Simples Nacional.

Requerem, ao final a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. de fls. 131/157, refuta as alegações da Defesa.

Esclarece o Fisco que na impugnação existem diversos termos e classificações para se referir e qualificar as sucatas de baterias remetidas por José Francisco para a Bater Life, tais como “sucata de bateria”, “bateria com esgotamento energético”, “baterias esgotadas”, “baterias usadas”, “matéria-prima”, “baterias inservíveis”, “material esgotado”, “insumo”.

Assegura que a mercadoria em questão trata-se de “acumuladores elétricos de chumbo, do tipo utilizado para arranque de motores a pistão”, que já foram utilizados para o fim a que se propõe e descartados, originalmente classificados nas posições NCM 8507.10.

Argumenta que a simples declaração do Sr. José Francisco de Castro realmente não condiz com os fatos e não foi a base da autuação, mas sim, o conjunto de situações e documentos que apontam no sentido diferente do argumento da Defesa de que as operações seriam “industrialização por encomenda”.

Relata que, em 14/05/19, foi realizada contagem física de mercadorias no estabelecimento do Coobrigado José Francisco de Castro Baterias, no qual foi constatada a existência de apenas pequena quantidade de baterias novas (24 baterias). Constatou-se ainda se tratar de estabelecimento de pequeno porte, não havendo no local espaço físico e equipamento que pudesse realizar a industrialização de baterias.

Afirma que o proprietário da empresa informou em visita à Delegacia Fiscal, em 16/05/19, que “sempre foi um comércio atacadista/varejista de baterias novas”, e fazia o recolhimento de sucatas de baterias de seus clientes e de outros estabelecimentos e as enviava à empresa Bater Life e dela comprava baterias novas (tratando a Bater-Life e a empresa SK Baterias, como uma só). Na ocasião, registrou as afirmativas em declaração de próprio punho (Anexo III-b).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz o Fisco que as informações coletadas na diligência não eram coerentes com as notas fiscais emitidas e recebidas, sendo que foram movimentadas grandes quantidades de baterias, com altos valores (média de oito milhões mensais).

Informa que no período de janeiro de 2015 a junho de 2019, sobre o qual as operações de transporte foram analisadas, verificou-se que em 76% (setenta e seis por cento) das notas fiscais de remessa de baterias de José Francisco para Bater-Life e SK não foram identificadas placas de veículos. Dentre as notas fiscais com identificação do transportador, os veículos mais apontados pertencem a Comercial Venâncio (CNPJ 07.548.147/0001-60 – Caratinga); Transportadora Jacó (CNPJ 05.895.393/0001-62 – Campo Belo) e parte à placa de veículo pertencente à Breno Gonçalves (filho de José Francisco).

Destaca que as citadas empresas, cujos veículos foram informados nas notas fiscais, depois de contatadas pelo Fisco, informaram que não prestaram serviço de transporte para José Francisco, Bater-Life ou SK, sendo que a primeira informou ter arrendado o caminhão para José Francisco, sem, contudo, apresentar qualquer documento que comprovasse tal afirmativa. O proprietário da empresa Transportadora Jacó afirmou nunca ter realizado serviço de transporte de baterias para nenhuma das três empresas (Bater-Life, SK Industrial e José Francisco).

Em relação às operações de vendas de baterias novas (suposto retorno) das empresas Bater Life e SK, em metade das notas fiscais não há informação de placas de veículos, sendo que nas que contém a informação, parte se refere à Transportadora Jacó (20%) e parte à pessoa de Breno Gonçalves (9,9%).

Destaca que em algumas notas fiscais constam placas de veículos de pequeno porte, com capacidade incompatível com a quantidade de baterias informadas nos documentos fiscais (por exemplo, 11e 30 toneladas, 537 baterias).

Discorre sobre as análises realizadas nos documentos fiscais, com supostas operações de “industrialização” realizada pela Bater-Life e pela SK, sobre a ausência de informações relativas a pagamentos e conclui se tratar de valores expressivos para o porte do adquirente.

Assevera que todos os indícios fortalecem a teoria de que nem todas as notas fiscais emitidas para José Francisco Baterias seriam de fato a ele destinadas.

Aduz que, diante da dificuldade de comprovar tais indícios, e como as baterias foram destinadas ao estado de Minas Gerais, sendo parte adquiridas por José Francisco, estando este de acordo com as demais operações com a Bater-Life e SK Industrial (NF-e em seu nome), optou o Fisco pela cobrança nesse momento do ICMS/ST não destacado/recolhido nas saídas de baterias.

No tocante aos fluxogramas de produção apresentados pela Impugnante, aduz que se observa que a impugnação não faz distinção das duas empresas: Bater-Life e SK. Nenhum dos três fluxogramas ou mesmo os comentários que lhes permeiam mostram qual é o papel de cada uma no processo industrial.

Segue dizendo que o processo apresentado no fluxograma que não condiz com o presente trabalho (recebimento de matéria-prima). Destaca que o fluxograma

induz a conclusão de que as operações são individualizadas, citando “pedido de coleta” e expressões como “para o cliente”, como se fosse uma industrialização por encomenda.

Aduz que não faz sentido cogitar que a Bater-Life e/ou SK envie sucatas de baterias de um único cliente/fornecedor (José Francisco) para um terceiro, que, por sua vez, receba esse número determinado de baterias, lance-as no forno, extraia o chumbo dessas únicas baterias, encaminhe-as para fabricação das placas/conjuntos, devolva-as para a Bater-Life e/ou SK, que fabricará, a partir delas, as encomendas de José Francisco.

Conclui que *“não é lógico e inviável economicamente identificar quais sucatas de baterias chegaram de qual fornecedor, tampouco na empresa do forno (terceiro) separar qual chumbo é de quem, ou na fabricante de placas/conjuntos separá-las de acordo com o chumbo recebido”*.

Analisa as notas fiscais de saídas da Bater-Life e da SK Industrial com natureza da operação “retorno das mercadorias utilizadas na industrialização por encomenda”, nas quais consta a identificação da NF-e de origem (de José Francisco) no campo “Informações Adicionais”. No período fiscalizado, apenas 4 (quatro) NF-e remetidas por José Francisco não tiveram seus retornos identificados, número irrelevante para a análise desejada.

Apresenta as constatações da análise dos documentos fiscais emitidos pelas empresas catarinenses, à fl. 138 dos autos.

Alega que os documentos fiscais emitidos distorcem os fatos, pois dão a impressão de que foi realizada uma industrialização nas sucatas de baterias recebidas, quando, na verdade, como a própria Impugnante aponta, somente aproveitou delas o chumbo. Assim os demais componentes não retornaram ao estabelecimento de José Francisco (carcaça, conectores, vasos, tampas, ácido sulfúrico e outros componentes).

Destaca ainda o lapso de tempo entre a suposta remessa de sucatas e retorno das baterias novas, que variam de zero a 130 (cento e trinta) dias, conforme quadro de fls. 138/139, comparando o prazo transcorrido entre as entradas e saídas das baterias.

Conclui que tal análise comprova que em 22,1% (vinte e dois vírgula dez por cento) das operações não houve industrialização das baterias remetidas (0 a 10 dias), podendo-se afirmar com certeza que em 62,8% (sessenta e dois vírgula oito por cento) das operações estão descaracterizadas a pretensa “industrialização por encomenda”.

Destaca que 36% (trinta e seis por cento) dos “retornos” das baterias foram fracionados, em diferentes datas, o que complicaria a logística das empresas Bater-Life e SK.

Apresenta exemplo que demonstra ser impossível a industrialização por encomenda, cuja nota fiscal de remessa de sucata e a de retorno emitida pela Bater Life emitida no mesmo dia (fl. 139).

Apresenta, à fl. 140, fluxograma que melhor retrata a operação realizada entre as empresas José Francisco Castro Baterias e a Bater-Life e SK Industrial, que

demonstra a falta de vínculo entre as remessas de sucatas com as vendas de baterias novas.

Diz que o argumento da Defesa de que da bateria esgotada provém a matéria-prima para a bateria nova quando afirmou que “o produto não pode ser fabricado para um determinado cliente” não condiz com a realidade. Mesmo que uma fabricante de baterias, como a Bater-Life e/ou SK, tenha a política de fabricar 100% (cem por cento) de suas baterias com material reciclado, certamente são dois momentos distintos, o de receber sucatas de baterias de fornecedores diversos e enviá-las para fornos e outras empresas e a venda de baterias novas para seus clientes, ainda que alguns desses também lhes forneçam sucatas de baterias.

Comprova tal situação as operações de venda da Bater-Life para outros clientes mineiros sem vinculação com recebimentos de sucatas de baterias. Cita exemplos.

Ressalta que erroneamente a Impugnante trata a sucata de bateria como matéria-prima.

Aduz que não condiz com o texto e com o contexto do relatório fiscal dizer que o Fisco desqualificou as supostas “industrializações por encomenda” somente por considerar as Autuadas como integrantes do mesmo conglomerado.

Assevera que a autuação decorre do fato de que não foi destacado nem recolhido o ICMS/ST devido pelas vendas de baterias novas das empresas catarinenses para a mineira José Francisco. A palavra “conglomerado” aparece no Relatório Fiscal Complementar, com o objetivo de evidenciar os motivos da coobrigação, não para a desqualificação de operações.

Aduz que, embora a legislação do IPI, em casos específicos, possa ser utilizada como subsidiária à legislação do ICMS, aquela tem uma lógica bem diferente desta, especialmente quando as operações são interestaduais. No caso, em análise, a legislação do IPI pouco influencia.

Discorre sobre a legislação do IPI, citando os arts. 4º, 8º e 9º, e diz que “a princípio, para o IPI, a suspensão se encaixaria nas operações entre estabelecimentos industriais, no qual a Bater-Life e a SK se enquadram perfeitamente”. Entretanto, como o estabelecimento destinatário é um estabelecimento varejista/atacadista, seria necessário ser equiparado a industrial para efetuar operações com suspensão do IPI (art. 9º).

Assevera que as sucatas de baterias são insumos, mas não se enquadram em nenhuma das condições previstas no art. 9º do RIPI (matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos).

Transcreve a IN RFB nº 1911 de outubro de 2019, IN SRF nº 404 de março de 2004, interpretando o que são insumos e Decisão Normativa CAT Nº 02/82 da Sefaz/SP, sobre matéria-prima e conclui que “*as sucatas da bateria são insumos, mas não matéria-prima de uma nova bateria, que seria o chumbo (dentre outras). Já as baterias novas poderiam até ser consideradas produtos intermediários, do ponto de vista de uma montadora de veículos, que também não é o caso. Como as operações de*

*José Francisco não se enquadram no inciso IV do artigo 9º do RIPI/2010, ele não pode ser equiparado a um estabelecimento industrial.”*

Destaca ainda que, conforme a Instrução Normativa RFB nº 948/09, confirmada pela Consulta SRF nº 273/11, uma empresa enquadrada no Simples Nacional não pode realizar operações com suspensão de IPI e, como as próprias Impugnantes alegam, “a firma individual JOSÉ FRANCISCO sempre esteve vinculada ao regime tributário do SIMPLES NACIONAL”.

Ainda tratando das normas de industrialização por encomenda, assevera que a operação de envio de sucatas de baterias não se encaixa no inciso VI do art. 43 do RIPI (da Suspensão), pois este somente contempla “*as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem*”, ainda mais restritivo que o inciso IV do art. 9º.

Por fim, adentrando ao tema da substituição tributária, pontua que a defesa das Impugnantes está calcada em uma interpretação errônea do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 (inciso II) referente à industrialização por encomenda.

Primeiro porque a comercialização entre as empresas Bater Life, SK e José Francisco não se trata de industrialização por encomenda.

Aduz que a regra geral para as saídas e retornos de mercadorias destinadas a industrialização está prevista no arts. 18 e 19 da Parte Geral do RICMS/02, sendo que o inciso I do art. 19 remete ao Anexo III daquele regulamento, do qual reproduz os itens 1, relativo ao envio das mercadorias à industrialização, e o item 5, relativo ao seu retorno.

Destaca que não é qualquer remessa de mercadoria para industrialização que necessita do vínculo direto das saídas com seus retornos, mas o vínculo é fundamental para se valer do benefício fiscal da suspensão. Em outras palavras, para que a incidência do ICMS, no caso, ICMS/ST, seja suspensa é imprescindível que a mercadoria que sai seja a mesma que retorna, já industrializada.

Assevera que ainda que o chumbo das sucatas fosse realmente o mesmo aplicado nas baterias novas e que a empresa fizesse realmente uma industrialização individualizada que pudesse ser entendida como “por encomenda”, mesmo assim as operações não poderiam estar ao abrigo da suspensão, pois as NF-es não atendem aos §§ 2º e 3º do art. 18, da Parte Geral do RICMS/02.

Isso porque, nas NF-es de saída de José Francisco, os campos das informações adicionais estão todos em branco e, nas NF-es de retorno (saídas da Bater-Life e da SK), consta uma referência à legislação de Santa Catarina, quando o correto seria consignar as capitulações legais mineiras.

Tal referência está em desacordo com o Convênio ICMS nº 52/17 e com o Convênio nº 142/18, que dispõem sobre as normas gerais a serem aplicadas aos regimes de substituição tributária, especificamente a Cláusula Quarta de ambos os convênios, que dispõe que “O sujeito passivo por substituição tributária observará as normas da legislação tributária da unidade federada de destino do bem e da mercadoria”.

Assevera que não deixa dúvidas que as mercadorias não poderiam ter sido remetidas e retornadas ao abrigo da suspensão, o disposto no item 1 do Anexo III, que prevê: “ressalvadas as operações, para fora do estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este estado e outra unidade da Federação”.

Destaca que a Portaria SRE nº 164, de 14 de setembro de 2018, “identifica os Protocolos ICMS firmados pelo estado de Minas Gerais que estabelecem a suspensão da incidência do imposto, nos termos do inciso III do art. 19 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002”. Nela não consta existência de nenhum protocolo entre Minas Gerais e Santa Catarina relativo a sucatas de qualquer espécie.

No tocante ao argumento da Defesa que “a disposição do inciso IV, do art. 18, quanto a remessa para industrialização, há de se deixar claro que as impugnantes não industrializam/comercializam sucata, portanto, tal operação não é tributada”, faz as seguintes considerações.

Primeiro, questiona a afirmação que as empresas não comercializam sucata, e segundo se as Impugnantes estariam se referindo ao envio das sucatas de baterias da empresa José Francisco para a Bater Life e SK, pois não é esse o foco da autuação.

Destaca que, como já exposto, sucata de bateria não se enquadra como “matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem”. Ainda que se enquadrasse, continuaria incidindo o ICMS/ST, pois ele é devido pela saída das baterias novas da Bater Life ou da SK para José Francisco, que é um varejista/atacadista, não um “estabelecimento industrial”.

Argui que também não procede o distorcido entendimento de que não se poderia atribuir às Impugnantes a sujeição passiva do ICMS, uma vez que o encomendante (José Francisco) deve ser considerado como estabelecimento industrial, portanto, com o retorno da mercadoria ao seu estabelecimento, a ele deveria ser atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, caso fosse devido”.

Aduz que, ainda que, por um errôneo alargamento de interpretação, apoiado na legislação do IPI, se considerasse a empresa “José Francisco” equiparada a estabelecimento industrial, as mercadorias não seriam utilizadas para emprego na industrialização, o que novamente levaria a operação à incidência do ICMS/ST.

No tocante ao argumento da Defesa quanto à responsabilidade do destinatário, caso o tributo não seja recolhido pelo substituto tributário, prevista nos convênios firmados, a começar pelo nº 52/17, concorda o Fisco que também o destinatário é responsável pelo tributo, razão pela qual José Francisco consta no polo passivo da autuação. Contudo, a responsabilidade pelo pagamento do imposto era primeira da Bater-Life e da SK Industrial.

Quanto à Cláusula Nona do Convênio nº 52/17, redação semelhante ao do Convênio nº 142/18 que o sucedeu, trazida pelas Impugnantes, aduz que é incoerente com os próprios argumentos das Autuadas. Tanto o inciso I como o inciso III somente se aplicariam se o destinatário fosse industrial e, mais uma vez, ressalta que a autuação

foi das operações de vendas de baterias novas da Bater-Life e SK para José Francisco. E não um industrial qualquer: precisaria ser também fabricante de baterias para se valer do inciso I ou uma montadora de veículos, para o inciso III.

Argui que causa estranheza a alegação de que se não há *“ingresso de receitas, não há que se considerar tais valores como passíveis de tributação”*, pois esse é um tema já está sedimentado pela legislação e decisões administrativas e judiciais. Conforme exposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a” da Lei Complementar nº 123/06 e Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011 (art. 5º, inciso X, alínea “a”).

Ressalta que, no caso em discussão, as saídas de baterias novas foram realizadas pela Bater-Life. Ainda que as baterias saíssem como brindes, caberia a cobrança do ICMS, pois este é um imposto que incide sobre a *“circulação”* das mercadorias, não sobre a receita.

No tocante à inclusão da SK Industrial como Coobrigada, aduz que não foi *“simplesmente por terem um sócio administrador comum”* que as empresas Bater-Life e a SK foram incluídas no polo passivo da autuação, mas pela situação fática: *“ambas as empresas fizeram operações triangulares com a destinatária mineira”*, como ficou registrado no Relatório Fiscal Complementar.

Quanto ao questionamento feito pela Defesa sobre as duas empresas serem interligadas, responde que:

- conforme enquadramento de empresas no Simples Nacional, o art. 15 no Anexo VIII do RICMS/02 considera interligadas aquelas empresas em que algum sócio tenha mais de 5% (cinco por cento) de participação na outra, inclusive considerando a receita bruta de ambas, em conjunto, para efeitos de enquadramento;

- conforme Lei nº 6.404/76, das Sociedades Anônimas, que serve de referência para grande parte da legislação contábil, inclusive para outros tipos de empresas, têm-se dois tipos de interligações: sociedades coligadas e controladas (ou controladoras). Transcreve o art. 243 da referida lei.

Aduz que, conforme art. 243 da Lei nº 6.404/76 e análise do quadro societário das referidas empresas, conclui-se que as empresas não somente são interligadas, podendo-se afirmar que Altemir Dupond é o controlador de todas, além de ser o sócio-administrador.

Destaca que ambas têm o mesmo CNAE principal: 2722.8.01 (fabricação de baterias e acumuladores para veículos automotores) e, em seus CNAEs secundários, consta 4687.7.02 (comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos). Sobre estarem localizadas no mesmo conjunto industrial é apenas um detalhe, mas que favorece a realização de operações simuladas, pois, dentre outras coisas, dispensa o transporte de mercadorias entre elas.

Pondera que tais informações não foram a motivação para inclusão das empresas como coobrigadas, mas colaboram para o entendimento dos fatos. O que ocorreu foi que a empresa José Francisco adquiriu baterias novas e as recebeu com notas fiscais provenientes da SK e da Bater-Life, sendo que em nenhuma delas foi

destacado ou recolhido o ICMS/ST devido. Em todas as operações, ambas as empresas participaram e tiveram ciência, pois as mercadorias transitavam entre elas com suspensão e eram encaminhadas para terceiros, também com suspensão, ora por uma, ora por outra. Assim, o não pagamento do ICMS/ST devido favoreceu as duas em todas as transações.

Registra que no período fiscalizado, das 106 (cento e seis) notas fiscais emitidas por José Francisco com sucatas de baterias, 91 (noventa e uma) foram destinadas à SK e 15 (quinze) à Bater-Life. Já as vendas e supostos retornos das baterias, foram emitidas 622 (seiscentas e vinte e duas) notas fiscais com destino à José Francisco, 215 (duzentas e quinze) provenientes da Bater-Life e 407 (quatrocentas e sete) da SK.

Assevera que as planilhas apresentadas pelas próprias Impugnantes demonstram que ambas participaram de todas as operações. Isso fica evidente na análise da planilha “IND TRIANGULAR TERC”, constante nos arquivos “c-2 - CONTROLE NF\_FISCAL\_MG.xlsx” e “c-3 - CONTROLE NF\_FISCAL\_MG\_ Parte 2.xlsx” (Anexo III, fl. 17).

Observa que nas colunas M a W, há uma direta amarração nas NF-es da SK (coluna W) com as da Bater-Life (coluna N) e o início dessas operações triangulares foi em 11/07/17, justamente quando iniciaram as remessas de NF-e da SK para José Francisco, marco para início do período fiscalizado. Comprovado que ambas as empresas participaram ativamente das operações para simulação de industrialização por encomenda, com envio indevido de suspensão de ICMS para a venda de baterias novas e no recebimento de sucatas de baterias, independentemente de quem efetivamente emitiu as NF-e.

Defende que não há “presunção” de solidariedade, e sim a inclusão dos sujeitos passivos se deu porque houve direto envolvimento das partes, como demonstrado em todo o processo.

Argui que a fundamentação para tal inclusão é o inciso XI do art. 21 da Lei nº 6.763/75 e inciso I do art. 124 do CTN.

No tocante à inclusão da empresa destinatária, por ser uma empresa individual, não há como alegar desconhecimento do Sr. José Francisco de Castro, razão pela qual ele foi incluído como coobrigado.

Quanto ao argumento de defesa que “*as atividades empresariais exercidas [pela SK e Bater-Life] foram completamente distintas*” e que “*não há confusão, seja societária, seja tributária, das atividades desempenhadas entre as empresas SK Industrial e Bater Life, conseqüentemente, a autuação é insubsistente*”, faz as seguintes considerações.

Aduz que os elementos contidos no Auto de Infração, nos documentos apresentados, nas amostragens das Notas Fiscais Eletrônicas, na impugnação, nos fluxogramas e na manifestação fiscal não permitem separar as operações realizadas por cada uma das empresas (Bater Life e SK).

Entende que, como as empresas são interligadas; o mesmo sócio, que também é gerente, é o controlador de ambas; localizam-se no mesmo conglomerado (o que facilita simulações de operações); têm o mesmo CNAE e negócio jurídico; participaram ativamente de todas as operações; estavam cientes e coniventes com a sonegação fiscal; as NF-e de remessas das sucatas de baterias não identificam as unidades; participaram com o mesmo “*modus operandi*” da simulação de industrialização por encomenda; têm “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”; e seus “atos ou as omissões [concorreram] para o não-recolhimento do tributo”, entende o Fisco que a SK e a Bater-Life devam participar igualmente como coobrigadas.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 164/194, opina pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, versa a autuação sobre a falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST), no período de 11/07/17 a 30/06/19, nas operações de saídas destinadas a contribuintes mineiros, de produtos enquadrados nos subitens 53.0 e 53.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídas no polo passivo da obrigação tributária:

- a empresa SK Industrial, que tomou parte na realização das operações ora autuadas, com fulcro no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do Anexo XV do RICMS/02;

- a empresa destinatária das mercadorias, com fulcro no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- o sócio-administrador da destinatária, conforme art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a multa isolada pelo descumprimento da obrigação acessória foi cobrada no Auto de Infração PTA nº 01.001430375-34, sendo exigida somente da Autuada.

Foram também lavrados os Autos de Infração nºs 01.001430399-36 e 01.00143046-61, correlatos à presente autuação, para o período de março de 2015 a julho de 2017.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02/06); Auto de Infração (fls. 08/12), Relatório Fiscal (fls. 14/15), Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 16) e mídia de fls. 17 contendo as planilhas demonstrativas da apuração do crédito tributário, Declaração do destinatário; Contagem Física de mercadorias e Danfes diversos.

Trata a presente autuação da exigência do ICMS devido por substituição tributária, nas remessas de baterias (acumuladores elétricos de chumbo, do tipo utilizado para arranque de motores a pistão), promovidas pelas empresas Bater-Life e SK Industrial estabelecidas no estado de Santa Catarina, por força do Convênio ICMS nº 92/15, revogado pelo Convênio nº 52/17, para destinatário situado neste estado. Confira-se:

### CONVÊNIO ICMS nº 52, DE 7 DE ABRIL DE 2017

Cláusula primeira. Os convênios e protocolos celebrados pelas unidades federadas para fins de substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

Cláusula segunda. O regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas.

O referido Convênio nº 92/15 foi introduzido no estado de Minas Gerais por meio do Decreto nº 46.931/15, dispondo que as mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária seriam aquelas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, nos termos do Convênio ICMS nº 92/15:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos capítulos da Parte 2 deste Anexo.

Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, nos termos do Convênio ICMS 92, de 20 de agosto de 2015.

(...)

Parte 2 do Anexo XV

14. PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOPROPULSADOS

14.1 Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária Interno e nas seguintes unidades da Federação: Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Distrito Federal, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Paraná, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Roraima, Santa Catarina e São Paulo (Protocolo ICMS 41/08).

Relata o Fisco que a empresa destinatária das mercadorias denominada “José Francisco de Castro Baterias” (I.E 001.853.846-0030) declarou que sempre comercializou baterias novas e que, no período da presente autuação, recolhia baterias com esgotamento energético de seus clientes e as enviava ora à empresa Bater-Life, ora à SK Industrial. Afirma que comprava baterias novas da SK Industrial.

Informa o Fisco que, no período do presente Auto de Infração a compra dessas baterias, na maioria das vezes, se deu por meio da emissão de duas notas fiscais: uma com informações de industrialização, emitidas pela empresa Bater Life e outra com peças, em especial chumbo e placas, emitida pela SK Industrial.

A Fiscalização realizou diligência fiscal no estabelecimento da empresa José Francisco de Castro Baterias, em 14/05/19, onde não encontrou nenhum maquinário ou espaço físico no qual se pudesse realizar industrialização, tampouco peças ou baterias recondicionadas.

Relata ainda o Fisco que a empresa indicada pela Autuada para atendimento à intimação fiscal informou que a Bater Life reutilizava as baterias com esgotamento energético remetidas por José Francisco e as devolvia recondicionadas.

Diante disso, o Fisco elaborou a planilha “Ind. Triang. Terc.” (Anexo III – c-2), constante da mídia de fl. 17, detalhando as operações: Entrada de placas e chumbo por conta e ordem de José Francisco (CFOP 1.924); Retorno da Placa e do PB para o cliente, utilizados no processo (CFOP 6.925); e Cobrança da industrialização aplicada (CFOP 6.125).

Por se tratar de produtos acabados, não se fez distinção entre as baterias novas ou recondicionadas, elaborou a planilha Anexo III-a “Cálculo do ICMS devido por item de NF-e” (mídia de fl .17), de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Registra o Fisco que considerando que no *modus operandi* das empresas Bater Life e SK Industrial as baterias são listadas em itens separados, quais sejam peças (placas e chumbo) e industrialização, no período em que a composição da base de cálculo do ICMS/ST utilizava a Margem de Valor Agregado, cada item separado foi considerado no cálculo. Já no período em que a base de cálculo do ICMS/ST era por meio do PMPF, foram consideradas apenas um item de cada bateria, de modo a não gerar duplicidade de exigência. Os demais itens constam da planilha apenas para

cálculo do ICMS operação própria, devido ao estado de Santa Catarina, valor este deduzido do ICMS/ST exigido.

A empresa SK Industrial foi incluída no polo passivo da autuação, em razão de realizar as operações em conjunto com a Autuada, sendo responsável pelo crédito tributário, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02.

E ainda, considerando que a empresa remetente não recolheu o ICMS/ST devido, incluiu a destinatária como coobrigada, conforme previsto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Anexo XV do RICMS/02

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção.

A Defesa das Impugnantes se fundamenta no argumento de que as operações autuadas tratam-se de industrialização por encomenda, o que estaria demonstrado pelos documentos fiscais emitidos. Para tanto a empresa mineira enviava à Bater-Life e à SK Industrial “sucatas de baterias”, que no seu entender seriam “as principais matérias-primas empregadas no processo de industrialização” para que a industrializadora (no caso a Bater-Life e a SK) promovesse a industrialização das mesmas e as devolvesse como produto “baterias novas”.

Traz em sua defesa, a norma ambiental Resolução Conama nº 401/2008 que determina que os estabelecimentos que comercializem baterias deverão receber as baterias usadas, bem como a rede de assistência técnica autorizada pelos fabricantes e importadores, inclusive de outras marcas. Alega que muitas vezes a legislação ambiental deve estar atrelada à legislação tributária, e pode ser utilizada pela Impugnante em seu favor.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que o seu procedimento estaria de acordo com o art. 4º do Regulamento do IPI que caracteriza as modalidades de industrialização e os arts. 8º e 9º do mesmo diploma, que trata do estabelecimento industrial e o estabelecimento a ele equiparado. E que, portanto, é regular encaminhamento das baterias esgotadas à Impugnante, pela encomendante, para produção de novas baterias.

O Fisco, por seu lado, afirma que as operações autuadas são, na verdade, vendas de baterias novas, e não industrialização por encomenda, como pretende fazer crer a Autuada. Para comprovar sua tese, apresenta os seguintes indícios, de forma bem detalhada na manifestação fiscal, os quais podem assim ser sintetizados:

- a empresa destinatária José Francisco de Castro Baterias é um estabelecimento varejista/atacadista, de pequeno porte, que, embora cadastrado no CNAE como estabelecimento industrial (até março de 2018) não possuía em seu estabelecimento espaço físico ou equipamento que possibilitasse a realização de qualquer processo industrial, conforme constatado em diligência realizada no estabelecimento (Anexo III-d) e contagem física de mercadorias, que registrou apenas 24 (vinte e quatro) unidades de baterias novas, realizada em 14/05/19 (Anexo III-e);

- a empresa José Francisco fazia o recolhimento de sucatas de baterias de seus clientes e de outros estabelecimentos e as enviava ora à Bater-Life ora à SK e delas comprava baterias novas, conforme declaração de próprio punho do proprietário da empresa (Anexo III-b);

- as informações sobre operações de transporte não constam de representativa parte das notas fiscais de remessa de baterias de José Francisco para Bater-Life e SK Industrial (76%), sendo que as notas fiscais que contém a identificação do transportador, em 60% (sessenta por cento) dessas operações o transportador indicado não reconhece a prestação de serviço;

- já nas operações de suposto “retorno” das mercadorias, as notas fiscais emitidas pela Bater-Life, 50% (cinquenta por cento) não contém informações sobre o veículo transportador, além de parte informar placa de veículo do filho do proprietário ou de veículos com capacidade incompatível com a operação constante da NF-e (quantidade, peso);

- outras análises nos documentos fiscais emitidos pela Autuada Bater-Life, demonstram a omissão de informações quanto à forma de pagamento, bem como o elevado valor das transações mostra incompatibilidade com o porte da empresa destinatária mineira.

Entende o Fisco que todos os indícios levam a crer que nem todas as notas fiscais emitidas para José Francisco Baterias seriam de fato a ele destinadas.

No tocante ao fluxograma apresentado pela Defesa, no qual estaria descrito o processo de industrialização por encomenda, observa-se que não se esclarece qual o papel de cada empresa no processo, estando retratada uma operação individualizada, em que o encomendante remete a matéria-prima e o material de embalagem em operação de remessa para industrialização, dando início ao “procedimento de fabricação da bateria conforme especificações técnicas solicitadas pelo encomendante”. Entretanto, tal processo não condiz com a operação em discussão nos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No RICMS/02, as operações de remessa para industrialização e de retorno estão amparadas pela suspensão do imposto, nos seguintes casos:

Art. 19. A incidência do imposto fica suspensa nas hipóteses:

I - previstas no Anexo III;

II - de operação interna autorizada mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação (SUTRI);

III - previstas em Protocolos ICMS firmados pelo Estado de Minas Gerais, os quais serão identificados em Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

### Anexo III do RICMS/02

1. Saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressaltadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas 2 a 4 ao final deste anexo.

1.1 A mercadoria deverá retornar no prazo de cento e oitenta dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério do Chefe da Administração Fazendária - AF - a que o remetente estiver circunscrito, por até igual período, admitindo-se nova prorrogação de até cento e oitenta dias.

(...)

5. Saída de mercadoria de que tratam os itens 1 a 4, em retorno ao estabelecimento de origem, sem prejuízo do imposto devido pela industrialização ou pelo emprego de mercadoria em decorrência de serviço, quando for o caso.

5.1 Na hipótese deste item, sem prejuízo dos demais requisitos exigidos na legislação, no campo "Dados Adicionais" da nota fiscal que acobertar a operação deverá constar o número, a série, a data de emissão e o valor da nota fiscal emitida pelo estabelecimento de origem.

(Grifou-se).

Registra-se que não se aplica às operações em discussão o disposto no disposto no item 1 do Anexo III, que prevê: "ressaltadas as operações, para fora do estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este estado e outra unidade da Federação".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como exposto pelo Fisco, a Portaria SRE nº 164, de 14 de setembro de 2018, que identifica os Protocolos ICMS firmados pelo estado de Minas Gerais que estabelecem a suspensão da incidência do imposto, nos termos do inciso III do art. 19 do RICMS/02, não informa nenhum protocolo entre Minas Gerais e Santa Catarina relativo a sucatas de qualquer espécie.

Da análise dos documentos acostados aos presentes autos, verifica-se que a empresa José Francisco remeteu para as empresas Bater Life e SK Industrial, estabelecida em outro estado (Santa Catarina), em operação CFOP 6.901 - Remessa para industrialização por encomenda de “sucata de baterias”, conforme Danfes, por amostragem (mídia de fl. 17).

Conforme informação do Fisco, no período fiscalizado, das 106 notas fiscais emitidas por José Francisco com sucatas de baterias, 91 foram destinadas à SK e 15 à Bater-Life.

As Notas Fiscais emitidas pela Bater Life e SK para o destinatário mineiro estão assim resumidas em quadro elaborado pelo Fisco (fl. 137 da Manifestação Fiscal):

Qtde	CFOP	Desc. CFOP
3640	6124	Industrialização efetuada para outra empresa
2486	6902	Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda
1524	6925	Retorno de mercadoria recebida para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando aquela não transitar pelo estabelecimento do adquirente
1501	6125	Industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria

Mediante análise dos documentos fiscais, o Fisco faz os seguintes apontamentos:

- nas as operações de CFOPs 6.902 e 6.925 (Retorno), as NF-es emitidas pela Bater-Life constem no campo “Descrição dos produtos/serviços Descrição do Produto/Serviço” a informação: “Baterias usadas c/ esgotamento energetic”; e nas NF-es da SK: “Baterias usadas c/ esgot. energético para reci”;

- nas operações de CFOPs 6.124 e 6.125 (industrialização), as NF-es da Bater-Life constam várias descrições dos produtos diferentes, em 62% se inicia com a palavra “Ind”, com natureza da operação “Indust. Efet. p/ Outra Empresa a Vista”. Nas outras, se inicia com um código de bateria e, em seguida, sua descrição, por exemplo: “MXD75D BAT 75 AH D” (cf. Anexo III-a fl. 17);

- nas operações de CFOPs 6.124 e 6.125, em 85% das NF-es da SK consta na descrição dos produtos: “INDUST ENCOM APLIC PLACA”, em seguida, algum detalhamento, como “BX NEG FARME PZ PSK”. Nas outras 15% das vezes, consta a descrição: “BENEF DE CHUMBO REFINADO CONECTOR” (cf. Anexo III-a).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno transcrever da Manifestação Fiscal as considerações do Fisco sobre os documentos analisados:

Somente por esses exemplos já se percebe a tentativa das autuadas de distorcer os fatos, pois os documentos dão a impressão de que foi feita uma industrialização **nas** sucatas de baterias recebidas, quando, como as próprias impugnantes apontam, somente se aproveita delas o chumbo, derretido no forno (fluxogramas). Assim, as carcaças, os conectores, os vasos, a tampa, o ácido sulfúrico e outros componentes não retornaram ao estabelecimento de **José Francisco**. Isso se comprovou na vistoria do local, nas afirmações de ambas empresas e por não haver saídas dessas “sobras de sucatas” por **José Francisco**. Também na lógica comercial não haveria sentido retornar esses materiais para as pequenas empresas que recolhem sucatas de baterias. Como vimos acima, nem o chumbo retornou, pois se trata, com certeza, de componentes novos, ainda que provenientes de reciclagens de outras baterias.

Outra análise realizada pelo Fisco para sustentar a tese de que as operações realizadas entre as empresas catarinenses e a mineira não são “industrialização por encomenda”, mas sim, venda de baterias novas, trata dos prazos transcorridos entre a suposta remessa de sucatas e retorno das baterias novas, que variam de zero a 130 (cento e trinta) dias, conforme quadro de fl. 138/139:

Quadro resumo dos prazos entre NFe de entradas e saídas				
Período de 11/07/2017 a 30/06/2019				
Dias para retorno	Qtde. NFe	% NFe	Visão dos Fabricantes	Visão do Cliente
De 0 a 1	5	5,8	Impossível	Acima do esperado
De 2 a 10	14	16,3	Praticamente impossível	Ideal
De 11 a 30	35	40,7	Improvável	Razoável
De 31 a 50	18	20,9	Margem estreita	Ruim
De 51 a 60	5	5,8	Aplicável	Muito ruim
Acima de 60	9	10,5	Ideal	Inviável
<b>Total</b>	<b>86</b>	<b>100%</b>	<b>NFe de José Francisco c/ retorno identificado</b>	

**Obs.:** diversos retornos foram fracionados. Foi considerada a primeira nota de devolução.

Constata que em 62,8% (sessenta e dois vírgula oito por cento) das operações, pode-se afirmar que estaria descaracterizada a pretensa “industrialização por encomenda”, de acordo com a visão dos fabricantes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cita-se como exemplo a NF-e nº 000355, emitida por José Francisco, em 28/07/17, com a remessa de sucata de bateria e as NF-es emitidas pela Bater Life em suposto retorno, referenciando a remessa de sucata, emitidas no mesmo dia, após quatro dias e após 26 dias, em remessa fracionada. Confira no quadro abaixo:

ORIGEM (José Francisco)		Suposto retorno (Bater-Life)		
NFe	Data	NFe	Data	Dias
000355	28/07/2017	025575	28/07/2017	0
		025683	01/08/2017	4
		026013	23/08/2017	26
000427	21/05/2018	029932	21/05/2018	0
		029965	22/05/2018	1

O mesmo ocorre com a NF-e nº 000427, cujos supostos retornos de baterias ocorrem parte no mesmo dia da remessa da matéria-prima (segundo a Impugnante), parte no dia seguinte, situações essas impossíveis de caracterizar uma “industrialização por encomenda”.

Para fins de aplicação da legislação estadual atinente ao ICMS, considera-se industrialização, qualquer operação que modifique a natureza, funcionamento, acabamento, apresentação ou a finalidade do produto ou ainda que o aperfeiçoe para consumo; tal como a exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário que importe em obtenção de espécie nova (art. 222 Parte Geral RICMS/02). Essa definição se amolda perfeitamente àquelas expressas pelo art. 46 CTN e art. 4º do Regulamento do IPI.

A Receita Federal do Brasil esclarece o conceito de Industrialização por encomenda em sua Solução de Consulta nº 39/2013 Cosit:

Solução de Consulta nº 39 - Cosit

Data 2 de dezembro de 2013

(...)

Nos termos do artigo 4º do RIPI/2010, entende-se por industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

Na definição do art. 9º, inciso IV, do RIPI/2010, entende-se por industrialização por encomenda, a operação em que um estabelecimento promove a saída de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento, mediante a remessa, pelo autor da encomenda, de matérias-primas, produtos

intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos.

(Grifou-se).

Como exposto pela Defesa (fluxograma do Processo de Venda – Sistema ECO Pb), e descrito no documento acostado pelo Fisco (Anexo III – c-4), retirado do site da empresa Bater-Life (<https://www.bateriasmaxion.com.br/>), o processo de industrialização realizado pela empresa por meio do programa ECO PB visa atender a legislação ambiental e é assim descrito:

O programa “ECO PB” significa que cada quilo de chumbo produzido em Bateria Automotiva deve-se recolher o equivalente a um quilo de chumbo do mercado como proteção ao meio ambiente.

O distribuidor de Baterias é responsável por enviar a quantidade equivalente em Kilogramas (kg) de Baterias inservíveis com esgotamento energético para o cumprimento do acordo “ECOPB” no qual o mesmo está inserido.

Funcionamento do programa:

1. 100% das baterias são produzidas com baterias com esgotamento energético;
2. Coleta de Baterias Inservíveis – Resolução do CONAMA 401/2008;

Art. 4º Os estabelecimentos que comercializam os produtos mencionados no art. 1º, bem como a rede de assistência técnica autorizada pelos fabricantes e importadores desses produtos, deverão receber dos usuários as pilhas e baterias usadas, respeitando o mesmo princípio ativo, sendo facultativa a recepção de outras marcas, para repasse aos respectivos fabricantes ou importadores.

Art. 9º O repasse das baterias chumbo-ácido previsto no art. 4º poderá ser efetuado de forma direta aos recicladores, desde que licenciados para este fim.

3. Distribuidor / Revenda é obrigado a aceitá-las, independentemente de terem ou não comercializadas;
4. Essas baterias recebidas pelo distribuidor/revenda, o Fabricante/Reciclador é obrigado a aceitá-las.
5. Distribuidor / Revenda emitira documento fiscal para o fabricante/reciclador acompanhamento da carga;
6. O direito de comercializar as baterias “ECO Pb” serão proporcionais **as sucatas coletadas.**

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, o programa tem a finalidade de recolher as baterias inservíveis (sucatas de baterias) para industrialização e posterior comercialização, de modo a retirar do meio ambiente o chumbo.

Não resta dúvida que as remessas efetuadas por José Francisco às empresas Bater-Life e SK Industrial não se enquadram como “remessa para industrialização por encomenda”, mas sim a venda de sucata de bateria, as quais são utilizadas pela Autuada como insumos na produção de baterias novas.

O estabelecimento mineiro não se enquadra como estabelecimento equiparado à industrial conforme definição prevista no inciso IV do art. 9º do RIPI:

Estabelecimentos Equiparados a Industrial

Art. 9º o Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos. (Grifou-se).

Tampouco, as operações praticadas pelos Sujeitos Passivos se alinham com o entendimento exposto pela na Consulta de Contribuinte nº 147/2017, da Diretoria de Orientação Tributária DOT/Sutri, que claramente define a operação de remessa para industrialização por encomenda:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº147/2017

ICMS - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - CARACTERIZAÇÃO - A industrialização por encomenda restará caracterizada quando no produto final da industrialização constar a marca de propriedade do estabelecimento encomendante, registrada nos termos da legislação comercial, ainda que este não tenha fornecido nenhuma matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, esclareça-se que conforme manifestações anteriores desta Diretoria sobre o tema, nas respostas dadas às Consulta de Contribuinte nº 061/2017, 043/2016, 217/2014, 082/2013, 081/2012, 258/2011 e 263/2010, quando a industrialização compreender exclusivamente material fornecido pelo estabelecimento industrializador, a caracterização da industrialização por encomenda requer que no produto final conste a marca de

propriedade do estabelecimento encomendante, registrada nos termos da legislação comercial.

Do contrário, caso a embalagem do produto resultante da industrialização por encomenda contenha o logotipo ou a marca do estabelecimento que realizou a industrialização, ter-se-á por configurado o contrato de compra e venda de produto acabado.

Nessa última hipótese, na nota fiscal que acobertar a remessa do produto acabado para o adquirente deverão ser utilizados, conforme o caso, os CFOP 5.101/6.101 - "Venda de produção do estabelecimento" ou 5.401/6.401 - "Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto".

Por outro lado, restando caracterizada a industrialização por encomenda, na nota fiscal que acobertar a saída do produto industrializado com destino ao encomendante, deverá ser consignado, conforme o caso, o CFOP 5.124 ou 6.124 "Industrialização efetuada para outra empresa" e, nos termos do inciso XIV do art. 43 do RICMS/2002, o valor total cobrado do autor da encomenda, compreendendo o ICMS relativo ao valor da industrialização efetuada acrescido dos valores das mercadorias empregadas pela Consulente.

No caso ora discutido, o que ocorre é a remessa de sucata de bateria, cujo descarte é regulado por legislação ambiental e as baterias recebidas pela empresa José Francisco são da marca "Maxion" da empresa Bater-Life, conforme se verifica das notas fiscais e no site da empresa.

Ademais o Fisco apresenta rica análise que demonstra a inviabilidade do suposto processo de industrialização por encomenda, nos moldes descritos no fluxograma de produção apresentado na Defesa.

Assim sendo, as saídas das baterias novas ou recondicionadas promovidas pela Bater Life e pela SK com destino ao estado de Minas Gerais está sujeita ao recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária previsto nos Convênios ICMS nº 92/15 e nº 52/17, e Anexo XV do RICMS/02.

A Defesa alega que nas operações de remessa de baterias das Autuadas para José Francisco não se aplica o ICMS por substituição tributária em razão do disposto no art. 18 da Parte 1 do RICMS/02, em consonância com a Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 52/17.

Aduz que o art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 prevê a inaplicabilidade da substituição tributária em determinadas situações, destacando os incisos II e IV e os §§ 3º, 5º e 6º.

Dispõe a Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 52/17:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula nona O regime de substituição tributária não se aplica:

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria, assim entendido aquele classificado no mesmo CEST;

II - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

IV - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento localizado em unidade federada que lhe atribua a condição de substituto tributário em relação ao ICMS devido na operação interna;

V - às operações interestaduais com bens e mercadorias produzidas em escala industrial não relevante, nos termos deste convênio.

(...)

§ 8º Nas hipóteses de inaplicabilidade do regime de substituição tributária tratadas nesta cláusula, o sujeito passivo indicará, no campo "Informações Complementares" da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) que acobertar a operação, o dispositivo em que se fundamenta a referida inaplicabilidade.

(Grifou-se).

Oportuno destacar também a Cláusula Quarta do citado Convênio ICMS nº 52/17, redação idêntica à da Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93, revogado por aquele, estabelecendo normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os estados e o Distrito Federal:

Convênio ICMS nº 81/93

Cláusula oitava O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Convênio ICMS nº 52/17

Cláusula quarta O sujeito passivo por substituição tributária observará as normas da legislação tributária da unidade federada de destino do bem e da mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diferentemente do entendimento da Autuada, as operações objeto das exigências não se enquadram em nenhuma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, prevista no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, conforme se verá.

Transcreve-se o art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e suas alterações, no que interessa ao caso em tela:

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

(...)

II - às operações promovidas por estabelecimento industrial em retorno ao estabelecimento encomendante da industrialização, hipótese em que a este é atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto a título de substituição tributária;

(...)

***Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:***

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

(...)

§ 4º Nas hipóteses do caput, o sujeito passivo indicará no campo “Informações Complementares” da nota fiscal que acobertar a operação o dispositivo em que se fundamenta a inaplicabilidade da substituição tributária.

(...) (Grifou-se).

Como restou demonstrado, as operações promovidas pela Autuada não se tratam de retorno de industrialização por encomenda, hipótese prevista no inciso II acima transcrito.

Tampouco se aplica às operações realizadas pela Autuada, as quais são objeto da presente autuação, o inciso IV, que, se fosse o caso, se aplicaria às remessas realizadas pela empresa mineira à empresa catarinense, mas também não o é, pois as sucatas de baterias não podem ser consideradas matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Ademais, para os casos de inaplicabilidade da substituição tributária há a obrigação, não cumprida pelas Impugnantes, de indicar no campo “Informações Complementares” das notas fiscais emitidas, o dispositivo relativo às hipóteses de dispensa do *caput* do art. 18, exigência esta constante no § 4º do mesmo artigo, acima destacado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem observado pelo Fisco, as NF-e de saídas da Bater-Life fazem referência à legislação de Santa Catarina, o que está também em desacordo com o § 8º da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 52/17, já transcrito.

Tampouco pode afastar a exigência do ICMS devido por substituição tributária as alegações quanto ao enquadramento do destinatário como empresa optante pelo Simples Nacional, sob o confuso argumento de que *“a operação realizada é de remessa e retorno de industrialização, e, os optantes do Simples Nacional, não poderão ser submetidos a tal tributação, uma vez que tal fato não gera receita, portanto, por tal elemento, não sendo devido o ICMS”*.

Conforme Lei Complementar nº 123/06, art. 13, inciso XIII, alínea “a”:

LEI COMPLEMENTAR nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(...)

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, (...)

(...)

Em relação ao tema, a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011:

Art. 5º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá recolher os seguintes tributos, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, nos termos da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, além daqueles relacionados no art. 4º: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 1º, incisos I a XV)

(...)

X - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)

No tocante à responsabilidade do destinatário, prevista na Cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 52/17 alegada pela Impugnante autuada, esta foi considerada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo Fisco, tendo incluído no polo passivo da presente autuação o destinatário mineiro, consoante o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

A Defesa alega que é indevida a inclusão da empresa SK Industrial como coobrigada no polo passivo da autuação, em razão apenas desta ter um sócio comum com a Autuada, o que não caracterizaria que as empresas são interligadas, como sustentou o Fisco. E que, de acordo com o art. 265 do Código Civil c/c com art. 110 do CTN, solidariedade não se presume.

Entretanto tais argumentos não podem afastar a responsabilidade da coobrigada SK Industrial.

Dispõe o inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75:

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.

Conforme relatado pelo Fisco a empresa SK Industrial participa efetivamente das operações que resultaram em falta de recolhimento do ICMS/ST para o estado de Minas Gerais, conforme exposto no Relatório Complementar do Auto de Infração e na Manifestação Fiscal. Confira-se:

### Do Relatório Fiscal:

“Quanto aos sujeitos passivos, tendo em vista que as empresas Bater Life e SK industrial são interligadas (sócio administrador em comum, localizadas no mesmo conglomerado, conforme Anexo III-d) e no período fiscalizado fizeram operações triangulares com a destinatária mineira José Francisco, conforme resumimos acima, ambas foram incluídas como sujeitos passivos desta peça fiscal” (fl. 15).

### Da Manifestação Fiscal

“Para a área contábil e tributária, não encontramos uma definição rígida do que seja uma interligação de empresas. Contudo, temos algumas pistas. No enquadramento de empresas no Simples Nacional, o artigo 15 no Anexo VIII do RICMS/2002 considera interligadas aquelas em que algum sócio tenha mais de 5% de participação na outra, inclusive considerando a receita bruta de ambas, em conjunto, para efeitos de enquadramento.

Art. 15 - É vedado o enquadramento, nas normas deste Anexo, da empresa:

[...]

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 5% (cinco por cento) do capital de outra empresa, salvo se a receita bruta anual global das empresas interligadas situar-se dentro dos limites fixados nos artigos 2º, 6º, 8º e 11 deste Anexo, hipótese em que a classificação e a indicação da faixa serão determinadas pela soma das receitas brutas;

Na Lei 6.404/76, das Sociedades Anônimas, que serve de referência para grande parte da legislação contábil, inclusive para outros tipos de empresas, vemos dois tipos de interligações: sociedades coligadas e controladas (ou controladoras).

Art. 243. O relatório anual da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.

§ 1º São coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la. [Redação anterior]

§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa.

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

§ 3º A companhia aberta divulgará as informações adicionais, sobre coligadas e controladas, que forem exigidas pela Comissão de Valores Mobiliários.

§ 4º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la

§ 5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la.

Vejamos o quadro societário das empresas e respectivos percentuais de participação:

**Bater-Life:** Altemir Dupond – 65% e Angelito Santos da Motta – 35% (fl. 58);

**SK:** Altemir Dupond – 10% e Dupond Part. Societárias Ltda – 90% (fl. 64);

Na empresa Dupond Participações Societárias, vemos 4 sócios: Altemir Dupond – 67% e os outros – 33% (Anexo III-d fl. 17).

Da análise do quadro societário de ambas as empresas, verifica-se que o sócio majoritário da Bater Life detém 10% (dez por cento) das cotas da empresa SK Industrial, além de ser sócio majoritário da empresa que detém os outros 90% (noventa por cento) da SK Industrial, além de figurar como sócio-administrador tanto da Bater Life (fl. 58), quanto da SK industrial (fl. 65).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, conforme exposto anteriormente as remessas de baterias para a empresa José Francisco envolvia duas notas fiscais, uma emitida pela SK (com peças) e outra pela Bater Life (industrialização).

Não resta dúvida que as empresas trabalharam em conjunto para a realização das operações triangulares, que resultaram na falta de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, responsabilidade prevista nos Convênio ICMS nº 52/17 e art. 12 do Anexo XV do RICMS/02.

Correta a inclusão da SK Industrial no polo passivo da presente autuação.

Correta também a inclusão no polo passivo da obrigação do sócio-administrador da destinatária das mercadorias, José Francisco de Castro, com fulcro no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante de todo o exposto, corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2020.**

**Thiago Álvares Feital  
Relator**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente**

D