

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.075/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000158600-68
Impugnação: 40.010123227-25
Impugnante: Baterias 3M Ltda.
IE: 367992047.00-83
Coobrigado: José Heleno Machado
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado que a Impugnante promoveu recolhimento a menor de ICMS, em face do aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente de operação interestadual com mercadoria cujo remetente, de outra Unidade da Federação, foi beneficiado com incentivos fiscais concedidos sem edição de Convênio previsto no artigo 150, § 6º da Constituição Federal e em desacordo com a legislação tributária. Infração caracterizada. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do artigo 55, ambos da Lei n.º 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – ELEIÇÃO ERRÔNEA – O sócio da empresa não responde solidariamente por obrigação tributária oriunda de recolhimento incorreto de ICMS-ST em face de abatimento indevido do crédito integral do ICMS da operação própria do remetente, em razão de benefício fiscal concedido sem Convênio, principalmente se admitido na sociedade após tal aproveitamento de crédito.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de janeiro de 2004 a março de 2006, em operações com baterias automotivas, em função do abatimento indevido do valor original do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições das baterias, por ser o remetente das mercadorias, sediado no Estado de Pernambuco, beneficiário de incentivo fiscal (crédito presumido) concedido sem amparo em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, contrariando a legislação de regência do imposto.

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

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 158/166, em síntese, aos argumentos que se seguem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- agindo com inteirada boa fé, após o recebimento das mercadorias, cuidou dos procedimentos regulares para proceder ao recolhimento do ICMS/ST, tomando como base os dados contidos nas notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora;
- seguindo a mesma linha de obediência à legislação fiscal, recolheu, nas respectivas datas de vencimento, os valores do ICMS/ST apurados sobre os totais das aquisições realizadas no período analisado;
- para apuração dos valores do ICMS/ST observou a regra fixada pela legislação, segundo a qual, o cálculo do ICMS/ST deverá ser realizado sobre o valor da aquisição, acrescido dos custos com frete e do percentual estabelecido para a margem de valor agregado, aplicando-se a alíquota de 18% sobre o total encontrado, para então proceder a dedução do valor do imposto que foi recolhido ao Estado de origem;
- assim procedeu, deduzindo do imposto encontrado com a aplicação dos 18% o valor destacado nas notas fiscais do fornecedor, encontrando e recolhendo o valor do ICMS/ST sobre a operação de compra;
- contradizendo seus procedimentos, os Agentes Fiscais afirmam que houve apropriação irregular de parcela do imposto não recolhido no Estado de origem;
- a Resolução aponta a existência de benefícios para as mercadorias pertencentes as cadeias de produtos relacionadas no item 10.1, dentre elas a linha da eletromecânica, na qual se encontram os acumuladores de eletricidade;
- muito embora haja uma previsão genérica ao relacionar os produtos da eletromecânica, não foi demonstrada pelo Auto de Infração a autorização de incentivos para a linha de baterias automotivas, mas tão somente para a espécie estacionária;
- a Resolução denuncia a existência da Lei nº 11.675/99, que instituiu o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco - PRODEPE, pelo qual o Estado nordestino concede às empresas benefício fiscal;
- contudo, tanto a citada lei quanto o Decreto nº 21.959/99, que a regulamenta, fazem referência somente aos produtos, não especificando que empresas estão sendo beneficiadas, até porque, há condições para participação do benefício, bem como hipóteses de impedimento que excluem as empresas dos favores do programa;
- há uma questão não demonstrada, qual seja, a certeza da inclusão da empresa fornecedora dos produtos no Programa de benefício, que é condição para lavratura do Auto de Infração;
- a pretensão estampada no Auto de Infração atinge frontalmente as normas jurídicas nacionais, pois, não havendo a garantia da participação da empresa fornecedora nos benefícios fiscais do estado de origem, o recolhimento do ICMS/ST nos moldes apresentados pelo lançamento, causará um enriquecimento ilícito ao Erário;
- compulsando a legislação pernambucana, constata-se a vigência do Decreto nº 24.013/02, pelo qual o Governo Estadual concedeu à Acumuladores Moura S/A, o benefício fiscal do crédito presumido, de acordo com as condições exigidas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o benefício foi concedido para a produção e comercialização de baterias estacionárias - NBM/SH nº 8507.20.10, enquanto, por outro lado, a mercadoria adquirida trata-se de baterias automotivas – NBM/SH nº 8507.10.00;

- conclui-se que o produto adquirido não foi premiado com o benefício fiscal pernambucano, ao contrário do que vem denunciado pela Resolução nº 3.166/01;

- estando as mercadorias adquiridas sem os alegados benefícios fiscais na origem, ocorreu o recolhimento do ICMS com a alíquota de 12% (doze por cento), encontrando-se correta a compensação do imposto promovida;

- tão importante quanto comprovar a incidência dos benefícios sobre determinado produto, é demonstrar que a empresa fornecedora foi alcançada pelos incentivos fiscais concedidos pelo Governo daquele Estado, o que não ocorreu;

- não basta o cumprimento para a habilitação, é preciso que a empresa cuide do cumprimento das condições preestabelecidas para permanecer usufruindo dos benefícios concedidos pelo governo;

- o Auto de Infração não fez referência à inclusão e permanência da empresa fornecedora no programa de incentivo.

Ao final, requer a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 180/185, contrariamente ao alegado pela defesa, em síntese, aos seguintes fundamentos:

- a questão do expurgo do benefício concedido a título de crédito presumido, 85% do valor da ICMS relativo à operação, pela unidade da Federação de origem (PE) ao remetente da mercadoria (Acumuladores Moura S/A) comporta apreciação acurada;

- cita e transcreve dispositivos da Constituição Federal, da Lei Complementar nº 24/75, do RICMS/02, concluindo que os dispositivos regulamentares encontram-se em perfeita consonância com os preceitos constitucionais da não-cumulatividade do ICMS, bem como em relação ao dispositivo constitucional que reza a respeito da concessão de benefícios fiscais, entre os quais se inclui a concessão de crédito presumido;

- a Resolução nº 3.166/01 foi editada para esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar o Fisco quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem emanados, conforme os fatos motivadores da aludida Resolução;

- no caso em tela, as operações a que se referem os estornos procedidos, inserem-se no item 10.1 da mencionada Resolução, com as modificações introduzidas pela Resolução nº 3.282/02, em suas notas 26, 27 e 28;

- o Executivo estadual editou a Resolução nº 3.166/01, que se fez seguir por alterações que não lhe alteram em essência, com os propósitos de preservar o princípio da não-cumulatividade do ICMS e de resguardar os interesses dos contribuintes mineiros em face de seus pares de outros estados, eventualmente beneficiados por estímulos governamentais;

- cita e transcreve dispositivos da Resolução nº 3.166/01;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sob o ponto de vista da legislação mineira, então, veste-se à perfeição o caso em apreciação, constituindo-se para a fiscalização o imperativo de se expurgar os efeitos produzidos pelo benefício concedido por Pernambuco relativamente ao ICMS destacado a título de operação própria, posto que não efetivamente recolhido;

- pesquisas na legislação do Estado de Pernambuco trouxeram à tona o Decreto n.º 27.630/05, no qual se verifica que a empresa ainda goza dos benefícios fiscais instituídos pelo “Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco – PRODEPE”;

- a combinação de vários decretos permite afirmar, pois, ainda atual o benefício do crédito presumido para tal item, como aliás demonstra a própria remetente quando faz constar em suas notas fiscais: **“Venda de Produção – Incentivada”**;

- cita várias decisões desse Conselho versando sobre a matéria.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Segundo consta do relatório do Auto de Infração, a Impugnante teria apropriado de créditos relativos a parcela do imposto não cobrada e não paga ao estado de origem (Pernambuco) pelo fornecedor Acumuladores Moura S/A, no período de janeiro de 2004 a março de 2006, em virtude de benefício fiscal (crédito presumido de 85%) concedido unilateralmente de acordo com o artigo 1º, item 10.1 da Resolução n.º 3.166/01 com as modificações introduzidas pela Resolução n.º 3.282/02. De tal procedimento teria resultado recolhimento a menor do ICMS devido a título de substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Importante registrar que, até 31 de dezembro de 2004, a apuração do crédito tributário foi feita nos termos do artigo 30 da Lei n.º 13.437, de 30 de dezembro de 1999, que disciplinava à época o Programa de Fomento ao Desenvolvimento das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte do Estado de Minas Gerais - Micro Geraes.

Antes de se adentrar no mérito das exigências propriamente dito cumpre analisar a sujeição passiva. Neste sentido, verifica-se que foi colocado como Coobrigado no Auto de Infração o Senhor José Heleno Machado – sócio-gerente da empresa Baterias 3M Ltda.

Entretanto, não é correta a aposição de sócio de empresa autuada como Coobrigado, senão nos termos permitidos pelo Código Tributário Nacional e pela Lei n.º 6.763/75.

A Lei n.º 6.763/75 estabelece, em seu artigo 21, as pessoas e as hipóteses em que estas devem ser eleitas como responsáveis solidárias da obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta norma estadual verificam-se as seguintes regras nas quais podem se enquadrar sócios de contribuintes do ICMS:

"SEÇÃO IV

Da Responsabilidade Tributária

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.

.....

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

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

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

Da análise destes dispositivos acima transcritos em confronto com as provas dos autos, verifica-se que não está correta a eleição do Coobrigado.

Não resta comprovado nos autos que o Senhor José Heleno Machado tenha agido ou concorrido para a prática que levou à presente autuação.

Ademais, da 4ª Alteração Contratual acostada aos autos às fls. 169/172 extrai-se que o Senhor José Heleno Machado foi admitido na sociedade a partir de 03 de abril de 2008, conforme Cláusula VI.

A Cláusula VI do Contrato Social Consolidado da ora Impugnante (fl. 172), dá conta de que o Senhor José Heleno Machado assume a administração e representação da sociedade também a partir de 03 de abril de 2008.

Desta forma, como os fatos geradores discutidos nos presentes autos são relativos ao período de janeiro de 2004 a março de 2006, não é possível, por qualquer ângulo que se analise, manter a eleição do Senhor José Heleno Machado.

No que tange ao mérito do trabalho fiscal tem-se que consta dos quadros acostados às fls. 12/16 dos autos que o ICMS devido, a título de substituição tributária, foi calculado e recolhido ao Estado de Minas Gerais.

Entretanto, na apuração do valor devido foi indevidamente deduzida parcela relativa a crédito correspondente ao imposto da operação própria do remetente, cujo valor não foi efetivamente pago ao Estado de origem, porquanto alcançado por benefício concedido sem respaldo em acordo celebrado no âmbito do CONFAZ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que, nos quadros de fls. 12/16 fica evidente o número da nota fiscal, o imposto recolhido conforme DAE, o imposto devido a Minas Gerais e a diferença apurada, entre outros dados.

A glosa da dedução do mencionado valor procedida pelo Fisco decorre do disposto na Constituição Federal, na Lei Complementar 24/75, no Regulamento do ICMS Mineiro e no item 10.1 da Resolução nº 3.166/01, bem como das notas 26, 27, 28 e 29, item 3.

A prática questionada pela Fiscalização, resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria, na respectiva nota fiscal do remetente, ocasionando diminuição do ICMS-ST devido ao Estado mineiro, tendo em vista a aplicação da expressão:

$$\text{ICMS/ST} = [(\text{BC-st} \times \text{alíquota interna}) - \text{ICMS operação própria}].$$

Importante destacar que também esta situação fica evidenciada a partir dos dados constantes dos quadros de fls. 12/16, bem como das cópias de documentos fiscais e DAEs acostados às fls. 17/157.

Não bastasse a demonstração feita nos autos e as informações constantes dos documentos fiscais, pela essência do imposto, é evidente que a majoração do ICMS da operação própria, ocasiona, inevitavelmente, a diminuição do ICMS-ST devido ao Estado de Minas Gerais.

Frise-se, a legislação mineira é clara ao considerar que o imposto da operação própria a ser deduzido não pode ser integral no caso em tela, visto que houve benefício fiscal concedido ao remetente da mercadoria, estabelecido no Estado de Pernambuco sem previsão em Convênio, celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Lembre-se que a concessão de benefícios fiscais foi regrada pelo artigo 150, § 6º da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional nº 03/93, nos seguintes termos:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII.” (grifos não constam do original)

Importante destacar também que a Carta Magna, em seu artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, estabelece que cabe a Lei Complementar “regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei Complementar nº 24/75, atualmente em vigor e eficaz, dispõe:

“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 da base de cálculo;

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 - à 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;

.....”(grifos não constam do original)

Verifica-se do texto constitucional e da Lei Complementar nº 24/75 a determinação explícita de nulidade do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados e conseqüente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

O Regulamento do ICMS, não discrepa, nem poderia, dispondo:

“Art. 62 -

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.”

Os dispositivos do RICMS/02, estabelecidos em sintonia com as determinações contidas no texto constitucional e na Lei Complementar nº 24/75, consideram como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

Ao tratar dos estornos de créditos, nas situações condicionadas a eventos futuros, está previsto no inciso VI do artigo 71 do RICMS/02, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

“Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o 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.”

Em cumprimento ao retro transcrito artigo 62, § 2º, foi editada a Resolução nº 3.166/01, que detalha as regras para apropriação do ICMS, nos seguintes termos:

“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.”

A hipótese em exame está inserida no item 10.1 da mencionada Resolução, com as modificações introduzidas pela Resolução nº 3.282/02, em suas notas 26, 27 e 28, da seguinte forma:

“**Item 10.1** - Produtos das seguintes cadeias produtivas: agroindústria, exceto a sucroalcooleira e de moagem de trigo; metalmecânica e de material de transporte; eletroeletrônica; farmacoquímica; bebidas; minerais não-metálicos, exceto cimento e cerâmica vermelha; têxtil; plástico

Benefício - Crédito presumido de 75% a 85% (artigo 5º da Lei n.º 11.675/99 e artigo 5º do Decreto n.º 21.959/99)

Crédito Admitido - 3% a 1,8% s/BC

NF emitida pela indústria a partir de 01/01/2000

Vide notas 25 a 29”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Das Notas 25 a 29, extrai-se, de imediato interesse, o que se segue:

“Nota 26: O crédito presumido será de 85% para os estabelecimentos industriais localizados no Complexo Industrial Portuário Governador Eraldo Gueiros - SUAPE ou em município não integrante da região Metropolitana, constituída dos Municípios de Abreu e Lima, Cabo de Santo Agostinho, Camaragibe, Igarassu, Ilha de Itamaracá, Itapissuma, Jaboatão dos Guararapes, Moreno, Olinda Paulista, Recife, São Lourenço da Mata e Ipojuca.

Nota 27: O benefício será concedido por decreto, que relacionará os alcançados pelo crédito presumido.

Nota 28: Relação das cadeias produtivas e dos seus respectivos produtos sujeitos à concessão do benefício fiscal:

.....
3) ELETROELETRÔNICA: disjuntores residenciais e industriais; interruptores, tomadas e outros produtos de seccionamento e proteção de circuitos elétricos; cabos, chicotes, fios, condutores elétricos; acumuladores e baterias automotivas (grifo nosso); pilhas e baterias especiais; lâmpadas, térmicos “starts”, reatores, resistores e capacitores; canhões eletrônicos; disquetes, discos e fitas magnéticas; equipamentos eletroeletrônicos e optoeletrônicos.”

O Decreto a que se refere a Nota 27, concedente do benefício do crédito presumido que se objetiva expurgar é, a teor da Nota 29 desta mesma Resolução, o que se indica a seguir:

“Nota 29: Relação de decretos e empresas beneficiárias do crédito presumido:

Item 9 - Decreto nº 24.013 de 04/02/02

Empresa - Acumuladores Moura S/A, VNPJ n.º 09.811.654/0001-70, CACEPE 17.1.050.0008854-3”

Acrescente-se ainda que, pesquisas realizadas na legislação do Estado de Pernambuco demonstram que pelo Decreto nº 27.630/05 a remetente da mercadoria ainda goza dos benefícios fiscais instituídos pelo “Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco – PRODEPE”. É o que evidencia o Anexo Único do citado Decreto, ao referenciar a remetente como beneficiária do incentivo que se teria concedido, em primeira oportunidade, através do Decreto nº 19.874/1997, o qual contempla, junto a outro item, as baterias automotivas de classificação fiscal 8507.10.00, ensejadoras da presente autuação.

A combinação de vários decretos permite afirmar que ainda está em vigor o benefício do crédito presumido para tal item.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, cumpre ressaltar pela importância, que das notas fiscais constantes dos autos, fls. 17/18, por exemplo, consta, no campo reservado à “Natureza da Operação”, a expressão : **“Venda Produção do Estab. Incentivada”**.

Desta forma, não só está demonstrado que a remetente goza de benefício na origem, como este fato é do conhecimento da Impugnante pois as notas fiscais por ela recebidas dão esta informação.

Portanto, não é cabível o argumento da Impugnante de que não está demonstrado que a empresa remetente goza de benefício na origem.

Ademais, caso a remetente não gozasse de nenhum benefício na origem e esta prova fosse apresentada pela Impugnante, a situação dos autos seria bastante diferente.

Por outro lado, a Impugnante, na qualidade de destinatária da mercadoria (bateria automotiva) originada do Estado de Pernambuco, é responsável, por substituição tributária, pelo pagamento do imposto devido a esse Estado, devendo o recolhimento ser efetuado até o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, a teor do disposto nos artigos 14 e 46 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

“Art. 14 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

.....
Art. 46 - O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

.....
II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15 e 75 desta Parte;

.....”

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF é pacífica e repele, veemente, a concessão de benefício fiscal sem edição de Convênio pelos Estados-membros e Distrito Federal.

A título ilustrativo verifica-se a decisão da ADI 3429/RO, DJ 27.04.07, EMENTA nos seguintes termos:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO AOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 231/00, DO ESTADO DE RONDÔNIA. CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS SEM PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL. INVALIDADE. OFENSA AO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DISPOSTO NA LETRA "G" DO INCISO XII DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. AÇÃO QUE SE JULGA PROCEDENTE PARA RECONHECER A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR RONDONIENSE Nº 231/00.

Na ADI 2548/PR, 15.06.07, foi consignado na EMENTA:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. 2. LEIS Nº 13.212/2001 E 13.214/2001, DO ESTADO DO PARANÁ, QUE CONCEDERAM BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS DE VÁRIAS ESPÉCIES (ISENÇÃO, REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, CRÉDITOS PRESUMIDOS E DISPENSA DE PAGAMENTO), SEM A OBSERVÂNCIA DE LEI COMPLEMENTAR FEDERAL E SEM A EXISTÊNCIA DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL. 3. VIOLAÇÃO AO ART. 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES. 4. AÇÃO DIRETA JULGADA PROCEDENTE.

Os demais argumentos trazidos pela Impugnante em sua peça de defesa não são suficientes para ilidir a imputação efetivada pelo Fisco.

Desta forma, devem prevalecer as exigências fiscais ficando no pólo passivo da obrigação apenas a empresa.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir o Coobrigado. O Conselheiro Mauro Heleno Galvão (Revisor) apresentará voto em separado. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Breno Frederico Costa Andrade.

Sala das Sessões, 13 de março de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.075/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000158600-68
Impugnação: 40.010123227-25
Impugnante: Baterias 3M Ltda.
IE: 367992047.00-83
Coobrigado: José Heleno Machado
Origem: DF/Juiz de Fora

Voto proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

Trata-se a irregularidade de falta de recolhimento de parcela do ICMS-ST em face do abatimento indevido do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição das baterias, tendo em vista a concessão de benefício fiscal à Empresa remetente das mesmas, unilateralmente, pelo Estado de Pernambuco, sem observar as regras contidas na Lei Complementar nº 24/75.

Portanto, houve supressão de pagamento de parcela do ICMS devido por substituição tributária ao Estado mineiro, razão pela qual exige o ICMS-ST e multas.

Nestas hipóteses, quando existe infração à lei tributária, há responsabilidade solidária dos sócios-gerentes, administradores, diretores, dentre outros, na dicção do art. 135, III do CTN.

Assim, os sócios gerentes que estiverem à frente da organização à época dos fatos praticados contrariamente à lei, seja na condição de sócios-gerentes, seja na condição de administrador ou equivalente, respondem solidariamente pela obrigação tributária.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o artigo 124, inciso II, do CTN, prescreve que "são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei". O referido dispositivo do CTN possibilita que a lei da pessoa política competente para tributar gradue a responsabilidade dos obrigados.

Em outras palavras, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo.

Assim, o artigo 21, inciso XII e § 2º, incisos I e II da Lei nº 6763/75, dispõem:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

I - o mandatário, o preposto e o empregado

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

A gestão e/ou administração dos Coobrigados, **com infração à lei tributária**, surge concomitantemente à obrigação tributária, e não após, como se daria na hipótese de falta de pagamento do ICMS declarado e não pago no período regulamentar.

Destaca-se que há decisões judiciais relativamente à falta de pagamento de imposto declarado e não pago, que diferem da hipótese sob análise.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária **quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária** (que se dá pela realização do fato gerador).

O art. 135, incisos II e III, do CTN tem o mesmo alcance do § 2º acima descrito, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

Infere-se do art. 135 do CTN que são pessoalmente responsáveis por créditos vindos de obrigação tributária de atos praticados com excesso de poderes, infração de lei, os mandatários, prepostos, administrador, sócio-gerente, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, **a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.**

O Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que quando há infração à lei, os sócios gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621 / MG, julgado em 2.007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (G.N)

No mesmo sentido, o TJ/RS nos embargos infringentes nº 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.

O TJ/MG, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

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

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

Isto colocado, vê-se, no caso concreto, que se encontra comprovado nos autos (f. 28 e 37) a administração irregular da sociedade com o uso indevido da alíquota reduzida e da venda mercantil fraudulenta, **pelo que respondem os sócios solidariamente. (g.n)**

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, com utilização indevida de crédito concedido à margem de Convênio, obrigatório, suprimindo parcela do ICMS-ST devido na operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, dos autos verifica-se que o Coobrigado – José Heleno Machado – foi admitido na sociedade em 03/04/2008 com poderes de administração, conforme documentos de fls. 169/172, enquanto que os fatos geradores do lançamento tributário sob análise são do período de janeiro de 2004 a março de 2006, justificando, assim, a exclusão do Coobrigado do pólo passivo da obrigação tributária.

Sala das Sessões, 13/03/09.

**Mauro Heleno Galvão
Conselheiro**

CC/MIG