

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.541/26/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004394413-05
Impugnação: 40.010160100-51, 40.010160097-38 (Coob.), 40.010160042-99 (Coob.)
Impugnante: Daruma Indústria e Comércio de Peças Usinadas Ltda
IE: 002922848.00-50
Edvaldo Ferreira da Silva (Coob.)
CPF: 144.942.868-18
Philips do Brasil Ltda (Coob.)
IE: 707008478.02-24
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s), Igor Queiroz Favareto
Origem: DF/Extrema

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA. O sócio-administrador 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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, na medida em que recebeu a mercadoria com utilização indevida do diferimento do ICMS, contrariando o disposto no Regime Especial de Tributação, do qual é beneficiária.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - DESCUMPRIMENTO/INAPLICABILIDADE. Constatou-se a utilização indevida do diferimento do pagamento do imposto, em decorrência do descumprimento de condição expressa em Regime Especial de Tributação, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS na saída de mercadorias com destino à Philips do Brasil Ltda, IE nº 707.008478-0224, no período de 01/09/20 a 30/06/21, em razão da utilização indevida do diferimento do imposto nessas operações, em decorrência do descumprimento de condição expressa no Regime

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Especial de Tributação (RET) nº 45.000002175-57, uma vez que as mercadorias foram industrializadas em estabelecimento de terceiros, localizado em outra unidade da Federação (São Paulo), o que é vedado pelo referido RET.

Consta dos autos que a empresa Autuada figura como empresa aderente ao Regime Especial mencionado, cujo titular é a empresa Philips do Brasil Ltda, IE nº 707.008478-0224 e CNPJ nº 61.086.336/0144-06 (destinatária das mercadorias).

Referido Regime Especial foi concedido à Philips, por meio do qual, dentre outros benefícios, foi autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas promovidas por estabelecimentos de contribuintes industriais, aderentes ao RET, localizados no estado de Minas Gerais, com destino ao estabelecimento da Philips.

Informa o Fisco que o diferimento do ICMS incidente sobre as operações de vendas au tuadas foi encerrado, tendo em vista que a empresa Autuada não realizou, conforme disposto no art. 3º, inciso I c/c § 1º do mesmo artigo do referido Regime Especial, a industrialização de tais produtos. Conforme verificou a Fiscalização, foi realizada a industrialização por encomenda em empresa terceirizada, localizada em outra unidade da Federação (São Paulo), o que é vedado pelo RET.

Exigências do ICMS apurado e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a Multa Isolada, por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertou a operação, a base de cálculo prevista na legislação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, foi exigida exclusivamente da Autuada e do Coobrigado/ sócio-administrador da Autuada, em Auto de Infração distinto (PTA complementar nº 01.004409192-30), que tramitará juntamente com o presente processo.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários pelo crédito tributário, o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a empresa Philips do Brasil Ltda, detentora do Regime Especial nº 45.000002175-57, por receber as mercadorias ao abrigo indevido do diferimento do imposto, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 124, inciso I, do CTN.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requerem, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer fundamentado, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e no mérito, 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.

Da Preliminar

A Impugnante Autuada e o Impugnante/Coobrigado requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de alegados vícios no lançamento.

Afirmam que a autuação utilizou documentos e relatórios de um lapso temporal curto para desconsiderar a condição de industrial da Autuada por um longo período, incluindo notas fiscais de operações que não guardam conexão com os fatos relatados pela Fiscalização, ensejando a nulidade do lançamento.

Acrescentam que *“a autuação utilizou as notas fiscais emitidas pela NANQUIM como um “quadro exemplificativo” de toda a operação, de forma hipotética e genérica, sem a devida comprovação; ensejando a nulidade da autuação, em face da grave afronta à legalidade tributária”* e que, assim, o lançamento feriu o art. 142 do CTN por apresentar prova apenas para determinado período, extrapolando a acusação para períodos distintos, sem individualização ou demonstração documental, incorrendo em vício de motivação e afronta à ampla defesa e contraditório.

Por fim, requer a nulidade do lançamento relativo a todo o período que não tenha havido emissão de nota fiscal das operações pela empresa paulista.

De plano, a Fiscalização esclarece que *“a auditoria fiscal não teve como objetivo desconsiderar a condição de industrial da empresa autuada. Seu propósito foi demonstrar, de forma inequívoca, que a empresa DARUMA, ao invés de realizar a industrialização das mercadorias conforme exigido pelo Regime Especial concedido à Philips, desconsiderou o § 1º do artigo 3º do referido regime”*.

Conforme relata o Fisco, cronologicamente e detalhadamente, tanto no Relatório Fiscal Complementar, como na Manifestação Fiscal, a *“empresa DARUMA não realizou a industrialização, conforme o prescrito no Regime Especial nº 45.000002175-57, da maioria dos produtos vendidos com diferimento do ICMS para PHILIPS, pois foi constatado a industrialização por encomenda da Daruma para empresa terceirizada localizada no estado de São Paulo de 93,27% do total dos produtos comercializados com diferimento do ICMS para a unidade da Philips – MG”*.

Assim, conforme será demonstrado na análise de mérito, a constatação fiscal se deu por meio de diligência fiscal realizada em 19/05/21, oportunidade em que *“não foram encontrados equipamentos industriais, sistemas administrativos ou evidências de emissão de documentos fiscais”*.

Em que pese ser matéria meritória, importa registrar que a Fiscalização, em análise de diversos elementos como visita ao estabelecimento autuado, análise das notas fiscais emitidas e arquivos eletrônicos, registros cadastrais e mudança de endereço, contrato de locação, análise do consumo de energia elétrica da Contribuinte, alvarás e certificações, falta de emissão de CT-e e, ainda, o não atendimento da Autuada a intimações fiscais e/ou a análise das respostas apresentadas parcialmente, além da resposta da Coobrigada Philips ao Termo de Intimação, deixou registrado que

“os elementos apurados demonstram de forma clara que esses produtos não passaram por qualquer processo de industrialização na Daruma, sendo, na verdade, integralmente produzidos pela empresa Nanquim, sediada no Estado de São Paulo, que os forneceu já como produtos acabados”.

Ademais, a Fiscalização destaca que *“conclui-se que as Notas Fiscais emitidas pela Daruma para a Philips e aquelas emitidas pela Nanquim para a Philips referem-se aos mesmos produtos”.*

Nesse sentido, os elementos apurados pelo Fisco, em conjunto, são suficientes para comprovar de forma inequívoca o descumprimento do Regime Especial em questão, em todo o período autuado, e não em relação a *“apenas 82 notas fiscais emitidas pela NANQUIM”*, como sustenta a Defesa.

Sem razão, portanto, a alegação dos Impugnantes de que o Fisco extrapolou a acusação para períodos distintos, sem individualização ou demonstração documental, incorrendo em vício de motivação e afronta à ampla defesa e contraditório.

Note-se, ainda, que a Fiscalização informa que:

Não procede a alegação da Impugnante de que a autoridade fiscal teria considerado um período reduzido e desconexo para desqualificar sua condição de industrial. Conforme demonstrado, a auditoria fiscal abrangeu o intervalo de 01/01/2020 a 30/06/2021, conforme previsto no Auto de Início da Ação Fiscal (AIAF), identificando elementos probatórios que evidenciam operações realizadas pela empresa Daruma com aplicação indevida do diferimento do ICMS nas vendas para Philips do Brasil Ltda.

O lançamento do crédito tributário foi corretamente delimitado ao período de 01/09/2020 a 30/06/2021, com fundamento nas Notas Fiscais emitidas pela Daruma para a Philips, confrontadas com as Notas Fiscais de industrialização emitidas pela empresa Nanquim para a Daruma. A partir dessa análise, foram selecionadas as Notas Fiscais próprias da Daruma para a Philips que evidenciam operações realizadas com aplicação indevida do diferimento do ICMS, conforme demonstrado no Relatório Fiscal Complementar e comprovado pelas provas anexas ao presente Auto de Infração, em estrita observância à legislação tributária aplicável.

Tal delimitação temporal está diretamente vinculada aos fatos apurados e aos documentos que comprovam cabalmente que a industrialização foi realizada por encomenda da Daruma junto a empresa terceirizada localizada no Estado de São Paulo, o que contraria os requisitos legais para a fruição do diferimento do pagamento do ICMS.

As alegações da Impugnante, no sentido de que, conforme o Anexo 03 do Auto de Infração, teriam sido autuadas 681 notas fiscais de remessa emitidas pela empresa Daruma à Philips, sem destaque de ICMS, de um total de 2.155 notas fiscalizadas — sendo que apenas 82 teriam sido emitidas pela empresa Nanquim, representando um suposto valor de ICMS devido de R\$ 56.371,52 — e de que a maioria das operações teria sido realizada diretamente entre Daruma e Philips, com aplicação do diferimento autorizado pelo Regime Especial e com descrição de industrialização vinculada aos Pedidos de Industrialização (Anexo 16), não se sustentam diante dos elementos constantes nos autos.

O que efetivamente consta no Auto de Infração e nos documentos que o acompanham é que foram auditadas 1.555 Notas Fiscais Próprias emitidas pela Daruma, conforme demonstrado na aba “NFPROP-SAIDA-01092020-30062021” do Anexo 3 – Planilhas. Após análise detalhada, verificou-se que 601 dessas notas fiscais — conforme registrado no Anexo 2 – Detalhes do Demonstrativo de Crédito Tributário (DCT) — referem-se a operações de industrialização realizadas em desacordo com as exigências do Regime Especial, uma vez que a industrialização foi executada por empresa terceirizada localizada no Estado de São Paulo, contratada diretamente pela Daruma, sendo que o Demonstrativo do Crédito Tributário está detalhado no item 5 do Relatório Fiscal complementar e o demonstrativo dos valores estão exposto no ANEXO 1-DCT e no ANEXO 2-DETALHES-DCT.

Importa destacar que as notas fiscais emitidas pela empresa Nanquim, destinadas à Philips, não foram objeto de lançamento de crédito tributário neste Auto de Infração. A apresentação do DANFE da Nota Fiscal nº 2349, incluído no Anexo 7 – Documentos Complementares, teve apenas caráter ilustrativo, por integrar a “Operação Exemplo” descrita no Termo de Intimação DF/EXT 103/2025. Ressalte-se que não há valores ou ICMS lançado com base nessa nota fiscal.

(...)

O pedido do contribuinte para anular o lançamento de ICMS e multas sobre operações sem emissão de notas fiscais pela empresa NANQUIM-SP não procede. O lançamento, conforme já exposto, não se baseou nas notas fiscais da Nanquim, nem há valores ou ICMS devido relacionados a elas. A menção a essas operações decorre apenas da demonstração da “OPERAÇÃO EXEMPLO” e da resposta da Philips ao

Termo de Intimação DF/EXT 103/2025, que listou 65 CT-es com notas de remessa da Nanquim à Philips, evidenciando padrão operacional semelhante ao identificado.

Não há base legal para limitar a autuação às operações com notas da Nanquim, pois estas não integram o lançamento tributário. O fato gerador está claramente caracterizado: a empresa DARUMA IND. E COM. DE PEÇAS USINADAS LTDA deixou de recolher ICMS entre 01/09/2020 e 30/06/2021, totalizando R\$ 3.349.775,64, em razão da descaracterização do diferimento previsto no art. 3º, caput, inciso I e §1º do Regime Especial nº 45.000002175-57.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

O Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Assim, não há que se falar em ofensa ao art. 142 do CTN, como pretende fazer crer a Impugnante, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

No citado Relatório Fiscal e nos Anexos ao Auto de Infração, o Fisco apresenta uma extensa e detalhada explicação, contendo informações, documentos, planilhas, análises, etc, sobre o conjunto de elementos de prova que demonstram o descumprimento de condição expressa no RET nº 45.000002175-57, uma vez que as mercadorias foram industrializadas em estabelecimento de terceiros, localizado em outra unidade da Federação (São Paulo), estando o lançamento devidamente motivado, ao contrário do alegado pela Defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Os Impugnantes defenderam-se plenamente da acusação que lhes foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de suas peças defensórias.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, como a contestação da inclusão de Coobrigados no polo passivo, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS na saída de mercadorias com destino à Philips do Brasil Ltda, IE nº 707.008478-0224, no período de 01/09/20 a 30/06/21, em razão da utilização indevida do diferimento do imposto nessas operações, em decorrência do descumprimento de condição expressa no Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000002175-57, uma vez que as mercadorias foram industrializadas em estabelecimento de terceiros, localizado em outra unidade da Federação (São Paulo), o que é vedado pelo referido RET.

Exigências do ICMS apurado e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a Multa Isolada, por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertou a operação, a base de cálculo prevista na legislação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, c/c § 2º, inciso I, do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, foi exigida exclusivamente da Autuada e do Coobrigado/ sócio-administrador da Autuada, em Auto de Infração distinto (PTA complementar nº 01.004409192-30), que tramitará juntamente com o presente processo.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários pelo crédito tributário, o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a empresa Philips do Brasil Ltda, detentora do Regime Especial nº 45.000002175-57, por receber as mercadorias ao abrigo indevido do diferimento do imposto, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 124, inciso I, do CTN.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco, além das respostas às intimações fiscais e análise do referido Regime Especial concedido à Philips do Brasil Ltda (Coobrigada) ao qual a empresa Autuada é aderente (Anexo 5 do Auto de Infração).

Informa o Fisco que o diferimento do ICMS incidente sobre as operações de vendas au tuadas foi encerrado, tendo em vista que a empresa Autuada não realizou, conforme disposto no art. 3º, inciso I c/c § 1º do mesmo artigo do referido Regime Especial, a industrialização de tais produtos. Conforme verificou a Fiscalização, foi realizada a industrialização por encomenda em empresa terceirizada, localizada em outra unidade da Federação (São Paulo), o que é vedado pelo RET.

Cabe trazer à baila a legislação que cuida do assunto.

Consta dos autos que a empresa Autuada figura como empresa aderente ao Regime Especial nº 45.000002175-57 (págs. 750/765 do e-PTA), cujo titular é a empresa Philips do Brasil Ltda, IE nº 707.008478-0224 e CNPJ nº 61.086.336/0144-06 (destinatária das mercadorias).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Referido Regime Especial foi concedido à Philips, por meio do qual, dentre outros benefícios, foi autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas promovidas por estabelecimentos de contribuintes industriais, aderentes ao RET, localizados no Estado de Minas Gerais, com destino ao estabelecimento da Philips, para operações subseqüentes por este praticadas, desde que as mercadorias adquiridas tenham sido industrializadas pelo estabelecimento industrial mineiro. Veja-se:

Regime Especial nº 45.000002175-57

Art. 3º Fica autorizado o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas saídas promovidas por estabelecimento de contribuinte industrial, inclusive distribuidor, localizado neste Estado, com destino ao estabelecimento da PHILIPS, para operações subseqüentes por este praticadas, desde que as mercadorias adquiridas tenham sido industrializadas pelo estabelecimento industrial mineiro e:

I - as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sejam destinados exclusivamente à industrialização dos produtos relacionados no ANEXO I deste Regime;

II - os bens destinados ao ativo imobilizado, compreendendo máquinas e equipamentos, sejam destinados exclusivamente ao investimento na industrialização dos produtos relacionados no ANEXO I deste Regime.

§ 1º O diferimento previsto no inciso I do caput alcança inclusive o ICMS relativo à industrialização realizada em estabelecimento de terceiros, neste Estado, cuja remessa de mercadorias tenha ocorrido com a suspensão do imposto, nos termos do item 1 do Anexo III do RICMS.

(Grifou-se)

Ocorre que, da análise do conjunto de elementos constantes dos autos, conclui a Fiscalização o descumprimento, pela Autuada, de condição expressa no RET nº 45.000002175-57 para a utilização do instituto do diferimento do imposto, uma vez que as mercadorias foram industrializadas em estabelecimento de terceiros, localizado em outra unidade da Federação (São Paulo), descumprindo, portanto, os termos do Regime Especial.

Como afirma a própria Impugnante Philips, “a fiscalização apurou que a Daruma não industrializava as mercadorias solicitadas pela Impugnante, mas terceirizava o processo de industrialização que, na verdade, era realizado pela empresa “NANQUIM INJEÇÃO PLÁSTICA E MONTAGENS EIRELI” (“Nanquim”), localizada no Estado de São Paulo”.

Nesse sentido, a Autuada descumpriu a condição imposta pelo art. 3º, inciso I c/c § 1º do mesmo artigo do referido Regime Especial, supratranscrito, uma vez que, conforme verificou a Fiscalização, foi realizada a industrialização por encomenda pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada por empresa terceirizada localizada em outra unidade da Federação (estado de São Paulo), o que é vedado pelo RET.

De início, destaca-se que o diferimento não trata de dispensa do imposto devido, mas tão somente é uma técnica de tributação segundo a qual o lançamento e o pagamento do imposto são transferidos para operações ou prestações subsequentes.

Dessa forma, no caso do diferimento, a operação não é isenta do pagamento do imposto, mas apenas posterga-se o seu lançamento e recolhimento para a etapa seguinte da cadeia produtiva. O diferimento não deve, em hipótese alguma, ser confundido com um benefício fiscal, eis que se trata apenas de técnica fiscal em que se transfere o recolhimento do imposto para operação posterior.

O Supremo Tribunal Federal - STF consolidou o entendimento de que a figura do diferimento do ICMS, como mero adiamento no recolhimento do valor devido, não implica qualquer dispensa do pagamento do tributo ou outra forma de benefício fiscal (ADI nº 2.056/MS, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe de 17/8/07).

Nesses termos, o RET em questão assegura o diferimento do pagamento do imposto “*desde que as mercadorias adquiridas tenham sido industrializadas pelo estabelecimento industrial mineiro*” (art. 3º, caput).

Referido RET dispõe, ainda, no § 1º do mesmo art. 3º, que o diferimento previsto no inciso I do *caput* alcança inclusive o ICMS relativo à industrialização realizada em estabelecimento de terceiros, neste Estado, cuja remessa de mercadorias tenha ocorrido com a suspensão do imposto, nos termos do item 1 do Anexo III do RICMS.

Veja-se, portanto, que o dispositivo é claro no sentido de que somente fará *jus* ao diferimento do imposto em questão, quando a industrialização ocorrer no estabelecimento industrial mineiro (aderente) ou em estabelecimento de terceiros, neste estado, cuja remessa de mercadorias tenha ocorrido com a suspensão do imposto.

Ou seja, o art. 3º c/c § 1º do Regime Especial nº 45.000002175-57, ao qual a empresa Autuada é aderente, estabelece duas condições essenciais para a autorização do diferimento do ICMS nas operações internas.

A primeira, prevista no *caput* do art. 3º, exige que as saídas das mercadorias sejam promovidas por estabelecimento de contribuinte industrial, inclusive distribuidor, localizado no Estado de Minas Gerais, e que tais mercadorias tenham sido efetivamente industrializadas pelo estabelecimento industrial mineiro.

A segunda condição, disposta no § 1º do mesmo artigo, determina que o diferimento previsto no inciso I do *caput* abrange também o ICMS incidente sobre a industrialização realizada por estabelecimento de terceiros, desde que igualmente situado neste Estado.

Ocorre que, conforme explica a Fiscalização, “*a empresa terceirizou o processo de industrialização para a empresa Nanquim, situada fora do Estado de Minas Gerais*” (São Paulo).

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante Autuada e o Impugnante/Coobrigado (sócio-administrador) não contestam o mérito propriamente dito do lançamento, mas limitam-se às alegações de nulidade, ilegalidade da exigência da multa aplicada, contestação da inclusão do Coobrigado no polo passivo e argumentam, em síntese, que a presente autuação deve-se limitar “às operações que contam notas fiscais de tal empresa paulista”.

Afirmam que a autuação utilizou documentos e relatórios de um lapso temporal curto para desconsiderar a condição de industrial da Autuada por um longo período, incluindo notas fiscais de operações que não guardam conexão com os fatos relatados pelo Fisco.

As principais alegações da Defesa são:

- Mudança de endereço: As notas fiscais da empresa paulista (NANQUIM-SP) referem-se a uma situação pontual de transição da sede industrial da Autuada, de Extrema-MG para Cambuí-MG. Mesmo nesse período, teria havido industrialização em Minas Gerais, conforme relatório complementar da própria Fiscalização.

- Notas fiscais analisadas: Das 2.155 notas fiscalizadas, 681 foram emitidas pela DARUMA, destinadas à PHILIPS, sem destaque de ICMS, e apenas 82 notas fiscais foram emitidas pela empresa paulista, o que representaria um total de R\$ 56.371,52 em ICMS. As demais notas teriam sido emitidas pela DARUMA com diferimento autorizado por Regime Especial.

- Generalização indevida: A Fiscalização teria utilizado as notas fiscais da NANQUIM/SP como exemplo genérico de toda a operação, sem comprovação documental, o que configura afronta à legalidade tributária.

- Violação legal: O Auto de Infração apresenta prova apenas para determinado período e extrapola a acusação para períodos distintos sem individualização ou demonstração documental.

- Presunções fiscais: Embora permitidas, devem ser baseadas em indícios consistentes e aplicadas apenas ao período comprovado, não podendo ser estendidas sem demonstração de continuidade da conduta.

Cita legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados, não assiste razão aos Impugnantes em suas alegações.

Conforme relata o Fisco, cronologicamente e detalhadamente, tanto no Relatório Fiscal Complementar, como na Manifestação Fiscal, a “*empresa DARUMA não realizou a industrialização, conforme o prescrito no Regime Especial nº 45.000002175-57, da maioria dos produtos vendidos com diferimento do ICMS para PHILIPS, pois foi constatado a industrialização por encomenda da Daruma para empresa terceirizada localizada no estado de São Paulo de 93,27% do total dos produtos comercializados com diferimento do ICMS para a unidade da Philips – MG*”.

A Fiscalização, em análise de diversos elementos, como visita ao estabelecimento autuado, análise das notas fiscais emitidas e arquivos eletrônicos, registros cadastrais e mudança de endereço, contrato de locação, análise do consumo de energia elétrica da Contribuinte, alvarás e certificações, falta de emissão de CT-e e, ainda, o não atendimento da Autuada a intimações fiscais e/ou a análise das respostas apresentadas parcialmente, além da resposta da Coobrigada Philips ao Termo de Intimação, deixou registrado que *“os elementos apurados demonstram de forma clara que esses produtos não passaram por qualquer processo de industrialização na Daruma, sendo, na verdade, integralmente produzidos pela empresa Nanquim, sediada no Estado de São Paulo, que os forneceu já como produtos acabados”*.

Destaca o Fisco que *“as Notas Fiscais emitidas pela Daruma para a Philips e aquelas emitidas pela Nanquim para a Philips referem-se aos mesmos produtos”*.

A constatação fiscal se deu, inicialmente, por meio de diligência fiscal realizada em 19/05/21.

Desnecessário reproduzir a rica análise da Fiscalização, que demonstra que as mercadorias não foram industrializadas no estabelecimento mineiro da Autuada e encontra-se detalhada no Relatório Fiscal Complementar. Contudo, pela importância, importa transcrever parte do relato do Fisco:

Em diligência fiscal realizada em 19/05/2021, verificou-se que a empresa Daruma opera em um galpão de aproximadamente 12x15 metros, totalmente fechado e com acesso restrito. No local, havia apenas um funcionário, Sr. (...), que afirmou ser o único colaborador desde julho/2020, o que coincide com a alteração de endereço da empresa de Extrema para Cambuí em 03/08/2020.

A área produtiva efetiva é limitada a cerca de 4 metros frontais, onde são montados manualmente conjuntos simples, como o produto 10WA354, utilizando ferramentas básicas. A produção segue roteiros fixados na parede e abrange apenas cinco modelos. O restante do galpão é utilizado como depósito de máquinas antigas e inoperantes, sem sinais de uso produtivo.

Não foram encontrados equipamentos industriais, sistemas administrativos ou evidências de emissão de documentos fiscais. Segundo relatório manuscrito do funcionário, foram produzidos 116.404 conjuntos entre 22/03/2021 e 18/05/2021, todos de forma artesanal.

Não foi constatada a produção dos conjuntos de facas, principais itens comercializados com diferimento para a empresa PHILIPS DO BRASIL LTDA (Div. Walita), o que indica divergência entre a quantidade vendida com diferimento e a efetivamente produzida pela Daruma.

Diante da ausência de estrutura industrial e das inconsistências identificadas, os Auditores Fiscais concluíram que há indícios de simulação de atividade industrial com o objetivo de obtenção indevida de benefícios fiscais, em desacordo com o RICMS/MG.

Com objetivo de confrontar e confirmar as informações obtidas da Diligência fiscal procedemos análise dos arquivos do SPED Fiscal da empresa Daruma que identificou a comercialização de 1.729.681 conjuntos de produtos com aplicação do regime de diferimento do ICMS, no mesmo período do relatório de produção encontrado na empresa - período entre 22/03/2021 e 18/05/2021. Esse volume é substancialmente superior à produção própria realizada no estabelecimento da Daruma, que totalizou apenas 116.404 conjuntos no mesmo intervalo, sendo esta industrialização apenas de uma pequena montagem das peças.

Em termos proporcionais, a produção interna correspondeu a apenas 6,73% do total de produtos vendidos com diferimento à empresa Philips do Brasil Ltda. - Divisão Walita - MG. Por conseguinte, os 93,27% restantes referem-se a produtos cuja industrialização foi terceirizada à empresa Nanquim - SP, e que foram igualmente comercializados com diferimento do ICMS à unidade da Philips - MG.

(...)

Durante a diligência fiscal, verificou-se, ainda, que não houve manufatura do produto de código 10WA324 nas instalações da empresa Daruma. No entanto, conforme as Notas Fiscais emitidas pela própria empresa, foi registrada a comercialização de 209.600 unidades desse item com aplicação de diferimento do ICMS, no período de 22/03/2021 a 18/05/2021.

Os elementos apurados demonstram de forma clara que esses produtos não passaram por qualquer processo de industrialização na Daruma, sendo, na verdade, integralmente produzidos pela empresa Nanquim, sediada no Estado de São Paulo, que os forneceu já como produtos acabados.

(...)

Outro aspecto relevante a ser destacado refere-se às Notas Fiscais emitidas pela empresa Nanquim Injeção Plástica e Montagens EIRELI, destinadas à empresa Daruma Indústria e Comércio de Peças Usinadas LTDA. Tais documentos fiscais indicam como endereço de destino o imóvel situado na Rua Geraldo Ribeiro

Fernandes, nº 31, Distrito dos Tenentes, CEP 37640-000, Extrema/MG.

Contudo, conforme registros cadastrais da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG), a unidade da empresa Daruma funcionou nesse endereço apenas até 02/08/2020, tendo sido posteriormente transferida para a Rua Euclides Ângelo Riggoto, nº 31, Bairro Santa Edwiges, CEP 37600-000, Cambuí/MG. A Planilha com a relação dessas Notas Fiscais em anexo, ao e-PTA Grupo de Auto de Infração no ANEXO 3 – PLANILHAS – Planilha – “NFs NANQUIM-DARUMA030820-311221”.

Apesar da mudança de endereço, entre 03/08/2020 e 16/04/2021, foram emitidas 494 notas fiscais com o endereço antigo, o que configura erro material relevante, pois indica local de destino diverso daquele onde a empresa efetivamente operava. Soma-se a isso a ausência de Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) nas operações, elemento essencial para comprovar o efetivo trânsito das mercadorias. O histórico de endereço, está, em anexo, ao E-PTA Grupo de Auto de Infração no ANEXO 7 – DOC COMPLEM.

Por meio do Auto de Intimação Fiscal DF/EXT nº 137/2022, datado de 09/08/2022, a empresa Daruma foi intimada a apresentar a descrição detalhada do processo de industrialização das mercadorias, incluindo qualquer intervenção que alterasse suas características funcionais, de uso, acabamento, aparência ou apresentação — mesmo que apenas por substituição ou inclusão de embalagem.

Também foi solicitado que a empresa informasse: A matéria-prima utilizada; O número de empregados envolvidos no processo; O local da industrialização; E, caso o processo fosse realizado por terceiros, os dados completos da empresa responsável (nome empresarial, CNPJ e endereço).

Em 12/09/2022, através de e-mail, o contribuinte apresentou a resposta: “ A Daruma compra polímeros/metals e envia para fornecedor processar; O fornecedor - NANQUIM INJEÇÃO PLASTICA E MONTAGENS LTDA -, recebe e processa Matéria Prima (Injeção plástica e usinagem em geral); A Daruma recebe material processado (peças plásticas e metálicas) e; Industrializa material processado recebido de fornecedor (Faz breve inspeção, se necessário retrabalha, monta os conjuntos através de dispositivos/bancadas específicas, transformando-os em produtos acabados, embala os mesmos em embalagem específica do cliente ou adquirida de

terceiros e vende tais produtos para o cliente; Cliente recebe produtos acabados da Daruma; Relata que a quantidade de funcionários são cinco: Informa o Local da prestadora de serviço:

(...)

Com o objetivo de esclarecer as operações comerciais envolvendo a empresa Philips, foi concedida à Daruma uma nova oportunidade para apresentar informações complementares. Para isso, foi expedido o Auto de Intimação Fiscal DF/EXT nº 54/2025, em 11/02/2025, com ciência formal confirmada em 21/02/2025.

A intimação solicitava a apresentação de esclarecimentos e documentos diversos. No entanto, mesmo após mais de 100 dias desde a ciência, a empresa não atendeu ao prazo estabelecido, configurando descumprimento fiscal.

O auto requisitava, em síntese, informações detalhadas sobre as operações com a Philips, incluindo documentação comprobatória.

(...)

Após sucessivos pedidos de prorrogação, a empresa Daruma atendeu parcialmente ao Auto de Intimação nº 54/2025, enviando documentos por e-mail até 25/06/2025. A entrega foi realizada fora do prazo legal e de forma incompleta, configurando descumprimento das obrigações fiscais. A análise dos documentos recebidos, bem como a relação dos não entregues, está disponível no Anexo 9 – DOC ENV DARUMA do E PTA Grupo de Auto de Infração.

Entre os documentos apresentados pela empresa Daruma, destaca-se o contrato de locação de imóvel com área de 400 m², situado na Rua Geraldo Ribeiro Fernandes, nº 31-B, Bairro Ponte Nova, Jardim Monte Negro, CEP 37.640-000, no município de Extrema/MG. Contudo, esse endereço não consta no cadastro da SEF/MG como estabelecimento da empresa no período de 01/01/2016 a 30/06/2025.

(...)

Dessa forma, o contrato de locação apresentado não se refere ao local nem ao período objeto do Auto de Infração, que compreende de 01/09/2020 a 30/06/2021.

O Alvará de Localização e Funcionamento também se refere exclusivamente ao município de Extrema/MG, não tendo sido apresentado alvará correspondente ao endereço de Cambuí/MG, onde se concentrou a maior

parte das atividades da empresa no período fiscalizado. As fotografias de maquinários e a certidão apresentada igualmente se referem apenas ao imóvel de Extrema, não havendo comprovação documental ou visual das operações em Cambuí.

Quanto ao Certificado ISO 9001:2015, verifica-se que sua vigência é de 03/10/2019 a 02/10/2022, estando vinculado ao endereço de Extrema/MG. Considerando que a empresa transferiu suas atividades para Cambuí/MG em 03/08/2020, o certificado não abrange o novo local de operação, comprometendo sua validade e aplicabilidade para o período e endereço em questão.

(...)

No período compreendido entre agosto e dezembro de 2020, a empresa Daruma apresentou uma média mensal de consumo de energia elétrica de apenas 47,2 kWh, valor substancialmente inferior ao mínimo necessário para o funcionamento regular de uma unidade industrial compatível com o porte declarado.

(...)

A discrepância entre o consumo informado pela empresa Daruma (47,2 kWh/mês) e o consumo estimado (896,5 kWh/mês) revela uma diferença de cerca de 95% em relação à demanda energética esperada.

Tal inconsistência ganha relevância adicional quando confrontada com o volume expressivo de operações comerciais declaradas. De acordo com os registros do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), entre agosto e dezembro de 2020, a empresa Daruma realizou a venda de 3.668.392 unidades de mercadorias com diferimento do ICMS à empresa Philips do Brasil.

Considerando a magnitude dessas transações e a alegada atuação da Daruma como unidade de transformação e/ou beneficiamento — envolvendo atividades como inspeção, retrabalho, montagem de conjuntos, personalização de embalagens e comercialização ao consumidor final — torna-se tecnicamente inviável a execução de tais processos com o consumo energético declarado. (Grifou-se)

Nesse sentido, os elementos apurados pelo Fisco, em conjunto, são suficientes para comprovar o descumprimento do Regime Especial em questão, em todo o período autuado, e não em relação a “*apenas 82 notas fiscais emitidas pela NANQUIM*”, como sustenta a Defesa.

O Relatório de Produção Diária do Funcionário e o Demonstrativo Do Quantitativo De Mercadorias Vendidas pela Autuada, com diferimento indevido para Philips Do Brasil Ltda, constam do Relatório Fiscal Complementar e acostados ao e-PTA no Anexo 3.

O relatório da diligência fiscal efetuada no estabelecimento autuado consta do Anexo 6 do Auto de Infração.

As contas de energia elétrica constam do Anexo 4 do Auto de Infração.

A apuração do crédito tributário está detalhada no item 5 do Relatório Fiscal Complementar e o Demonstrativo do Crédito Tributário consta dos Anexos 1 e 2 do Auto de Infração.

A Fiscalização destaca, também, que não foram apresentados os documentos comprobatórios solicitados por meio das referidas intimações fiscais, como, por exemplo:

- Comprovantes de transporte e entrega das mercadorias enviadas para beneficiamento em Taboão da Serra – SP;
- Comprovação do retorno dos produtos industrializados e das mercadorias não utilizadas, por meio de atestado de recebimento datado, confirmação de recebimento via internet ou canhotos das notas fiscais devidamente assinados;
- Comprovantes de transporte e entrega das mercadorias vendidas para Philips sob regime de diferimento, acompanhados de atestado de recebimento com data, confirmação via internet ou canhoto assinado;
- Roteiro de Operação Individualizado dos Produtos Vendidos sob Diferimento, relativo à operação com a PHILIPS DO BRASIL LTDA.

Acrescenta o Fisco que, na tentativa de justificar a ausência de documentação de transporte nas operações supostamente realizadas, a Autuada apresentou apenas uma declaração informal, enviada por e-mail em 25 de junho de 2025 (Anexo 8 do Auto de Infração), na qual afirma que “*normalmente as remessas, vendas, etc., são com transportes próprios. Então basicamente não tem CTE*”.

Contudo, como analisa a Fiscalização, “*tal alegação, desacompanhada de qualquer documentação complementar ou registro operacional, não possui valor jurídico suficiente para comprovar a efetiva movimentação física das mercadorias. A legislação fiscal exige, inclusive nos casos de transporte próprio, a emissão do Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) ou, alternativamente, a apresentação de comprovação idônea, como relatórios de frota, registros de itinerário, controle de saída de veículos ou sistemas de rastreamento logístico*”.

Dessa forma, referido e-mail não pode ser considerado prova válida para fins de comprovação do suposto transporte das mercadorias entre os estabelecimentos envolvidos.

Em razão da Autuada não ter cumprido o prazo estabelecido para a entrega da documentação solicitada, o Fisco explica que procedeu consulta a EFD da Philips e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constatou diversas operações constando o início da operação na empresa paulista que industrializava os produtos para a Autuada e remetia diretamente para a empresa Philips, que foi, assim, intimada, por meio do Auto de Intimação Fiscal DF/EXT N°. 103/2025 a apresentar diversas informações referentes a tais operações.

Veja-se as constatações da Fiscalização da análise da EFD e das respostas apresentadas pela Philips:

A empresa Philips respondeu ao Termo de Intimação DF/EXT 103/2025 apresentando uma listagem com 65 (sessenta e cinco) Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e), acompanhados dos respectivos números das Notas Fiscais de remessa emitidas pela empresa Nanquim diretamente para a Philips, vinculadas a cada CT-e. As operações descritas apresentam características similares àquela exemplificada no referido Termo de Intimação.

Após essa análise da Escrituração Fiscal Digital (EFD) da empresa Philips, constatou-se que as Notas Fiscais de remessa emitidas pela empresa Nanquim Injeção Plástica e Montagens Ltda (SP) foram utilizadas como documentos de transporte de mercadorias destinadas à Philips, sendo consignadas nos respectivos Conhecimentos de Transporte. Tais documentos, no entanto, estavam formalmente vinculados a Notas Fiscais de “retorno” emitidas pela Nanquim para a empresa Daruma (MG), com o objetivo de justificar o suposto retorno físico das mercadorias.

A documentação fiscal analisada, bem como os registros da EFD, não confirma a efetivação desse retorno físico. Observou-se que as Notas Fiscais de retorno da Nanquim para a Daruma foram emitidas de forma sequencial e em horários próximos às Notas Fiscais de remessa da Nanquim para a Philips. Além disso, verificou-se a emissão de Notas Fiscais da Daruma para a Philips, também em condições temporais semelhantes e com a mesma descrição de produtos, amparando operações de venda com diferimento do ICMS.

Dessa forma, conclui-se que as Notas Fiscais emitidas pela Daruma para a Philips e aquelas emitidas pela Nanquim para a Philips referem-se aos mesmos produtos. Isso evidencia que a Daruma adquiria matéria-prima e a remetia diretamente à Nanquim para industrialização, sendo que os produtos acabados eram enviados diretamente à Philips, sem retorno físico à Daruma. Ressalta-se que as Notas Fiscais utilizadas no transporte da Nanquim para a Philips não foram registradas no Livro de Entradas da Philips, o que configura inconsistência nos registros fiscais.

Os elementos apurados, em conjunto, são suficientes para comprovar de forma inequívoca o descumprimento do Regime Especial nº 45.000002175-57, demonstrando que 93,27% dos produtos comercializados com diferimento do ICMS pela empresa Daruma foram industrializados por terceiros fora do Estado de Minas Gerais, em desacordo com o § 1º do artigo 3º do referido regime. (Grifou-se)

A Fiscalização examinou, ainda, os arquivos eletrônicos das empresas envolvidas, especialmente as notas fiscais de venda emitidas pela Autuada, com diferimento do ICMS, destinadas à Philips e as notas fiscais de industrialização emitidas pela empresa paulista com destino à Autuada, elaborando o Demonstrativo de Quantitativo de Entrada e Saída de Mercadorias da empresa Daruma (Anexo 3).

Da análise de tais documentos e do demonstrativo, a Fiscalização explica que verificou que:

- As datas de entrada das mercadorias na empresa Autuada coincidem com as respectivas datas de saída destinadas à Philips do Brasil Ltda;
- As notas fiscais de entrada e de saída apresentam correspondência quanto aos códigos de produto, descrições e respectivos códigos NCM;
- Os quantitativos, os códigos de produto e os NCM das mercadorias recebidas são idênticos aos das mercadorias que constam nas saídas, o que descaracteriza qualquer industrialização pela Autuada.

Como conclui o Fisco, “*caso tais mercadorias tivessem sido submetidas a processo fabril — como inspeção, retrabalho, montagem de conjuntos, embalagem personalizada ou preparação para comercialização — haveria variação nos dados fiscais ou nos prazos de permanência, sendo tecnicamente inviável que entradas e saídas ocorressem no mesmo dia*”.

E, ainda, a Fiscalização constatou que o endereço IP utilizado para a emissão das notas fiscais da empresa Nanquim (SP) para a Daruma (Autuada) é o mesmo utilizado na emissão das notas fiscais da Daruma para a Philips.

Tais elementos, como a coincidência temporal das operações, a equivalência das informações fiscais e a utilização de mesmo endereço IP para a emissão de referidos documentos, reforçam a acusação fiscal, de que as mercadorias objeto das operações com aplicação de diferimento do ICMS, ora autuadas, não foram submetidas a qualquer processo de industrialização nas instalações da empresa Daruma, ora autuada.

A Fiscalização acrescenta que “*a partir de 03/08/2020, a empresa Daruma passou a estar sediada em Cambuí/MG, não mais em Extrema/MG. Considerando esse novo endereço, as mercadorias deveriam ter sido remetidas de Taboão da Serra/SP para Cambuí/MG — trajeto superior a 180 km — para serem submetidas a processo de industrialização (tais como inspeção, retrabalho, montagem, embalagem personalizada e preparação para comercialização). Posteriormente, deveriam ser*

encaminhadas para Varginha/MG, distante mais de 150 km de Cambuí. No entanto, não há razoabilidade temporal para que todas essas etapas tenham sido efetivamente realizadas no curto intervalo entre as emissões das notas fiscais de entrada e saída”.

Ademais, registra-se que consta dos autos a adesão ao RET nº 45.000.002.175-57 pela Contribuinte Daruma estabelecida em Extrema/MG (Termo de Adesão constante do Anexo 5 do Auto de Infração).

Nesse sentido, todo o exposto traz a convicção de que os elementos comprobatórios colacionados pela Fiscalização referendam as conclusões de que a Autuada descumpriu a condição imposta pelo art. 3º, inciso I c/c § 1º do mesmo artigo do Regime Especial, supratranscrito, uma vez que, conforme verificou a Fiscalização, foi realizada a industrialização das mercadorias por empresa localizada em outra unidade da Federação (estado de São Paulo), o que é vedado pelo RET.

Portanto, a matéria do presente trabalho fiscal é meramente fática e objetiva e a infração se mostra plenamente caracterizada. As operações ora autuadas foram realizadas durante a vigência do Regime Especial, porém, como já demonstrado, fora do seu alcance em face do descumprimento de condição nele expressa.

Acrescente-se que a afirmação da Impugnante Philips de que as mercadorias foram industrializadas pela empresa paulista Nanquim, mediante terceirização solicitada exclusivamente pela Daruma, sem seu conhecimento, apenas confirma a correção da atuação fiscal.

A própria Impugnante/Philips afirma que *“foi elaborada a planilha demonstrativa de fl. 10 do auto de infração, pela qual o Fisco **demonstrou** que as mercadorias saíam da Daruma com destino à Nanquim e, posteriormente ao recebimento das mercadorias pela Daruma, esta remetida as mercadorias industrializadas à Philips”* (destacou-se).

E acrescenta que *“não nega a Impugnante que, conforme verificado pelo trabalho fiscal, as mercadorias eventualmente tenham sido industrializadas pela Nanquim, em terceirização do processo de industrialização solicitado exclusivamente pela Daruma, o que é vedado pelo Regime Especial da Philips”*.

Ora, tal procedimento é expressamente vedado pelo Regime Especial concedido à Philips, cujas cláusulas impõem à beneficiária e aderentes a obrigação de assegurar o cumprimento integral das condições estabelecidas para fruição do diferimento do ICMS.

Por oportuno, é de amplo conhecimento que os Regimes Especiais, relativamente aos seus signatários, constituem-se, durante sua vigência, em verdadeira norma específica a ser respeitada pelas partes, geradora de direitos e obrigações aos mesmos, sempre de conformidade com a Legislação que permitiu sua existência e estipulou suas condicionantes.

Destarte, o regime especial de tributação uma vez concedido revela-se como ato administrativo que veicula norma individual e abstrata a ser cumprida pelo sujeito passivo da obrigação tributária contemplado com a concessão, nos exatos termos das condições nela estabelecidas.

Diante disso, aplica-se o mesmo entendimento em relação aos contribuintes aderentes ao regime especial, uma vez que o regime especial é concedido a um determinado contribuinte, como ato discricionário e excepcional da autoridade concedente, cabendo a ela analisar a conveniência e oportunidade da concessão, estabelecendo as condições e a vigência do benefício fiscal.

Registra-se que o art. 5º do referido Regime Especial dispõe que a eficácia do diferimento está condicionada à adesão pelo estabelecimento fornecedor ou industrializador por encomenda, sendo o termo de adesão parte integrante do regime e contendo cláusula expressa de ciência e concordância com a sistemática operacional prevista.

Art. 5º A eficácia do disposto nesta Seção está condicionada à adesão pelo estabelecimento fornecedor ou industrializador por encomenda, conforme modelo sugerido em anexo, homologada pelo titular da Delegacia Fiscal (DF) responsável pelo acompanhamento fiscal da PHILIPS.

§ 1º O termo de adesão será parte integrante deste Regime Especial.

§ 2º O termo de adesão deverá conter cláusula expressa de conhecimento e concordância com a sistemática operacional prevista neste Regime Especial.

§ 3º A homologação do termo de adesão deverá ser informada à Delegacia Fiscal responsável pelo acompanhamento do estabelecimento fornecedor ou industrializador por encomenda.

Os regimes especiais são facultativos, podendo o contribuinte renunciar a qualquer tempo. Do contrário, os contribuintes ficam obrigados ao cumprimento das disposições nele expressas, implicando anuência a todas as suas cláusulas.

Fato é que as Autuadas descumpriram o Regime Especial, como restou demonstrado pelo Fisco e reconhecido pela própria Impugnante/Philips.

Ademais, sendo certo que não se encontra contemplada entre as atribuições e competência do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG - apreciar ou deliberar acerca da conveniência ou da oportunidade de alterar/conceder/revogar ou não tratamento tributário diferenciado na forma de regimes especiais de tributação, a análise se restringe à apreciação das razões de fato e de direito que ensejaram a atuação do Fisco em face da circunstância apresentada nos autos.

Acresça-se que, por força do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (art. 110 do RPTA), não se incluem na competência deste Órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Como praticou o diferimento irregularmente, incorreu a Autuada em falta de pagamento de imposto ao Estado de Minas Gerais (exigido nestes autos), bem como em falta de consignação nos documentos fiscais da base de cálculo prevista na legislação (multa isolada exigida no PTA complementar nº 01.004409192-30).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Noutro giro, foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, como responsáveis solidários pelo crédito tributário, o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a empresa Philips do Brasil Ltda, detentora do Regime Especial nº 45.000002175-57, por receber as mercadorias ao abrigo indevido do diferimento do imposto, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 124, inciso I, do CTN.

O Impugnante Coobrigado, sócio-administrador da Autuada, solicita a sua exclusão do polo passivo por ausência de qualquer detalhamento acerca da conduta do sócio-administrador no Auto de Infração e dos pressupostos legais autorizadores da sua responsabilidade pessoal, alegando que há mero inadimplemento tributário.

Afirma que “o art. 21 Lei 6763/75-MG, detalha que o descumprimento havido (diferimento de ICMS) não se constitui em infração legal; mas tão somente em inadimplemento tributário, impossibilitando a responsabilização solidária do sócio” e que não há nos autos qualquer caracterização de dolo ou má-fé, sendo necessária a efetiva demonstração do dolo e/ou má-fé praticadas pessoalmente pelo sócio-administrador, bem como detalhamento de sua conduta particular que ensejou a aplicação da responsabilidade solidária.

Entretanto, razão não assiste ao Impugnante Coobrigado em suas alegações.

A responsabilidade solidária do Coobrigado em questão advém da infração à dispositivo legal.

Destaca-se que, no caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade tributária ao referido Coobrigado e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamentam a inclusão para o polo passivo da obrigação tributária.

Dessa forma, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois ele desempenha funções administrativas e participa das deliberações das empresas.

Reitera-se, por oportuno, que a responsabilidade solidária em questão está prescrita na Lei nº 6.763/75, em conformidade com os requisitos do CTN.

Vale comentar que o TJMG, 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. (...).

Dessa forma, correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Impugnante Philips também comparece aos autos alegando, em síntese, que não tinha conhecimento de que as mercadorias eram industrializadas de forma terceirizada pela empresa Nanquim, localizada em São Paulo, motivo pelo qual a Philips não pode responder como responsável solidária nos autos e deve ser excluída do polo passivo do Auto de Infração.

Argumenta que não se comprovou nos autos que a Philips possuía ciência do fato de que a Daruma estava terceirizando a industrialização das mercadorias à empresa localizada fora do Estado de Minas Gerais, sendo que a suposta constatação de que a Philips tinha ciência da industrialização sendo realizada pela Nanquim advém do fato de que, em planilha elaborada pela própria Impugnante (Anexo 16 do Auto de Infração), constaram 82 CTEs, emitidos pela Nanquim (localizada em São Paulo), que indicavam a Philips como recebedora das mercadorias industrializadas e tomadora do serviço de transporte.

Acrescenta que, sobre essas notas fiscais, a Impugnante teria sido induzida à erro, uma vez que as mercadorias industrializadas recebidas da Autuada eram transportadas pela mesma transportadora que realizava a entrega dos produtos industrializados pela Nanquim (SP), portanto, quando as mercadorias chegavam ao estabelecimento da Impugnante, com a indicação de industrialização, seus funcionários responsáveis pelo recebimento da carga entendiam ser mercadorias recebidas da própria Daruma, como de costume, por utilizarem esta transportadora.

Aduz que a alegação de que a Philips “contribuiu diretamente para a concretização da infração” é superficial e desfundamentada, uma vez que uma empresa do porte da Philips, com a quantidade de mercadorias vendidas e recebidas em seu estabelecimento, não ter identificado um erro de destaque de ICMS em ínfimas 82 notas fiscais é completamente compreensível e aceitável.

Discorre sobre os conceitos de contribuinte e responsável, competência e regras para estabelecer responsabilidade tributária, citando legislações e jurisprudências que entende corroborarem o seu entendimento de inexistência de interesse comum, uma vez que o interesse comum apenas se revela quando existente o interesse jurídico e não apenas o interesse econômico na operação.

Repisa que em momento algum a Impugnante atuou em conjunto com a Daruma para evitar o pagamento de tributos, mas tão somente agiu de acordo com o seu Regime Especial e não tinha conhecimento de que a Daruma remetia as mercadorias para industrialização terceirizada por empresa localizada em São Paulo, assim, a Impugnante não poderia ser responsabilizada solidariamente à conduta individualizada da empresa Daruma, em razão de manifesta hipótese de inexigibilidade de conduta diversa.

Argumenta que a Fiscalização, por sua vez, tem o dever de demonstrar, de forma objetiva e individualizada quais foram os supostos atos praticados pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante que atrairiam a responsabilidade solidária, mas que tais elementos não foram evidenciados no Auto de Infração.

Contudo, as alegações de desconhecimento e/ou de que seus funcionários, responsáveis pelo recebimento da carga, não observaram devidamente que estavam recebendo mercadorias diretamente da empresa paulista, não afastam a sua responsabilidade tributária, pois, quando a empresa assina o Regime Especial de Tributação a ela concedido, manifesta pleno conhecimento das condições nele impostas.

De acordo com o disposto no art. 58 do RPTA, o beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência:

RPTA

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

(Grifou-se).

Como dito, é de amplo conhecimento que os Regimes Especiais, relativamente aos seus signatários, constituem-se, durante sua vigência, em verdadeira norma específica a ser respeitada pelas partes, geradora de direitos e obrigações aos mesmos, sempre de conformidade com a Legislação que permitiu sua existência e estipulou suas condicionantes.

Conforme demonstrado, a industrialização das mercadorias fora do estado de Minas Gerais é expressamente vedada pelo Regime Especial concedido à Philips, cujas cláusulas impõem à beneficiária a obrigação de assegurar o cumprimento integral das condições estabelecidas para fruição do diferimento do ICMS.

O art. 38 do RET é absolutamente claro ao estabelecer que a ciência do inteiro teor do regime implica reconhecimento de todos os seus termos e obriga a empresa ao pagamento dos créditos tributários relativos às obrigações fiscais decorrentes de atos praticados com base no regime especial:

Art. 38. A ciência do inteiro teor deste Regime implica reconhecimento de todos os seus termos e obriga a PHILIPS ao pagamento de todos os créditos tributários relativos a obrigações fiscais resultantes de atos praticados com base neste instrumento. (Grifou-se)

Sobre a obrigatoriedade de cumprimento de dispositivos previstos em regime especial, tanto pelo beneficiário quanto pelo aderente, a Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais-SEF/MG responsável, dentre outras atribuições, pela interpretação da legislação tributária) já se manifestou, como, por exemplo, na Consulta de Contribuinte nº 113/2023:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 113/2023

(...)

ICMS – REGIME ESPECIAL – OBRIGATORIEDADE DE CUMPRIMENTOS DE SEUS DISPOSITIVOS – Nos termos do art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, para usufruir do tratamento diferenciado previsto em seu regime especial, o beneficiário fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência.

(...)

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1, 2 e 4 – Nos termos do art. 58 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008, para usufruir do tratamento diferenciado previsto em seu regime especial, **o beneficiário e, por consequência, o aderente, ficam obrigados ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência.**

(...)

(Destacou-se)

Acresça-se os seguintes argumentos da Fiscalização:

É plenamente legítimo o procedimento fiscal que determinou o encerramento do diferimento do ICMS sobre parte das operações, considerando o descumprimento das condições essenciais para fruição do benefício. A responsabilidade da Philips decorre da sua condição de titular do regime e da aceitação expressa de suas cláusulas, não sendo admissível alegação de desconhecimento para afastar os efeitos jurídicos do descumprimento, pois competia à empresa velar pelo cumprimento integral do regime especial, inclusive quanto à formalização do termo de adesão que integra o próprio Regime Especial.

(...)

Tal obrigação decorre da responsabilidade da própria empresa em assegurar o cumprimento integral das condições do Regime Especial, uma vez que o termo de adesão constitui parte integrante desse regime e impõe à aderente o dever de observância e fiscalização das suas cláusulas.

(...)

Tal responsabilização fundamenta-se no fato de que a empresa recebeu mercadorias sob o abrigo indevido do diferimento total do ICMS, estando plenamente ciente de que as notas fiscais que acobertavam as entradas não continham destaque do imposto.

No tocante às alegações da Impugnante/Coobrigada de inexistência de interesse comum, uma vez que o interesse comum apenas se revela quando existente o interesse jurídico e não apenas o interesse econômico na operação, não sendo possível a aplicação da responsabilidade solidária prevista no art. 124, inciso I, do CTN, aplicado pela Fiscalização, falece razão ao Fisco, no que tange a esta questão especificamente.

Em que pese o fato de, inquestionavelmente, haver um vínculo (jurídico e econômico) entre fornecedor e adquirente (no caso, entre as empresas Daruma e Philips), não se afigura correto concluir, a partir daí, que estaria configurado o “interesse comum” a que se refere o art. 124, inciso I, do CTN.

Em outras palavras, conforme defendido pela Impugnante/Coobrigada e reiteradamente consignado em sede doutrinária, os conceitos de “vínculo econômico/jurídico” e de “interesse comum” (na dicção adotada pelo Código Tributário Nacional) não são equivalentes.

Para ilustrar tal assertiva, cita-se, à guisa de exemplo, o posicionamento do doutrinador Luciano Amaro (“Direito Tributário Brasileiro”, 14ª edição, Ed. Saraiva, págs. 315/315), que, ao tratar especificamente desta distinção, deixou assentado o seguinte:

(...)

Sabendo que a eleição de terceiro como responsável supõe que ele seja vinculado ao fato gerador (art. 128), é preciso distinguir, de um lado, as situações em que a responsabilidade do terceiro deriva do fato de ele ter “interesse comum” no fato gerador (o que dispensa previsão na lei instituidora do tributo) e, de outro, as situações em que o terceiro tenha algum outro interesse (melhor se diria, as situações com as quais ele tenha algum vínculo) em razão do qual ele possa ser eleito como responsável.

(...)

Por outro lado, o só fato de o Código Tributário Nacional dizer que, em determinada operação (por exemplo, a alienação de imóvel), a lei do tributo pode eleger qualquer das partes como contribuinte não significa que, tendo eleito uma delas, a outra seja solidariamente responsável. (...) **Até porque nessa hipótese o interesse de cada uma das partes no negócio não é comum, não é o mesmo; o interesse do vendedor é na alienação, o do comprador é na aquisição. Se, porém, houver dois vendedores ou**

dois compradores (co-propriedade), aí sim teremos interesse comum (dos vendedores ou dos compradores, respectivamente), de modo que, se a lei definir como contribuinte a figura do comprador, ambos os compradores serão responsáveis solidários, não porque a lei tenha eventualmente vindo a proclamar essa solidariedade, mas sim porque ela decorre do interesse comum de ambos no fato da aquisição.

(...) (Destacou-se)

Em linha com os entendimentos doutrinários, a jurisprudência dos nossos tribunais se consolidou no mesmo sentido, consoante se pode constatar no julgado cujo excerto encontra-se adiante reproduzido, *in verbis*:

STJ - ARESP 1198146 / SP 2017/0284018-7

JULGAMENTO: 04/12/2018 / DATA DA PUBLICAÇÃO: 18/12/2018

RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA

O "INTERESSE COMUM" DE QUE TRATA O PRECEITO EM DESTAQUE REFERE-SE ÀS PESSOAS QUE SE ENCONTRAM NO MESMO POLO DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO À SITUAÇÃO JURÍDICA ENSEJADORA DA EXAÇÃO, NO CASO, A VENDA DA MERCADORIA, SENDO CERTO QUE ESSE INTERESSE NÃO SE CONFUNDE COM A VONTADE OPOSTA MANIFESTADA PELO ADQUIRENTE, QUE NÃO É A DE VENDER, MAS SIM DE COMPRAR A COISA. (DESTACOU-SE).

Contudo, não obstante o equívoco do Fisco em capitular o art. 124, inciso I, do CTN, verifica-se que esse não foi o único fundamento legal adotado por ele para justificar a atribuição da responsabilidade solidária da Coobrigada, que corretamente se apresenta fundamentada no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

(Grifou-se)

Nesse diapasão, responde pelo crédito tributário, de forma solidária com a Autuada, a ora Coobrigada, com fulcro no art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, por todo o acima exposto.

Acrescenta-se que a infração descrita neste Auto de Infração é formal e objetiva. Portanto, a alegada boa-fé dos Impugnantes não lhe socorre, pois, havendo o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente/responsável, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente/responsável é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal.

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, observa-se que as infrações cometidas pelos Autuados restaram devidamente comprovadas e o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária, não tendo a Defesa apresentado qualquer prova capaz de elidir o feito fiscal, sendo, portanto, legítimo o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Philips do Brasil Ltda, sustentou oralmente a Dra. Priscilla de Mendonça Salles e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 22 de abril de 2026.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**

D