

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.620/10/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000160185-49  
Impugnação: 40.010124812-03  
Impugnante: Macrotec Ltda  
IE: 062593172.00-56  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO – EQUIPAMENTOS DE AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST.** Imputação fiscal de aquisição de mercadorias constantes da Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02 (sirene industrial, módulo scanner, relé inteligentes, dentre outros), originárias de contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação, sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro. Infração caracterizada nos termos do art. 425 do mencionado Anexo IX. Exige-se ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75. Contudo, deve ser excluída a penalidade exigida tendo em vista a denúncia espontânea apresentada pela Impugnante, e também, ser compensado o imposto recolhido no período pelo sistema débito e crédito com aquele devido a título de substituição tributária.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a produtos (sirene industrial, módulo scanner, relé inteligentes, dentre outros relacionados na Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02), adquiridos de fornecedores localizados em outras Unidades da Federação, submetidos ao regime de substituição tributária neste Estado. Inobservância das disposições contidas no art. 26, inciso II, alínea “a” da Parte Geral do RICMS/02, vigente à época. Exige-se ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Contudo, devem ser excluídas as penalidades, exigidas tendo em vista a denúncia espontânea apresentada pela Impugnante.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação acerca das seguintes imputações fiscais, relativas ao período de 1º de janeiro a 28 de fevereiro de 2005:

1) deixar de recolher o ICMS devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro de mercadorias constantes da Parte 5 do Anexo IX do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02, em decorrência da falta de apuração do imposto a recolher - exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) apropriar créditos do ICMS lançados em documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST - exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

O levantamento encontra-se demonstrado nas Planilhas 1 e 2 de fls. 16/31.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 314/328, em síntese, aos argumentos que se seguem:

- é sociedade empresária que desenvolve sua atividade no ramo de automação industrial e tecnologias a ele inerentes;

- foi notificada de lançamento que lhe exige ICMS e penalidades por entender-se aplicável o regime de substituição tributária às suas aquisições;

- o lançamento é inválido por desrespeitar o próprio RICMS/02, na redação vigente à época dos fatos, uma vez que a substituição tributária prevista na Parte 1 do Anexo IX é inaplicável porque o Decreto 43.293/04, ao inserir o Capítulo LV na Parte 1 do Anexo IX do RICMS fez referência, em seu título, às “Operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno”, sendo nítido que este regime de substituição tributária nada tem que ver com as empresas de automação industrial que atuam na instalação e prestação de serviços de parques industriais;

- a interpretação sistemático-teleológica do Regulamento também aponta para a inaplicabilidade da substituição tributária ao caso em tela, porque a substituição tributária para frente encontra suporte constitucional apenas no princípio da praticidade;

- cita decisão do Supremo Tribunal Federal;

- no caso das empresas que vendem materiais de construção civil, plenamente justificada, nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal, a adoção do regime, contudo, tal não ocorre com as empresas de automação industrial, pois é fato notório que o parque industrial mineiro não é difuso;

- assim, mesmo pela interpretação do RICMS, a conclusão a que se chega é que o Decreto 43.923/04 não atingiu o setor de automação industrial, mas apenas o setor da construção civil;

- não está requerendo a declaração de inconstitucionalidade do regime de substituição tributária, apenas partindo da premissa constitucional para influenciar a interpretação do RICMS;

- nem se alegue que este Conselho não poderia negar vigência à Orientação DOET/SUTRI nº 003/05, pois o ato normativo a que se refere o art. 109, inciso I do RPTA é aquele editado pelos agentes políticos do Estado de Minas Gerais;

- sendo inaplicável o regime de substituição tributária, é indevido o ICMS/ST exigido e devem ser mantidos os créditos de ICMS estornados;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ainda que se considere aplicável o regime de substituição tributária ao caso dos autos, deve ser objeto de consideração a inconstitucionalidade dos dispositivos que o veicularam, pois a instituição de substituição tributária implica em imposição de um tributo ao contribuinte substituto, que deve ser regulada por lei e a Lei n.º 6.763/75 não institui a substituição tributária para as mercadorias autuadas;

- a inclusão das mercadorias ora autuadas na sistemática da substituição tributária, se deu por decreto;

- desse vício também padece a Orientação DOET/SUTRI n.º 003/05;

- há, portanto, patente violação do princípio da legalidade;

- cita decisão do Superior Tribunal de Justiça;

- o art. 22, § 8º, inciso I da Lei 6.763/75 não dá fundamento de validade aos decretos, porque os atos regulamentares infralegais devem conter apenas comandos *intra legem*, necessários ao fiel cumprimento da lei, conforme determinam a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional;

- os Decretos n.ºs 43.923/04 e 43.944/04 foram publicados em 31 de dezembro de 2004 e só teriam vigência 90 dias depois dessa data, a teor do art. 150, inciso III, alínea “c” da Constituição;

- cita decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a aplicação do princípio da anterioridade à instituição de substituição tributária;

- a conclusão só pode ser a de que o ICMS/ST não poderia ter sido exigido no período objeto do lançamento, que, por isso, não deve prevalecer;

- conhece o posicionamento e a limitação legislativa deste Conselho para apreciar questões de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação mineira, mas, sendo a violação tão patente que não poderia deixar de ser arguida;

- demonstra, por amostragem, no período autuado, a realização de operações interestaduais com as mercadorias cujo código NBM se enquadra na Parte 5 do Anexo IX do RICMS e sustenta que tais saídas representam o desfazimento da presunção instituída pelo regime de substituição tributária;

- o ICMS/ST somente seria devido para as mercadorias que tiveram posteriores saídas internas tributadas, pois somente nesta hipótese haveria confirmação da presunção legal que dá direito definitivo ao Estado sobre o crédito tributário advindo da sistemática da substituição tributária;

- falta ao lançamento a certeza sobre a dívida exigida, pois não há nos autos qualquer investigação sobre o destino das mercadorias, portanto, deve ser anulado o lançamento quanto ao item 1 do Auto de Infração;

- sucessivamente, ainda que se entenda pela validade do lançamento, deve ser retomado com todas suas características o regime de débito e crédito, pois como as saídas foram tributadas, faz jus ainda ao crédito pelo ICMS da operação própria do remetente destacado nas notas fiscais de entrada, e deve ser excluído da autuação o ICMS/ST relativo às mercadorias constantes das notas fiscais de entrada que foram objeto de saídas interestaduais no período;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- se tem o direito ao creditamento e à restituição do imposto, não faz sentido a presente exigência, até mesmo pelo princípio da eficiência administrativa;
- é nulo o lançamento quanto ao item 2, pois não indica de maneira expressa qual o dispositivo legal ou regulamentar que impede o aproveitamento do crédito;
- a existência de ICMS a pagar depende do cotejo entre os débitos e créditos do imposto no período, não podendo o Fisco exigir o ICMS neste regime sem realizar uma recomposição da conta gráfica, sob pena de nulidade da exigência;
- e, no presente caso, a Fiscalização não teve sequer a iniciativa de recompor a conta gráfica do estabelecimento, o que seria necessário;
- exigir o ICMS/ST relativo a entradas e glosar o crédito aproveitado sem desconsiderar também os débitos de ICMS implica em dupla exigência de imposto;
- portanto, incorre o lançamento em erro de direito;
- sucessivamente, caso não se entenda pela invalidade da exigência, deve-se, no mínimo, decotar do ICMS exigido pelo estorno dos créditos os valores dos débitos correspondentes, pois o débito é indevido face à exigência do ICMS/ST;
- na remota hipótese de manutenção do lançamento, afastando as alegações anteriores, ao menos as multas devem ser excluídas, pois a necessidade de esclarecimento sobre o tema era tanta que foi objeto da Orientação DOET/SUTRI nº 003/05, devendo ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional;
- há ainda incidência de duas multas sobre o mesmo fato, pois a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI incide sobre a apropriação indevida de crédito de ICMS o que gera recolhimento a menor e este pagamento a menor é justamente o pressuposto para aplicação da multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;
- tendo em vista o princípio do *in dubio pro contribuinte*, previsto no art. 112 do Código Tributário Nacional, deve ser excluída uma das penalidades aplicadas.

Ao final, requer:

- a) seja declarada a nulidade do lançamento quanto ao item 2 do Auto de Infração por não indicar o dispositivo legal que veda o aproveitamento do crédito;
- b) seja anulado o lançamento em razão da inaplicabilidade do regime de substituição tributária à Impugnante, por não operar no ramo da construção civil;
- c) seja anulado o lançamento quanto ao item 1 do Auto de Infração por não verificar, no período autuado, o destino das mercadorias entradas no estabelecimento, tornando incerto o direito do Estado ao crédito tributário de ICMS/ST;
- d) seja anulado o lançamento quanto ao item 2 do Auto de Infração, por invalidade na apuração da matéria tributável ou, sucessivamente, seja determinada a exclusão da autuação do ICMS recolhido em razão das saídas internas;
- e) seja parcialmente anulado o lançamento para dele excluir as penalidades aplicadas em decorrência de fatos ocorridos antes da edição da Orientação DOET/SUTRI nº 003/05;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

f) seja excluída uma das multas aplicadas no item 2 do Auto de Infração, ante o *bis in idem* demonstrado.

O Fisco se manifesta às fls. 525/534, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- a Autuada adquiriu produtos cuja NBM, à época, estava elencada no Anexo IX do RICMS/02 como material de construção, apesar de ela estar enquadrada no CNAE-Fiscal de comércio atacadista de equipamentos para automação industrial;

- a própria Impugnante protocolou comunicado junto a SEF, reconhecendo dever ao Estado o ICMS/ST inclusive apurando valores, mas não fez o recolhimento, ensejando a lavratura do Auto de Infração ora impugnado;

- assim, causa estranheza os argumentos de que a substituição tributária não seria aplicável ao caso face ao reconhecimento expresso pela Denúncia Espontânea;

- cita o item 54 da Orientação SUTRI N° 003/05;

- a Autuada ao receber ou adquirir mercadoria oriunda de outro Estado fica, no momento da entrada no território mineiro, responsável por promover a retenção e o recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, nos termos dos arts. 20, §1º, inciso I, alínea “b” e 425, inciso I do Anexo IX do RICMS/02;

- cita o art. 110 do RPTA no que tange às alegações sobre a afronta aos princípios constitucionais da legalidade e da anterioridade nonagesimal;

- o feito fiscal teve por escopo as entradas de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação sujeitas ao regime de substituição tributária;

- no momento de aquisição das mercadorias, o contribuinte não saberá precisar sua destinação futura, ou seja, se permanecerão no Estado ou não;

- no Auto de Infração a verificação fiscal se ateve somente às entradas de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, cujo código NBM era coincidente com as mercadorias elencadas no Anexo IX do RICMS, não sendo possível assegurar que as mercadorias que entraram nesses dois meses são aquelas que saíram;

- a legislação previu o ressarcimento como instrumento para assegurar a não onerosidade excessiva do imposto, quando incurrir o fato gerador presumido, como prevê a Lei n.º 6.763/75 e arts. 28 c/c o 326 do Anexo IX, ambos do RICMS/02;

- é improcedente a solicitação de exclusão do ICMS/ST referente ao item 1 do Auto de Infração, uma vez não ser possível precisar a destinação da mercadoria no momento de sua aquisição, devendo a Autuada solicitar, em outro processo, a restituição do imposto quando incurrir o fato gerador presumido;

- não é possível assegurar que as mercadorias adquiridas em janeiro e fevereiro de 2005 foram aquelas que efetivamente saíram para outros estados naquele mesmo período, uma vez que as mercadorias não são perfeitamente identificáveis;

- o art. 21 do RICMS/02 é bem claro ao estabelecer a vedação da compensação do crédito da mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- importante reiterar que o Auto de Infração foi elaborado a partir do termo de auto denúncia, protocolado pelo contribuinte em 20 de outubro de 2005;
- pode-se verificar, em recibo constante no próprio termo, que o referido documento foi repassado à Fiscal autuante em 07 de agosto de 2008;
- a Autuada forneceu ao Fisco levantamento de valores, demonstrando interesse em fazer o recolhimento do imposto, mas não o fazendo;
- as Auditoras se ativeram ao objeto do termo de auto denúncia, e fizeram o levantamento somente das entradas desse pequeno período;
- restou comprovado que o ICMS/ST é devido, assim, é vedado o aproveitamento do crédito do ICMS decorrentes das entradas das mercadorias tributadas com o regime de substituição tributária;
- as entradas estão perfeitamente identificadas nos autos e as saídas promovidas pelo contribuinte não foram objeto de trabalho fiscal, não merecendo prosperar o pedido da Autuada de recomposição da conta gráfica;
- os débitos porventura apurados no momento das saídas ocorridas nesse período deverão ser objeto de um novo processo, no qual o contribuinte requererá a restituição do indébito, desde que atendidos os requisitos do art. 28 do RPTA;
- não é possível compensar os valores debitados e creditados com os valores apurados no ICMS/ST devido à ausência de previsão legal;
- quanto à questão das multas aplicadas, a Orientação SUTRI orienta a Fiscalização e os contribuintes na aplicação das normas;
- a Autuada reconhece nos autos, às fls. 317, a função meramente orientadora da DOET/SUTRI nº 003/05;
- a denúncia espontânea protocolada reconhece a aplicabilidade do regime de substituição tributária às mercadorias e a obrigatoriedade de apurar e recolher o ICMS/ST dos meses de janeiro e fevereiro de 2005, não demonstrando pairar dúvida;
- a Autuada argumenta a ocorrência de *bis in idem* das multas aplicadas no item 1 do Auto de Infração, mas as multas têm fatos geradores distintos.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Foi aberta vista à Impugnante da cópia da Denúncia Espontânea juntada aos autos pelo Fisco.

Retorna a Impugnante aos autos, às fls. 543/550, aos seguintes argumentos:

- em direito tributário, a manifestação do sujeito passivo é totalmente irrelevante para o nascimento e definição dos contornos da obrigação tributária;
- cita o princípio da legalidade tributária para sustentar que a obrigação tributária é *ex lege*, sendo irrelevante para tanto a vontade dos sujeitos envolvidos;
- portanto, o documento trazido aos autos em nada altera a questão debatida, uma vez que o que se questiona é a própria incidência da norma tributária, bem como os contornos e o montante do crédito tributário dela decorrentes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal;
- sua manifestação não tem o condão de determinar a imediata procedência do lançamento, como quer fazer crer o Fisco, pelo contrário, se tal documento tem algum efeito, é o de fazer prova plena de sua boa-fé e lealdade;
- não persiste o argumento de que o documento de fl. 535 demonstraria não pairarem dúvidas quanto à aplicabilidade do regime de substituição tributária, pois este data de outubro de 2005 - oito meses após a edição da Orientação nº 003/05;
- admitindo-se a validade e aplicabilidade da referida Orientação, persiste o fundamento consistente na dúvida e incerteza existente na legislação antes de sua edição, a impossibilitar sua penalização;
- passa a rebater os pontos específicos da manifestação fiscal quanto aos itens do Auto de Infração, reafirmando os termos da impugnação;
- entende que a Fiscalização reconhece seu direito de crédito, mas se recusa que o mesmo seja realizado no presente processo;
- cita decisões administrativas que entende aplicáveis ao caso em tela;
- em não se entendendo pela nulidade do lançamento por ausência de prova da confirmação da presunção, é de se deduzir da autuação o ICMS/ST referente às notas fiscais de entrada que resultaram em posterior saída interestadual, independentemente de demais formalidades previstas na legislação, pois tem inequívoco direito à restituição, como reconhece a própria manifestação fiscal;
- a manifestação fiscal não compreende seu pleito, pois não pretende nenhuma compensação, mas sim o reconhecimento dos valores pagos no sistema de crédito e débito;
- é impossível fracionar a aplicação da sistemática de substituição tributária, ou ela é inaplicável ou, entendendo-se pela sua aplicabilidade (como pretende o lançamento), as posteriores saídas internas não devem ser tributadas, motivo pelo qual deve ser refeita a conta gráfica para excluir do crédito glosado os valores pagos;
- embora tratando de infrações distintas, a fundamentação legal do item 2 do Auto de Infração, à exceção do art. 20 do RICMS, que trata da substituição tributária, é exatamente a mesma fundamentação da infração relatada no item 1, logo, é inválido o lançamento quanto ao item 2, pois não indica de maneira expressa qual o dispositivo legal ou regulamentar que impede o aproveitamento do crédito.

Ao final, reitera todos os pedidos formulados na impugnação.

O Fisco retorna aos autos, às fls. 552/556, argumentando em resumo:

- o documento de fls. 536 e 537, trata-se de uma “denúncia espontânea”, assim denominada pelo próprio contribuinte, sem, contudo, ter sido formalizada pelo pagamento ou pela solicitação de parcelamento da dívida tributária ali confessada, no qual a Autuada comunica ao Fisco que *“deixou de recolher o ICMS Substituição Tributária referente aos meses de janeiro/2005 e fevereiro/2005, referente à aquisição de outras unidades da Federação, de mercadorias sujeitas a esta tributação nos termos*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do artigo 425 do Anexo IX do RICMS/MG”, assim confessando que estava ciente de sua dívida para com a Receita Estadual de Minas Gerais;

- a partir de março/05 passou a observar as alterações na legislação;
- cita os ensinamentos do mestre Hugo de Brito Machado para sustentar que o fato resta comprovado com a confissão;
- são irrelevantes para definir os efeitos tributários, as denominações dos itens, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme preconiza art. 12, § 3º do Anexo XV do RICMS/02;
- reitera a posição de que Autuada pode pleitear a restituição dos valores, caso reste comprovado o direito ao crédito pelas entradas das mercadorias que foram objeto de autuação, entretanto, deverá seguir o procedimento do pedido de restituição;
- quanto aos débitos apurados no período em tela relativos às saídas internas tributadas no regime de débito e crédito, esses também deverão ser objeto de um novo processo, no qual o contribuinte requererá a restituição do indébito, desde que atendidos os requisitos estabelecidos nos arts. 28 e 30 do RPTA/MG.

Ao final, afirmando que os demais argumentos da Impugnante já foram combatidos na primeira manifestação, reitera o pedido de procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 561/570, opina pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fl. 573, para que a Impugnante demonstre todas as saídas interestaduais no período fiscalizado das mercadorias cujo imposto está sendo exigido por substituição tributária nestes autos e esclareça o posicionamento dos pedidos de ressarcimento do ICMS citados em sua peça de denúncia espontânea.

Em cumprimento ao despacho interlocutório a Impugnante comparece às fls. 576/580, afirmando, em síntese, o seguinte:

- embora tenha se referido a amostragem, em análise acurada, vislumbrou que todas as saídas interestaduais das mercadorias autuadas estão demonstradas na planilha que instruiu a impugnação, sendo o pedido certo e limitado às mesmas;
- os pedidos de ressarcimento mencionados na denúncia espontânea foram deferidos pelo Fisco, comprovando que seu pedido materializado na denúncia espontânea era dotado de fundamento, na medida em que realmente tinha direito aos ressarcimentos com os quais pretendia pagar os valores do ICMS/ST ora exigido;
- no entanto, ao invés de aceitar o pedido realizado, o Estado preferiu ressarcir-la e autuá-la, exigindo o ICMS/ST acompanhado de juros e penalidades;
- a proposta feita em sua denúncia espontânea envolvia a utilização de outros créditos e, como o Estado nunca se pronunciou sobre a mesma, comprovado está que foi surpreendida com a autuação, motivo pelo qual, a bem do princípio da igualdade, não pode ser simplesmente equiparada a um contribuinte inadimplente;



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- comprovado que a denúncia espontânea tinha fundamento, devem lhe ser atribuídos todos os efeitos próprios do instituto, com a exclusão das multas aplicadas.

Apresenta planilhas e reitera todos os fundamentos e pedidos constantes da impugnação e, sucessivamente, tendo em vista a prova de que tinha direito ao ressarcimento cujos valores propôs fossem decotados da suposta dívida de ICMS/ST quando da realização da denúncia espontânea, requer a exclusão de todas as multas.

O Fisco se manifesta às fls. 607/613, em resumo, aos seguintes fundamentos:

- ainda que o pedido se torne certo (após correções informadas às fls. 579/580), essa alteração é irrelevante e incapaz de alterar o lançamento, uma vez que o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS/ST é um, e do ressarcimento é outro, sendo ambos os institutos tratados de maneira clara na legislação mineira;

- a legislação mineira estabelece que o recolhimento do ICMS/ST deverá ocorrer no posto de fiscalização de fronteira ou, na falta deste, no primeiro município mineiro por onde transitar a mercadoria, ficando facultado o recolhimento antecipado;

- no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento, não é possível precisar a destinação que lhe será dada, cabendo ao contribuinte mineiro fazer o recolhimento antecipado do ICMS/ST;

- o ressarcimento permite o ajuste da tributação de uma mercadoria cuja retenção antecipada do ICMS/ST já tenha se consumado e que, posteriormente, por motivo especificado no art. 326 da Parte 1 do Anexo IX, o fato gerador futuro não venha a ocorrer, gerando a partir desse momento o direito de pleitear o ressarcimento;

- para que seja analisado o pedido de ressarcimento, é necessário que o imposto já tenha sido recolhido;

- a Impugnante deverá efetuar o pagamento do ICMS/ST, ora exigido, para posteriormente pleitear, em outro processo, a restituição, sendo improcedente o pleito de compensação, uma vez que não há previsão legal regulamentado-a;

- a Autuada ao prestar informações ao CC/MG incluiu o Doc. 1 (fls. 581/605) contendo notas fiscais de ressarcimento e Planilhas de Ressarcimento, no qual se observa que, todas as datas das notas fiscais de entrada referem-se a períodos posteriores ao período autuado, conforme constatado nas Planilhas de Ressarcimento;

- essa informação trazida aos autos não altera o foco do feito fiscal, uma vez que ele foi embasado na falta de recolhimento de ICMS/ST;

- a “denúncia espontânea” nem mesmo chegou a ser analisada pelo Fisco, uma vez que ela não atendeu aos requisitos do art. 169 da CLTA, tendo sido acostada aos autos para atender à finalidade única de comprovar que a Recorrente sabia da obrigatoriedade de recolher o ICMS/ST aqui exigido;

- as planilhas e as notas fiscais de ressarcimento acostadas aos autos comprovam que o Estado ressarciu a Impugnante de valores diversos dos autuados;

- a denúncia espontânea somente se prestaria a ilidir a aplicação das multas se o pedido fosse devidamente instruído com o comprovante de recolhimento do tributo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(acrescido de correção monetária e juros de mora aplicáveis) ou com o requerimento de parcelamento, conforme determina a legislação;

- a denúncia espontânea, protocolada pelo contribuinte, sem a estrita observância do art. 169 da CLTA, é inepta e não produz os efeitos previstos no art. 170 da CLTA e, por conseguinte, torna-se incapaz de ilidir a aplicação das multas;

- nesse PTA/AI, em momento algum, foi verificado se a Autuada tem ou não direito a qualquer ressarcimento ou restituição de indébito;

- a Recorrente não trouxe fatos novos que pudessem alterar o feito fiscal, sendo irrelevantes as informações acostadas aos autos.

Ao final, ratifica o posicionamento pela manutenção integral do crédito tributário, com base em todos os fundamentos constantes da manifestação fiscal.

A Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior em manifestação de fls. 616/622 e anexa planilhas e telas do SIARE de fls. 623/635.

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa sobre as seguintes imputações fiscais, relativas ao período de 1º de janeiro a 28 de fevereiro de 2005:

1) deixar de recolher o ICMS devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro de mercadorias constantes da Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02, em decorrência da falta de apuração do imposto a recolher - exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

2) apropriar créditos do ICMS lançados em documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST - exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

O levantamento encontra-se demonstrado nas Planilhas 1 e 2 de fls. 16/31.

### **Das Preliminares**

#### **Nulidade do lançamento**

Argui a Impugnante a nulidade do lançamento argumentando que o regime de substituição tributária não lhe é aplicável, uma vez que o Decreto nº 43.293/04 ao inserir o Capítulo LV na Parte 1 do Anexo IX fez referência, em seu título às "*Operações com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno*", não atingindo, portanto, o setor de automação industrial.

Pondera que a substituição tributária para frente encontra suporte constitucional apenas no princípio da praticidade, sendo plenamente aplicável às empresas que vendem materiais de construção civil.

Adverte que no ramo que atua (automação industrial), por não haver dificuldade de fiscalização, não se justifica o regime de substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, não é possível acolher esta tese de defesa tendo em vista que as normas regulamentares mineiras às quais o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, assim determina:

"Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade."

Neste diapasão, muito embora o Capítulo LV do Anexo IX do RICMS/02 (vigente à época) realmente se refira às "*Operações com Materiais de Construção, Acabamento, Bricolagem ou Adorno*", o mesmo regulamento determina que o título é irrelevante para caracterizar a necessidade de recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Veja-se também o que determina o art. 425, inciso I do mencionado Anexo IX, a seguir transcrito:

"Art. 425 - A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também:

I - ao contribuinte mineiro que adquirir ou receber mercadoria de que trata este Capítulo de outra unidade da Federação, hipótese em que o imposto deverá ser recolhido no posto de fiscalização de fronteira ou, na falta deste, no primeiro Município mineiro por onde transitar a mercadoria, ficando facultado o recolhimento antecipado por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE);

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

Destaque-se que o dispositivo acima transcrito faz referência a "*contribuinte mineiro*", de forma ampla, sem restringir a atividade que este exerça.

Ademais, a Denúncia Espontânea emitida pela Impugnante em 20 de outubro de 2005 e protocolada na Secretaria de Estado de Fazenda (AF/BH-1), cópia acostada às fls. 299/300, deixa evidenciado que a empresa reconhecia a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST lhe atribuída pelo art. 425 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Assim sendo, não procede o entendimento exposto pela Impugnante de que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST relativo aos produtos relacionados na Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02, se aplicaria somente às empresas que atuam no ramo de construção civil.

Cumpra também destacar que a resposta à questão n.º 54 da Orientação DOET/SUTRI n.º 003, de 1º de fevereiro de 2005, (cópia às fls. 511/522 - extraída do

site da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais), referida por diversas vezes nos autos, inclusive pela própria peça de defesa, reitera este entendimento, veja-se:

"54) Um determinado produto, compreendido na lista em referência, que não esteja relacionado ao ramo de construção civil, especificamente de materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno, estará sujeito à substituição tributária?

Sim, estará sujeito à ST. O fato do produto não ser destinado à atividade de construção civil, não o impede de ser alcançado pelo referido regime. "

Não se fará aqui maiores comentários acerca da discussão posta nos autos quanto o enquadramento da citada Orientação como ato normativo, para fins de observância pelo órgão julgador do disposto no art. 110 do RPTA, uma vez ser esta irrelevante, haja vista a clareza das disposições contidas no inciso I do art. 425 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Assim, a Orientação DOET/SUTRI n.º 003/05 está sendo aqui citada em caráter meramente ilustrativo e não por se entender que deva a mesma ser seguida literalmente pelo órgão julgador administrativo.

#### **Nulidade do Item 1 do Auto de Infração**

Requer também a Impugnante que seja anulado o lançamento quanto ao item 1 do Auto de Infração por não ter o Fisco verificado, no período autuado, o destino das mercadorias entradas no seu estabelecimento, tornando incerto o direito do Estado ao crédito tributário de ICMS/ST, pois impossível saber se a presunção que faz esse crédito ser devido se confirmou.

Adverte que o ICMS/ST somente é devido para as mercadorias que foram destinadas a posteriores saídas internas tributadas. Elabora planilhas (fls. 362/364), para demonstrar a realização de operações interestaduais com as mercadorias cujo código NBM se enquadra na Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02.

Conclui que deve ser excluído da autuação o ICMS/ST relativo às mercadorias autuadas as quais foram objeto de saídas interestaduais no período, em face do direito ao ressarcimento desses valores, nos termos do art. 150, § 7º da Constituição Federal de 1988 e art. 326, inciso I da Parte IX do RICMS/02, vigente à época dos fatos.

Conforme já abordado, o art. 425, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época dos fatos (com respaldo no art. 22, § 8º, inciso I da Lei nº 6.763/75), atribuiu ao contribuinte mineiro a responsabilidade pela apuração e recolhimento do ICMS/ST relativo às operações internas (saídas subsequentes) dos produtos relacionados na Parte 5 do referido Anexo, adquiridos de outras Unidades da Federação.

O recolhimento do ICMS/ST acima referido deveria se dar no prazo estabelecido no art. 425, inciso I do Anexo IX do RICMS/02 ou, excepcionalmente, no prazo estabelecido no parágrafo único do mencionado artigo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como salienta o Fisco as referidas saídas das mercadorias objeto da autuação, para destinatários localizados em outras Unidades da Federação, se deram, segundo se extrai da Planilha de fls. 362/364, em momento posterior à ocorrência do fato gerador que motivou a cobrança do ICMS/ST em debate.

Na situação relatada pela Impugnante, em que efetivamente o fato presumido (saídas em operações internas) não se realizou, quando ocorre o pagamento do ICMS/ST no momento da entrada da mercadoria, a providência a ser tomada, por força do disposto no art. 326 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 seria buscar o ressarcimento do valor do imposto retido (o qual tem por finalidade permitir o devido ajuste de tributação a que foi submetido determinado produto), em decorrência do fato gerador presumido que não ocorreu.

Neste sentido, importante verificar o que determina o citado no art. 326 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

"Art. 326 - o estabelecimento que tiver recebido mercadoria com retenção do imposto por substituição tributária poderá ressarcir-se do valor do imposto retido, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;

.....  
§ 4º - O disposto neste artigo aplica-se também nas hipóteses em que a legislação atribua a responsabilidade pelo recolhimento devido por substituição tributária ao adquirente no momento da entrada da mercadoria em território mineiro."

No Capítulo XLI do Anexo IX do RICMS/02 (vigente à época) estão relacionados todos os procedimentos relativos à restituição do ICMS retido por substituição tributária.

Vê-se, pois, que a questão posta pela Impugnante não levaria à nulidade do item 1 do Auto de Infração. A exigência foi formalizada nos termos da legislação estadual tendo o Fisco atendido plenamente as disposições constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, tendo estas disposições sido amplamente verificadas na formalização do crédito tributário.

Portanto, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária mineira, não poderia o Fisco excluir as exigências fiscais referentes aos produtos autuados que foram objeto de operações interestaduais.

A análise da ocorrência de saída interestadual das mercadorias objeto da autuação, para levantamento de possíveis valores a serem ressarcidos, não poderia ser feita pelo Fisco sem que antes tivesse sido realizado o pagamento do ICMS/ST.

As decisões deste Egrégio Conselho, citadas pela Impugnante (Acórdãos nºs 15.067/01/3ª e 859/00/4ª), não se assemelham ao caso em apreço, posto que a concessão dos créditos de ICMS retratado naquelas decisões deu-se em virtude das vendas das mercadorias autuadas terem se dado diretamente de fornecedores estabelecidos em outras Unidades da Federação para os consumidores finais mineiros, ou seja, as empresas autuadas (naqueles processos) não possuíam notas fiscais de entradas ou de saídas dos produtos objetos das autuações.

### **Nulidade do Item 2 do Auto de Infração**

Outros pontos levantados pela Impugnante que ensejariam a declaração de nulidade do lançamento relativamente ao item 2 do Auto de Infração, são os seguintes:

1) O Fisco não teria indicado de maneira expressa o dispositivo legal ou regulamentar que impediria o aproveitamento do crédito, padecendo de nulidade por contrariar o art. 142 do Código Tributário Nacional e o art. 89, inciso V do RPTA.

2) Invalidez na apuração da matéria tributável, incorrendo em duplicidade de exigência.

Sustenta, ainda, que a existência de ICMS a pagar depende do cotejo entre os débitos e créditos do imposto no período (Lei Complementar n.º 87/96 - art. 24, inciso II). Frisa que o Fisco não pode exigir o ICMS no regime de débito e crédito sem realizar a recomposição da sua conta gráfica, sob pena de nulidade da exigência.

Neste sentido, elabora tabela, na própria impugnação (fls. 323/324), listando algumas notas fiscais que acobertaram os produtos autuados, bem como as notas fiscais de saída dos mesmos, em operação interna - tributada.

Contudo, contrariamente ao alegado pela Impugnante, a fundamentação legal do item 2 do Auto de Infração é bem distinta da fundamentação do item 1 do Auto de Infração.

Importante destacar que do Relatório Fiscal (fl. 11), recebido pela Impugnante juntamente com o Auto de Infração em 31 de março de 2009 (recibo de fl. 08), constam como infringidos:

- Lei n.º 6.763/75: arts. 16, 28, 30 e 39.
- Regulamento do ICMS:
  - Parte Geral: arts. 62, 68, 69 e 96, inciso XVII;
  - Anexo IX: arts. 425 e 428.

Esta citação também consta do campo “Infringência/Penalidade” do Auto de Infração (fls. 07/08).

Assim, já fica claro de antemão que os dispositivos normativos infringidos foram regularmente elencados na autuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização. Proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria).

Estes passos foram seguidos pelo Fisco e encontram-se demonstrados nos autos.

Ademais, estabelecia o art. 30 da Lei nº 6.763/75, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, que o direito ao crédito estava condicionado à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

Poderia se questionar uma pretensa omissão do Fisco ao deixar de citar como infringido o art. 26, inciso II, alínea "a" da Parte Geral do RICMS/02 (que tratava especificamente da vedação ao crédito do imposto nas operações de aquisição de produtos sujeitos ao regime de recolhimento do ICMS por substituição tributária, os quais são destinados à comercialização). No entanto, exatamente diante dos dispositivos elencados na autuação, mesmo esta possível falha não é capaz de invalidar o lançamento.

Neste sentido, cite-se as disposições contidas no art. 92 do RPTA (Decreto nº 44.747/08), a saber:

"Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Parágrafo único. Verificada a insubsistência ou vício não sanável do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, antes da intimação do sujeito passivo, a autoridade incumbida do controle de qualidade determinará a reformulação parcial ou total do crédito tributário."

Relativamente à tributação indevida das mercadorias objeto da autuação, nas operações subsequentes dentro deste Estado, relacionadas na tabela de fls. 323/324, insta destacar que matéria se refere mais propriamente ao mérito das exigências quando será pormenorizadamente abordada.

Por fim, cumpre destacar que não se percebe no lançamento a afronta aos princípios questionados pela Defendente, quais sejam legalidade e anterioridade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para formalização do lançamento, repita-se pela importância, foram atendidas todas as normas da legislação mineira, tendo a Fiscalização se limitado à verificação de cumprimento destas pela ora Impugnante.

Diante de todos estes fatos e fundamentos, não devem ser acolhidas as prefaciais suscitadas pela defesa, não tendo restado caracterizada quebra de nenhum dos princípios de direito arguidos, muito menos, cerceamento ao direito de defesa da Impugnante.

Assim, passa-se à análise do mérito das exigências propriamente dito.

### **Do Mérito**

A irregularidade constante do item 1 do Auto de Infração diz respeito à imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro de mercadorias constantes da Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02, em decorrência da falta de apuração do imposto a recolher, nos meses de janeiro e fevereiro de 2005.

As exigências relativas a este item são do ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Nas Planilhas 1 e 2 (fls. 16/31) referentes ao “Demonstrativo da Apuração do ICMS/ST Devidos” para os meses de janeiro e fevereiro de 2005 o Fisco apresenta, dentre outras, as seguintes informações: Dados das notas fiscais que acobertaram as aquisições dos produtos autuadas, tais como número, CNPJ e Unidade da Federação do fornecedor, mercadoria, quantidade, valor unitário e total, alíquota e valor do ICMS destacado, alíquota e valor do IPI, valor do Frete, bem como a Margem de Valor Agregado - MVA aplicável, base de cálculo do ICMS/ST e valor do ICMS/ST.

As cópias das notas fiscais que acobertaram as mercadorias objeto da autuação foram também acostadas aos autos. Destaque-se que nem todas as mercadorias descritas nas notas fiscais elencadas pelo Fisco foram objeto da autuação, por não estarem submetidas ao regime da substituição tributária. Tal fato pode ser comprovado através do confronto dos documentos anexados às fls. 16/260.

A título de exemplo pode-se verificar a mercadoria "Fonte de Alimentação para Devicenet" - Classificação Fiscal n.º 8504.40.90, não objeto da autuação, porém, inserida na Nota Fiscal n.º 22407 emitida por Rockwell Comércio e Serviços de Automação Ltda.

O cálculo do ICMS devido por substituição tributária deu-se na forma estabelecida no art. 428 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02 (vigente à época). Assim, o Fisco calculou a base de cálculo do ICMS/ST a partir do valor da mercadoria objeto da autuação constante da nota fiscal do fornecedor, acrescentou a importância relativa ao IPI e ao frete, agregou o percentual referente relativo a Margem de Valor Agregado – MVA ditada nas normas regulamentares mineiras, aplicou a alíquota interna e, em seguida, abateu o ICMS da operação própria (destacado pelo fornecedor).



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que para a agregação do valor do frete na base de cálculo do ICMS/ST, no caso de Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCRC que acobertou o transporte de produtos autuados, o Fisco levantou a proporção entre o valor total da prestação de serviço de transporte e o valor dos produtos autuados.

Este rateio pode ser identificado, por exemplo, mediante exame do CTCRC de fl. 153 e das notas fiscais de fls. 90 e 92 e Planilha de fl. 16.

É fato incontestável que todas as mercadorias objeto da autuação, descritas nas Planilhas 1 e 2, encontram-se inseridas na Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02 (vigente à época).

Esta menção é feita considerando-se a questão já tratada na preliminar e a conclusão de que, para verificar a aplicação do instituto da substituição tributária, é importante inicialmente analisar a classificação fiscal da mercadoria e, encontrando-se o código da mercadoria listada nas normas regulamentares mineiras, haverá a incidência do ICMS por substituição tributária.

Conforme reconhece a Impugnante, as mercadorias objeto da autuação enquadram-se nas seguintes posições da NBM-SH: 8538, 8536, 8544, 8481, 7326, 3919, 3926.90 e 8531.80. Estas posições encontravam-se inseridas na Parte 5 do Anexo IX do RICMS/02, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Quanto à inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação mineira que regem a matéria e a ilegalidade da Orientação DOET/SUTRI nº 003/05, alegadas na peça de defesa, deve ser repetido pela importância que, por força das disposições contidas no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, não compete ao órgão julgador administrativo apreciar questões desta natureza.

Note-se que a própria Impugnante demonstra, em sua peça defensiva, conhecer esta situação e, nesta linha, requer seja ao menos claramente indicado que a tributação pretendida funda-se diretamente no RICMS/02, com suas alterações posteriores, com base na delegação normativa do art. 22, § 8º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Pelo exposto acima, atendido está o requerimento da Impugnante supracitado.

No item 2 do Auto de Infração consta a imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do ICMS provenientes da utilização de documentos fiscais relativos a entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

As exigências relativas a este item são de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Nas Planilhas 1 e 2 - Coluna "ICMS NF - VALOR" (fls. 16/31) estão demonstrados os valores estornados no tocante a cada produto adquirido submetido ao regime de ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A cópia do livro Registro de Entradas dos meses de janeiro e fevereiro/05 no qual estão lançados os valores de créditos estornados pelo Fisco encontra-se acostada às fls. 262/285.

A vedação ao creditamento do imposto destacado em documentos fiscais relativos à aquisição de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, destinada à comercialização neste Estado, alicerça-se nas disposições contidas no art. 26, inciso II, alínea "a" da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

"Art. 26 - o contribuinte que receber mercadoria com o imposto pago por substituição tributária, inclusive na hipótese em que, na aquisição em operação interestadual, a responsabilidade pela retenção do imposto devido pelas operações subseqüentes couber ao próprio estabelecimento destinatário, observará o seguinte:

.....  
II - as notas fiscais de aquisição e de saída serão escrituradas nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, na forma prevista na legislação, utilizando:

a - respectivamente, as colunas "Outras" de "Operações sem Crédito do Imposto" e de "Operações sem Débito do Imposto";

....."

Pleiteia a Impugnante, na remota hipótese de manutenção do lançamento, que seja excluída uma das multas aplicadas no item 2 do Auto de Infração, em virtude do *bis in idem*, posto que ambas as penalidades sancionam, em última análise, o suposto pagamento a menor do ICMS por aproveitamento de créditos. Esta questão deixa de ser analisada neste momento em face da apreciação dos efeitos da denúncia espontânea apresentada.

Neste sentido, tem-se que o Fisco anexou aos autos (fls. 299/300 e 536/537) cópia da Denúncia Espontânea protocolizada na SEF/MG pela Impugnante no exercício de 2005.

Neste documento a empresa denuncia que sem querer agir com dolo deixou de recolher o ICMS/ST referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2005, referente à aquisição, de outras Unidades da Federação, de mercadorias sujeitas a esta tributação, nos termos do art. 425 Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02. Elabora quadro demonstrando os valores a serem recolhidos e os valores a serem restituídos. Propõe que seja feito um acordo de compensação para regularização da situação.

Cópia da referida denúncia foi novamente anexada aos autos pelo Fisco juntamente com a Manifestação Fiscal (fls. 536/537), com abertura de vista dos autos ao Sujeito Passivo.

Cumprir registrar que consta do documento juntado um despacho que data de 07 de agosto de 2008, embora o documento seja datado de 20 de outubro de 2005 e o próprio Fisco informe que esta foi a data de seu protocolo. Neste sentido o Fisco assim se manifesta (fl. 531):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Fez-se importante reiterar que, o auto de infração foi elaborado a partir do termo de auto denúncia, protocolado pelo contribuinte em 20/10/2005. (.....)

Pode-se verificar, em recibo constante no próprio termo, que o referido documento foi repassado à fiscal atuante em 07/08/08.”

Ao manifestar-se sobre o documento de sua própria lavra (fls. 543/545) a Impugnante pondera que a manifestação do sujeito passivo é totalmente irrelevante para o nascimento e definição dos contornos da obrigação tributária, sustentando que se tal documento tem algum efeito, é o de fazer prova plena de sua boa-fé e lealdade que, conhecendo o entendimento equivocado do Fisco sobre o tributo em debate, tentou resolver a situação de forma amigável, dizendo inclusive que tinha créditos a receber, motivo pelo qual a denúncia espontânea não foi acompanhada de pagamento. Requer que essa boa-fé deve ser levada em consideração na graduação das multas aplicadas, caso seja mantida a exigência do imposto.

Efetivamente a proposta feita pela Impugnante em sua denúncia espontânea envolvia a utilização de outros créditos e, como o Estado não se pronunciou sobre a mesma, não é possível chegar-se a outra conclusão senão que comprovado está que a empresa foi surpreendida com a autuação, pois esperava uma resposta quanto a seu pleito.

Qualquer contribuinte que se dirige ao Fisco para expor seu erro e procurar ajustá-lo não pode, a bem do princípio da igualdade, ser equiparado a outro contribuinte simplesmente inadimplente, que nunca procurou o Fisco para resolver suas pendências.

É este o fundamento que rege o art. 138 do Código Tributário Nacional que assim estabelece:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

No caso em tela, deve-se somar à denúncia espontânea feita pela Impugnante o fato de que o período objeto da autuação e da denúncia foi um período em que várias dúvidas surgiram para os contribuintes, pois se tratava do início da implantação da substituição tributária nas operações com as mercadorias objeto da autuação, entre outras.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Este fato contribui para a dúvida gerada pela Impugnante que, como foi visto anteriormente, foi até objeto de emissão da Orientação DOET/SUTRI n.º 003/05. Ou seja, a necessidade de esclarecimento sobre o tema aqui tratado era tanta que foi objeto de questão específica respondida pela citada Orientação.

Assim, apenas a partir de 1º de fevereiro de 2005, é que os contribuintes de outros ramos que não o de construção civil, que tivessem acesso à Orientação DOET/SUTRI n.º 003/05, poderiam passar a ter certeza de que os produtos não inseridos nesta atividade, mas que porventura estivessem listados na Parte 5 do Anexo IX do RICMS, estariam submetidos ao regime de substituição tributária.

Portanto, antes da edição da referida Orientação, a matéria gerava dúvidas, uma vez que poderia não restar claro que os materiais não destinados à construção civil, como os materiais destinados à atividade de automação industrial, estariam inseridos no regime da substituição tributária. Esta dúvida tinha fundamento uma vez que até mesmo outros Estados têm procedimento distinto do mineiro, considerando a denominação do capítulo como preponderante para fixação dos produtos sujeitos ao regime da substituição tributária.

Nesta hipótese, cumpre levantar também as disposições contidas no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Além disto, o posicionamento posto na impugnação quanto à inaplicabilidade do instituto da substituição tributária para as mercadorias objeto da autuação confrontada com a informação trazida pelo Fisco de que a Defendente posteriormente está promovendo o recolhimento na forma do RICMS/MG, conduz à conclusão de que, realmente, dúvidas haviam no período autuado.

A comunicação feita espontaneamente pela Impugnante ao Fisco, consubstanciada no documento de fls. 299/300 e 536/537, do fato configurador da imputação fiscal feita nos presentes autos, não pode ser desconsiderada.

A espontaneidade dessa denúncia configura-se exatamente pelo documento de fls. 299/300 e 536/537 que foi protocolado antes do início de qualquer procedimento de fiscalização.

A exclusão da responsabilidade da Impugnante, e conseqüentemente de sua punibilidade, é o efeito da denúncia espontânea da infração.

Assim considerando, está-se atendendo ao desígnio do art. 138 do Código Tributário Nacional que pretende estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias premiando o contribuinte que, por qualquer razão, resolve regularizar sua situação e procura o Fisco competente para fazê-lo.

Não é possível admitir-se que, em resposta a uma denúncia espontânea venha uma autuação fiscal com exigência de multas. E, no caso em tela, anos depois do protocolo.

Comprovado que a denúncia espontânea tinha fundamento, devem lhe ser atribuídos todos os efeitos próprios do instituto, como previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional, com a necessária exclusão das multas aplicadas no lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além disto, no caso em análise, respeitadas as peculiaridades que o permeiam, deve também ser considerado o imposto recolhido pela Impugnante no período objeto da autuação pelo sistema débito e crédito compensando-o com aquele devido a título de substituição tributária.

Destaque-se, por fim, que a Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório em face da preocupação em relação a compensação pleiteada Impugnante em sua peça de denúncia espontânea.

Desta providência determinada pela Câmara conclui-se que os produtos objeto de exigência do ICMS/ST (irregularidade do item 1 do Auto de Infração) encontram-se descritos nas 80 (oitenta) notas fiscais arroladas nas Planilhas 1 e 2 (fls. 16/31), elaboradas pelo Fisco.

A Impugnante apontou, nos quadros de fls. 577/578 a saída interestadual de alguns destes produtos, identificando a saída de parte dos produtos constantes das notas fiscais de aquisição.

Tais saídas interestaduais, representam o desfazimento da presunção instituída pelo regime de substituição tributária, quando, no caso em voga, se presumia a ocorrência de uma futura operação interna, impondo-se a restituição do valor antecipadamente recolhido.

Em cumprimento à determinação da Câmara quanto ao esclarecimento sobre o posicionamento dos pedidos de ressarcimento do ICMS citados em sua peça de denúncia espontânea, a Impugnante anexou aos autos os documentos de fls. 582/605, bem como explicou à fl. 578 que *“Os pedidos de ressarcimento mencionados na denúncia espontânea foram deferidos pelo Fisco, conforme comprovam as notas fiscais em anexo (doc. 01), devidamente visadas e utilizadas para creditamento dos respectivos valores.”*

Efetivamente, os pedidos de ressarcimento de ICMS/ST, mencionados ao final da Denúncia Espontânea (fl. 537), referentes às mercadorias adquiridas pela Impugnante, as quais foram objeto de saída para fora do Estado nos meses de março a julho/2005 (retratados pelos documentos anexados às fls. 582/605), foram acolhidos pelo Fisco.

Estes fatos comprovam que o pedido da Impugnante materializado na denúncia espontânea era dotado de fundamento, na medida em que ela tinha direito aos ressarcimentos com os quais pretendia pagar o valor do ICMS/ST ora exigido.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as penalidades, considerando-se a denúncia espontânea apresentada pela Impugnante, devendo ainda, ser compensado o imposto recolhido no período pelo sistema débito e crédito com aquele devido a título de substituição tributária. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que não concordava com a compensação. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Frederico Menezes Breyner e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

juízo, além dos signatários e da Conselheira vencida Maria de Lourdes Medeiros o Conselheiro Edécio José Caçado Ferreira.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão**

**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**

**Relatora**

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.620/10/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000160185-49  
Impugnação: 40.010124812-03  
Impugnante: Macrotec Ltda  
IE: 062593172.00-56  
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Cabe destacar, inicialmente, que a discordância em relação ao voto vencedor diz respeito à admissão da compensação do imposto recolhido pela Impugnante no período objeto da autuação pelo sistema de débito e crédito, com aquele devido a título de substituição tributária.

As razões que fundamentaram a divergência são as mesmas expostas no parecer da Assessoria deste Conselho às fls. 616/619, no cumprimento do item 1 do Despacho Interlocutório exarado às fls. 573 e, por esta razão, passam a compor este voto vencido, da forma como segue:

Em atendimento ao solicitado no item do Interlocutório a Impugnante prestou inicialmente os seguintes esclarecimentos às fls. 576:

*“ ... embora tenha se referido a uma amostragem das saídas interestaduais, fato é que, uma análise acurada, vislumbrou que todas as saídas interestaduais das mercadorias autuadas estavam demonstradas na planilha que instruiu a Impugnação como **doc. 04**, retratadas pelas notas fiscais como **doc. 05**”.*

Nos quadros elaborados às fls. 577 e 578 a Impugnante apresenta uma “versão simplificada” da referida planilha, demonstrando a correspondência entre as entradas e saídas interestaduais de alguns dos produtos autuados.

São identificados, nos mencionados quadros, no tocante às notas fiscais de saída: nome da empresa destinatária, UF de destino, Nº e data da NF de saída, CFOP, código e NCM do produto autuado. Com relação às notas fiscais de entrada (aquisição dos produtos autuados) são informados: o Nº e data da NF.

Conclui-se, do exame das informações prestadas pela Impugnante (quadros – fls. 577 e 578), e de outros elementos constantes dos autos que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) Os produtos objeto de exigência do ICMS/ST (irregularidade do item 1 do Auto de Infração) encontram-se descritos nas **80 (oitenta) notas fiscais** arroladas nas Planilhas 1 e 2 (fls. 16/31), elaboradas pela Fiscalização.

A maioria destas notas fiscais contém mais de um produto sujeito ao regime de ST.

Porém, a Impugnante apontou, nos quadros de fls. 577 e 578 a saída interestadual de apenas alguns destes produtos, ou seja, identificou a saída de parte dos produtos constantes de **31 (trinta e uma) notas fiscais de aquisição**.

Na planilha elaborada pela Assessoria, denominada “Exemplo: Correlação Entre Entrada e Saída Interestadual de Produtos Autuados” (fls. 624) esta situação é retratada, no tocante à Nota Fiscal n.º 22.407.

Para melhor visualização da correlação entre produtos sujeitos à Substituição Tributária (autuados) que deram saída em operação interestadual, a Assessoria elaborou também a planilha: “Correlação Entre Entrada e Saída Interestadual (Produtos Autuados)” (fls.625/627), para demonstrar as saídas interestaduais de cada nota fiscal de entrada.

Os dados desta planilha concernentes aos números das notas fiscais (entrada e saída) e códigos dos produtos foram extraídos dos quadros de fls. 577 e 578, elaborados pela Impugnante. As quantidades dos produtos adquiridos e as vendidas (operações interestaduais) foram obtidas das cópias das notas fiscais acostadas aos autos.

2) O produto código “**1485TP2T5T5**” adquirido pela Nota Fiscal n.º 23.463 de 31/01/05 (fls. 147) é apontado pela Impugnante no quadro de fls. 577, como saída acobertada pela Nota Fiscal n.º 19.956 de 24/01/05 (fls. 375).

Todavia, se considerada esta informação da Impugnante, estaria-se admitindo **a saída do estabelecimento da Autuada, do produto acima citado, antes mesmo da sua entrada.**

3) Segundo informou a Impugnante (quadro de fls. 577) os produtos de códigos: “**176424AWA**”, “**1769SDN**” e “**1769IF4XOF2**” que deram entrada pela Nota Fiscal n.º 23.214 de **24/01/05** (fls. 133), saíram acobertados pelas Notas Fiscais n.º 19.955 e 19.956, ambas de **24/01/05** (fls. 374 e 375).

Entretanto, tais produtos saíram do fornecedor da Autuada, localizado em Barueri (Estado de São Paulo), às **20:36** horas do dia 24/01/05, consoante se extrai das informações contidas no CTC n.º 636217 (fls. 173), que acobertou o transporte **rodoviário** dos produtos (NF n.º 23.214) do estabelecimento do fornecedor até o da Autuada.

Para percorrer a distância entre a cidade de Barueri/SP e Belo Horizonte/MG (617 Km) o veículo transportador da empresa Jamef (empresa emitente do CTC) gastaria aproximadamente **7 horas e 26 minutos**.

Logo, os produtos constantes da Nota Fiscal n.º 23.214 só poderiam sair do estabelecimento da Autuada a partir do dia 25/01/05.



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

4) Examinando-se as Notas Fiscais nº 19.934 (21/01/05), 19.862 (17/01/05), 19.863 (17/01/05) e 20.032 (01/02/05), acostadas às fls. 373, 369, 370 e 381, as quais, segundo a Impugnante, serviram para acobertar as saídas em operações interestaduais dos produtos autuados, de códigos: “**800TJ91**” e “**800TA2D1**”, adquiridos pelas Notas Fiscais nº 22.795 (12/01/05), anexadas às fls. 112/113, constata-se que a quantidade de produtos que saiu era superior à que entrou (veja no quadro abaixo).

NOTA FISCAL DE ENTRADA				NOTAS FISCAIS DE SAÍDA	
Nº NF	Código Autuado	Prod.	Quantidade	Nº NF	Quantidade
22.795 (12/01/2005)	800TJ91		03	19.934	02
				19.862	03
	800TA2D1		02	19.863	02
				20.032	01

Como no período de 01/01/05 a 11/01/05 não houve entrada dos mencionados produtos no estabelecimento da Autuada (pelo que se extrai da Planilha 1 - fls. 16/18), a conclusão é de que existiam alguns destes produtos em estoque em 31/12/04.

Comprovada a existência dos referidos produtos em estoque em 31/12/04, a correlação entre as notas fiscais de entrada com as de saída, apresentada pela Impugnante, neste caso, resta prejudicada, uma vez que não demonstrada a quantidade destes produtos existente em estoque em 31/12/04.

Alerta-se que esta situação repete-se em relação a outros produtos objeto da autuação.

Depreende-se do exposto, que efetivamente não se pode afirmar, pelos elementos constantes dos autos, que os produtos autuados, relacionados pela Impugnante nos quadros de fls. 577 e 578, deram saída pelas notas fiscais descritas na 3ª (terceira) coluna dos mencionados quadros.

Outrossim, a compensação pleiteada pela Impugnante, da forma solicitada, não encontra amparo na legislação tributária deste Estado.

Certamente, se algum valor de ICMS foi indevidamente recolhido pela Autuada, este lhe será devolvido, desde que requerido em conformidade com as disposições contidas no Capítulo III do Regulamento do Processo e Procedimentos

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03/03/08 (RPTA), que trata do Processo de Restituição.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**

CC/MIG