

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.674/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000170324-72  
Impugnação: 40.010130253-92 (Coob.)  
Impugnante: Eletrônica Santerno Indústria e Comércio Ltda (Coob.)  
IE: 001056679.00-33  
Autuado: Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda  
IE: 596314581.00-06  
Coobrigado Waldemar José Valles Filho (Coobrigado)  
CPF: 918848618-49  
Origem: DF/Pouso Alegre

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - ADMINISTRADOR .** Os administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75. Comprovado nos autos o encerramento irregular das atividades, reputando-se legítima, portanto, a inclusão do sócio no polo passivo da obrigação tributária.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA SUCESSORA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos e reconhecido pela própria defesa que a empresa Eletrônica Santerno Indústria e Comércio Ltda é sucessora da empresa Autuada. Correta, portanto, a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, por força das disposições contidas no parágrafo único do art. 132 do CTN.

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO.** Constatada a realização de venda de mercadorias a não contribuintes do ICMS, sem que fosse utilizada a alíquota interna devida de 18% (dezoito por cento). Inobservância do disposto no art. 12, § 1º, alínea "b" da Lei nº 6.763/75. Exigência de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**BASE DE CÁLCULO - FALTA DE INCLUSÃO DO IPI -** Constatou-se recolhimento a menor do ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, nas operações com mercadorias que não se destinaram a posterior comercialização ou industrialização pelos destinatários. Infração caracterizada nos termos do art. 13, § 3º da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO.** Aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrente de saídas

para estabelecimentos não autorizados pelo Regime Especial; de devolução de mercadorias; de aquisições de matéria-prima, cujos produtos resultantes saíram do estabelecimento ao abrigo de Regime Especial e de retorno de bens remetidos para demonstração. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6763/75.

**ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA – CRÉDITO PRESUMIDO – CASSAÇÃO DE REGIME ESPECIAL – PRAZO CERTO.** A Autuada era detentora de RE, cassado por não observância do prazo mínimo de permanência das atividades no Estado de Minas Gerais, de 5 (cinco) anos, cabendo-lhe a apuração normal do imposto e recolhimento proporcional ao tempo que faltou para o cumprimento do regime, em relação as operações sob a sua égide. Correta a metodologia de cálculo utilizada pelo Fisco e, por conseguinte, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE COMUNICAÇÃO À REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA - ENCERRAMENTO/PARALISAÇÃO DE ATIVIDADE.** Constatado que a Autuada não comunicou à Administração Fazendária, na forma e prazo previstos em regulamento, o encerramento ou paralisação temporária de suas atividades. Infração caracterizada nos termos do art. 96, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso IV da Lei n° 6.763/75.

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

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS e descumprimento de obrigação acessória, apurados mediante recomposição da conta gráfica da Autuada – Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda, no período de 01/01/06 a 31/12/08, que é contribuinte signatária do Protocolo de Intenções n° 086/2003 e detentora do Regime Especial n° 16.000115751-20.

Nos termos do art. 3° do Regime Especial 16.000115751-20 (fls. 313), fica assegurado ao beneficiário (Autuada), crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, ficando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos.

Porém, caso o contribuinte encerre as suas atividades antes do prazo definido na Cláusula Terceira do Protocolo de Intenções (5 anos, a partir do início de operação da unidade industrial – fls. 291), estará sujeito à apuração normal do ICMS incidente nas saídas dos produtos objeto de crédito presumido e ao pagamento imediato do imposto, proporcionalmente, considerando o prazo definido acima (do Protocolo) e o período de atividade no Estado (§§ 1° e 2° do art. 13 do Regime Especial).

A Autuada manteve suas atividades por 43 (quarenta e três) meses, inferior ao estabelecido no Protocolo de Intenções. Portanto, o Fisco promoveu à apuração

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proporcional do ICMS e à verificação da regularidade das operações de entradas e saídas. Foram constatadas as seguintes irregularidades:

- 1) aplicação incorreta de alíquota na remessa interestadual de mercadorias destinadas a não-contribuintes do ICMS;
- 2) não inclusão de IPI na base de cálculo, nas remessas de mercadorias para uso e consumo do adquirente;
- 3) aproveitamento indevido de crédito presumido, nas saídas de mercadorias destinadas a estabelecimentos não autorizados pelo Regime Especial;
- 4) aproveitamento indevido de crédito nas aquisições de matéria-prima destinadas à fabricação dos produtos cujas saídas estavam amparadas pelo Regime Especial;
- 5) aproveitamento indevido de créditos vinculados às mercadorias recebidas em devolução de venda de produção do estabelecimento, cujas saídas ocorreram com apropriação de crédito presumido;
- 6) aproveitamento indevido de crédito vinculado a retorno de bens remetidos para demonstração, cujas saídas ocorreram com apropriação de crédito presumido;
- 7) falta de recolhimento do ICMS devido pelo descumprimento das cláusulas previstas nos Protocolo de Intenções e Regime Especial;
- 8) falta de comunicação à Repartição Fazendária do encerramentos das atividades;

Exigem-se o ICMS devido e a multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e sobre os créditos, normal e presumido, apropriados indevidamente, aplicou-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Exigiu-se, também, por falta de comunicação à Repartição Fazendária do encerramento de suas atividades no Estado, a Multa Isolada, prevista no art. 54, inciso IV da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo, como Coobrigados, Waldemar José Valles Filho – sócio administrador da empresa e a Eletrônica Santerno Ind. e Com. Ltda, sucessora da Autuada (mesma pessoa jurídica que possuía 99,99% do capital social da Autuada e possui 99,66% do capital da Eletronica Santerno).

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 589/624, alegando, em síntese:

- o Auto de Infração é insubsistente, pois já teria havido a extinção parcial do crédito tributário pela decadência, relativamente ao período de 01/01/06 a 25/07/06, em função da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN;

- o Fisco não poderia exigir o crédito tributário do sujeito passivo Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda e, ao mesmo tempo, identificar a Impugnante como Coobrigada, já que se houve sucessão, nos termos do art. 132, parágrafo único, do CTN, não existiria mais a figura do devedor principal, entendendo, ainda, que para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fundamentar juridicamente a identificação da Impugnante como Coobrigada, o Fisco deveria ter se reportado aos arts. 124 e 134 do CTN;

- se é sucessora do Sujeito Passivo, forçoso seria reconhecer que ao dar continuidade às atividades da sucedida, acabou por cumprir a condição imposta pelo referido Protocolo de Intenções, notadamente no que se refere ao prazo mínimo de atividade no Estado, entendendo, assim, que foram cumpridas as regras do regime especial;

- a responsabilidade dos sucessores está limitada aos tributos devidos pela pessoa extinta, sendo descabida a exigência de quaisquer penalidades, mencionando que o termo “tributo”, inscrito no art. 132 do CTN, não pode ser interpretado de forma extensiva para incluir as multas punitivas.

Pede que seja decretada a insubsistência do Auto de Infração ou, ao menos, determinada a exclusão dos valores extintos pela decadência e dos valores relativos às multas punitivas.

O Fisco, em manifestação de fls. 643/651, refuta as alegações da defesa, argumentando:

- a regra da decadência invocada pela Impugnante não se aplica ao caso, uma vez que ela trata de valores espontaneamente lançados pelo contribuinte e o ICMS exigido pelo Fisco, decorrente de aplicação incorreta de alíquota, não inclusão de IPI na base de cálculo em saídas para não contribuintes, apropriação indevida de crédito presumido e normal, não foi exposto à homologação;

- da mesma forma, o ICMS proporcional exigido, decorrente do encerramento das atividades do sujeito passivo antes do prazo previsto no Protocolo de Intenções e Regime Especial, era também um valor desconhecido pelo Fisco antes da reconstituição da conta gráfica;

- os valores de base de cálculo apurados pelo Fisco, por meio da Verificação Fiscal Analítica, não foram oferecidos à tributação, portanto, o lançamento por homologação não se completou, dando lugar ao lançamento de ofício previsto pela regra geral estabelecida no art. 173, inciso I do CTN;

- haveria a decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2012, tendo sido a Impugnante regularmente intimada do Auto de Infração aos 25 de julho de 2011 (fls. 586), estando claro que a constituição do crédito tributário se deu dentro do prazo decadencial;

- a Impugnante foi identificada como Coobrigada pelo pagamento do crédito tributário com base no parágrafo único do art. 132 do CTN, tendo em vista que deu continuidade à atividade do sujeito passivo, ou seja, a fabricação de geradores de corrente contínua e alternada, peças e acessórios, CNAE Fiscal 2710-4/01 e tendo em vista, ainda, que figura no seu quadro societário, com 99,66% do capital social, o sócio FINCASALFIUMANESE S.P.A, mesma pessoa jurídica integrante do quadro societário do Sujeito Passivo, com 99,99% do capital social;

- a Autuada encerrou suas atividades de maneira irregular, não cumprindo o acordado no Protocolo de Intenções;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a alegação da Impugnante, de que ao dar continuidade às atividades da sociedade Santerno Industrial e Comercial Ltda., aderiu ao Regime Especial que fora concedido ao Sujeito Passivo, não procede, pois, de acordo com o art. 49 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), o regime especial de tributação consiste em norma jurídica de caráter individual, ou seja, aplica-se, exclusivamente, ao contribuinte nele autorizado, podendo estender-se a outro estabelecimento, do mesmo titular, mediante requerimento expresso do beneficiário e após análise da autoridade concessora;

- não procede a pretensão da Impugnante de ser excluída, com fulcro no art.132 do CTN, da responsabilidade pelas multas punitivas, porque o art. 129 da norma geral, que abre a seção II do CTN, na qual se acha incluído o art. 132, estende a responsabilidade tributária dos sucessores para englobar todo o crédito tributário, ou seja, tributo e multas;

- cita o Acórdão nº18.035/06/1ª, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais em 28/12/06, que apregoa, considerando o disposto no art. 129 do CTN, a responsabilidade dos sucessores na aplicação de multa punitiva.

Pede que o lançamento seja declarado integralmente procedente.

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado e conclusivo opina pela procedência parcial do lançamento para: a) excluir as exigências do período de 01/01/06 a 26/07/06, em função da decadência, com base no § 4º do art. 150 do CTN; b) cancelar as exigências decorrentes dos estornos de crédito; c) alterar a metodologia de cálculo utilizada pelo Fisco na apuração proporcional, desprezando-se os estornos de crédito e o crédito presumido apropriado no período fiscalizado.

### **DECISÃO**

Primeiramente, cumpre analisar a pretensão da Impugnante de aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a caracterizar a decadência para parcela do crédito tributário relativo ao período de 01/01/06 a 25/07/06.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA.

INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres Julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante refere-se à fundamentação do decisum. Após abordar as hipóteses vinculadas ao §4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, no caso ora examinado, relativo ao exercício de 2006, somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente a qualquer parcela do crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 25 de julho de 2011 (fls. 586).

Um segundo ponto a ser examinado diz respeito à eleição dos responsáveis tributários, os Coobrigados Waldemar José Valles Filho (sócio/administrador) e a empresa Eletrônica Santerno Indústria e Comércio, na condição de sucessora.

No tocante ao sócio/administrador, Waldemar José Valles Filho, a sua responsabilidade decorre do encerramento irregular das atividades do estabelecimento, nos termos do art. 134, inciso III do CTN e art. 3º, inciso I da Instrução Normativa SCT.

No caso de encerramento irregular das atividades, como é o caso da Autuada, que teve sua inscrição estadual suspensa compulsoriamente desde 04/05/09, por inexistência de estabelecimento no endereço inscrito, há que se determinar o redirecionamento da cobrança tributária aos sócios, conforme jurisprudência do STJ:

EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO GERENTE

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

RESP 935.839-RS, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, JULGADO EM 5/3/2009.

Ademais, a inclusão do sócio administrador da empresa autuada no polo passivo da obrigação tributária, encontra-se alicerçada nas disposições contidas no art. 3º, inciso I da Instrução Normativa SCT nº 01/06.

Na Cláusula Sétima do contrato social da empresa autuada (reproduzida às fls. 23), o Coobrigado Waldemar José Valles Filho consta como sócio administrador da sociedade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) editou súmula pacificando entendimento sobre a dissolução de empresas que deixam de funcionar em seus domicílios fiscais e não comunicam essa mudança de modo oficial, senão veja-se:

SÚMULA 435: PRESUME-SE DISSOLVIDA IRREGULARMENTE A EMPRESA QUE DEIXAR DE FUNCIONAR NO SEU DOMICÍLIO FISCAL, SEM COMUNICAÇÃO AOS ÓRGÃOS COMPETENTES, LEGITIMANDO O REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL PARA O SÓCIO-GERENTE.

Quanto à eleição da empresa Eletrônica Santerno Indústria e Comércio, na condição de sucessora, pede-se venia para transcrever parte do Acórdão nº (17.278/05/3ª), mencionado pelo Fisco que trata a matéria com propriedade:

“VERIFICANDO AS NORMAS QUE TRATAM DA MATÉRIA ENCONTRAMOS O ARTIGO 132 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL QUE ASSIM ESTABELECE:

ART. 132 - A PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO QUE RESULTAR DE FUSÃO, TRANSFORMAÇÃO OU INCORPORAÇÃO DE OUTRA OU EM OUTRA É RESPONSÁVEL PELOS TRIBUTOS DEVIDOS ATÉ A DATA DO ATO PELAS PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO FUSIONADAS, TRANSFORMADAS OU INCORPORADAS.

PARÁGRAFO ÚNICO - O DISPOSTO NESTE ARTIGO APLICA-SE AOS CASOS DE EXTINÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO, QUANDO A EXPLORAÇÃO DA RESPECTIVA ATIVIDADE SEJA CONTINUADA POR QUALQUER SÓCIO REMANESCENTE, OU SEU ESPÓLIO, SOB A MESMA OU OUTRA RAZÃO SOCIAL, OU SOB FIRMA INDIVIDUAL. (GRIFAMOS).

SOBRE O TEMA MANIFESTA-SE O ILUSTRE JURISTA LUCIANO AMARO, EM SEU LIVRO “DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO” (8ª EDIÇÃO), DA SEGUINTE FORMA:

“O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 132 ESTENDE A REGRA DA SUCESSÃO TRIBUTÁRIA PREVISTA NO CAPUT, ESTATUINDO QUE ELA SE APLICA “AOS CASOS DE EXTINÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PRIVADO QUANDO A EXPLORAÇÃO DA RESPECTIVA ATIVIDADE SEJA CONTINUADA POR QUALQUER SÓCIO REMANESCENTE, OU SEU ESPÓLIO, SOB A MESMA OU OUTRA RAZÃO SOCIAL, OU SOB A FIRMA INDIVIDUAL.

AS HIPÓTESES AQUI DIZEM RESPEITO À EXTINÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS (SEM FUSÃO OU INCORPORAÇÃO), QUANDO A RESPECTIVA ATIVIDADE FOR CONTINUADA POR SÓCIO “REMANESCENTE” (ENTENDA-SE EX-SÓCIO, POIS, SE A SOCIEDADE SE EXTINGUIU, NÃO EXISTE “SÓCIO REMANESCENTE”, OU PELO ESPÓLIO DE EX-SÓCIO, SOB A MESMA OU OUTRA RAZÃO SOCIAL, OU SOB FIRMA INDIVIDUAL.

Também sobre o tema, verifica-se respaldo no posicionamento do Professor Hugo de Brito Machado em sua obra “Comentários ao Código Tributário Nacional “ – Volume II, quando assim se escreve:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do parágrafo único, do art. 132, do Código Tributário Nacional, a continuação da atividade de uma pessoa jurídica extinta pode implicar responsabilidade daquele que continuar explorando a respectiva atividade.

Não importa o nome da entidade sucessora. Pode adotar, ou não, a razão social da pessoa jurídica extinta, e pode até assumir a forma de firma individual. Importa, isto sim, a unidade econômica ou profissional. Aplica-se aqui a norma do art. 126, inciso II, do Código Tributário Nacional, de sorte que nem mesmo a irregularidade da pessoa jurídica que continuar na exploração da atividade da pessoa jurídica extinta, pode ser alegada para excluir sua responsabilidade tributária decorrente da sucessão. Importante é que a atividade continue sendo explorada, configurando-se uma unidade econômica ou profissional.

(...)

Resta, portanto, configurada a sucessão, como a própria Impugnante, inclusive, afirma, ao pedir que esta condição seja admitida, para efeito de se reconhecer que houve o cumprimento do Regime Especial.

Por outro lado, a imputação de responsabilidade ao sucessor não retira a condição de contribuinte do estabelecimento autuado. O dispositivo em questão assim dispõe:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Como se percebe, a interpretação literal dos dispositivos não autoriza qualquer interpretação no sentido de que, uma vez atribuída a responsabilidade ao sucessor, o contribuinte restará afastado do polo passivo.

De igual modo em relação às penalidades que formam o crédito tributário devido, composto pelo tributo, multas e juros, não há que se falar em separação das multas do conjunto do crédito tributário, ao se analisar as regras de responsabilidade, em conformidade com as disposições contidas no Capítulo V do CTN e mais especificamente nos arts. 128 e 129 do mencionado Código, que assim dispõem:

### CAPÍTULO V

#### Responsabilidade Tributária

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### SEÇÃO I

#### Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

### SEÇÃO II

#### Responsabilidade dos Sucessores

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

(...)

Em ambos os dispositivos, o legislador estabeleceu que a responsabilidade atinge o crédito tributário, inclusive na sucessão, sendo certo que as demais expressões utilizadas nos outros dispositivos são sinônimas, e não excluem a responsabilidade pelas multas.

Isto posto, trata-se do mérito propriamente dito, examinando cada irregularidade apontada pelo Fisco.

1 - Aplicação incorreta de alíquota, na remessa interestadual de mercadorias destinadas a não-contribuinte do ICMS.

A exigência fiscal diz respeito à Nota Fiscal nº 003052, de 07/08/06, consignando como destinatário o estabelecimento de M N Buzatti Paixão – ME, sediado em Cachoeiro do Itapemirim/ES, com a atividade de reparação e manutenção de equipamentos.

Os documentos de fls. 576 e 580 demonstram que o destinatário não se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes de ICMS daquele estado, razão pela qual configura-se como não contribuinte deste imposto.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

2 - Falta de inclusão do IPI na base de cálculo, nas remessas de mercadorias para uso e consumo do adquirente.

Exige o Fisco a diferença de ICMS em relação às notas fiscais enumeradas às fls. 26 dos autos, em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS.

Os documentos relativos aos destinatários (fls. 569 e seguintes) indicam que as mercadorias foram adquiridas para uso dos respectivos compradores, na condição de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidor final. Neste caso, aplica-se a regra do art. 48 da Parte Geral do RICMS/02, que assim determina:

Art. 48. Não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado a industrialização ou a comercialização, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Assim, como ficou comprovado que as mercadorias se destinaram ao uso dos encomendantes, afigura-se correta a exigência do ICMS sobre a base de cálculo com a inclusão do IPI. .

Assim, como ficou comprovado que as mercadorias se destinaram ao uso dos encomendantes, afigura-se correta a exigência do ICMS sobre o montante devido a título do imposto federal.

Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

3 - Aproveitamento indevido de crédito presumido, nas saídas de mercadorias destinadas a estabelecimentos não autorizados pelo Regime Especial.

O Fisco promoveu o estorno de parte dos créditos presumidos apurados em decorrência das saídas de mercadorias com destino diverso daqueles estabelecidos no Regime Especial, o qual se aplica às saídas de mercadorias para contribuintes do imposto, clínica, hospital, profissional métrico, exceto veterinário, ou a órgãos da Administração Pública Estadual e Municipal, direta ou indireta.

Inclui-se, ainda, neste item, as saídas amparadas pelo RE, mas tributadas em excesso pela Autuada, no caso dos conversores CA/CC, regulador CA/CC e transformadores e conversores elétricos, bobinas, da NCM 85044030 e inversores e conversores eletrônicos de frequência, da NCM 85044050, tributados em 18% (dezoito por cento), quando a alíquota aplicável é a de 12% (doze por cento), conforme relação de fls. 244/245 e 261.

Neste caso, a tributação maior na saída gerou um crédito presumido maior que o devido.

4 - Aproveitamento indevido de crédito nas aquisições de matéria-prima destinadas à fabricação dos produtos cujas saídas estavam amparadas pelo Regime Especial.

O item 4 diz respeito ao crédito do imposto destacado em documentos fiscais de aquisição de matéria-prima, vinculada à saída de mercadoria amparada pelo Regime Especial.

Neste caso, o crédito presumido do RE afasta a apropriação de outros créditos.

5 - Aproveitamento indevido de crédito originário de devoluções de mercadorias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de estorno de crédito de devolução de mercadorias. Neste caso, o crédito presumido apropriado por ocasião da saída dos produtos equivale à tributação “zero” na saída, não podendo haver apropriação no retorno, sob pena de apropriação do crédito em duplicidade.

6 - Aproveitamento indevido de crédito vinculado a retorno de bens remetidos para demonstração, cujas saídas ocorreram com apropriação de crédito presumido.

Nos meses de julho, agosto, setembro e novembro de 2007 e fevereiro, abril e maio de 2008, o contribuinte se apropriou de créditos de ICMS relativos a retornos de mercadorias ou bens remetidos para demonstração, cujas saídas se deram com crédito presumido, conforme valores explicitados nos anexos 1, 2 e 3 do PTA.

Em todas as situações acima, relativas a aproveitamento indevido de crédito, cujas operações estavam amparadas pelo Regime Especial, agiu corretamente o Fisco ao estornar os créditos de ICMS apropriados, tendo em vista que o referido regime assegura a beneficiária (Autuada), crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, ficando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos.

Portanto, corretas as exigências do ICMS apurado, multa de revalidação e Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

7) Falta de recolhimento do ICMS pelo descumprimento das cláusulas previstas no Protocolo de Intenções e Regime Especial.

O Protocolo de Intenções firmado entre o Estado de Minas Gerais e a Autuada permite o diferimento do ICMS na importação de mercadorias e a apropriação de crédito presumido, no tocante às saídas de produtos fabricados pelo estabelecimento.

Nos termos do art. 3º do Regime Especial nº 16.000115751-20, fica assegurado crédito presumido, ao beneficiário, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto.

E o § 1º do mesmo dispositivo prescreve a vedação do aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Determina, ainda, o art. 13, §§ 1º e 2º que o Regime Especial poderá ser cassado quando o contribuinte encerrar as atividades de sua unidade industrial antes do prazo definido na Cláusula terceira do Protocolo de Intenções (que é de 60 – sessenta – meses), ficando sujeito à apuração normal do ICMS incidente nas saídas dos produtos objeto de crédito presumido e ao pagamento imediato do imposto, proporcionalmente, considerando o prazo definido no Protocolo e o período de atividade no Estado, acrescido dos juros moratórios previstos na legislação.

O Regime Especial em questão, nos termos do seu art. 17, vigiu até 31/12/06 e não foi prorrogado, conforme documentos de fls. 343, em decorrência do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

encerramento irregular de atividades do estabelecimento, que resultou no cancelamento da Inscrição Estadual, nos termos dos documentos de fls. 349/351.

Assim, faltaram 17 (dezesete) meses para completar o prazo mínimo previsto para o Contribuinte permanecer exercendo suas atividades, razão pela qual adotou o Fisco a proporção de 0,28333 que deve ser aplicada para apuração do imposto devido sobre as saídas dos produtos sujeitos ao crédito presumido.

Portanto, a Autuada ficou sujeita à apuração normal do ICMS incidente nas saídas dos produtos objeto de crédito presumido e ao pagamento imediato do imposto, proporcionalmente, considerando o prazo definido acima, do Protocolo de Intenções e o período de atividade no Estado (§§ 1º e 2º do art. 13 do Regime Especial).

Para apuração do crédito tributário, conforme demonstram as planilhas de fls. 42; 133 e 235, o Fisco utilizou a seguinte metodologia:

I) apurou o ICMS normal (coluna d) que é a diferença entre o crédito presumido escriturado (coluna b) - que nada mais é do que o débito do período - e o estorno do crédito (coluna a) - que se refere aos créditos normais pelas entradas, lançados na escrita fiscal da Autuada como “estorno de crédito”, cujos valores se referem à proporção que estas operações representam em relação à totalidade das operações ocorridas no período, sujeitas ao RE e, portanto, beneficiadas com o crédito presumido, nos termos do §§ 1º, 2º e 3º do art. 3º do Regime especial 16.000115751-20 (fls. 24/25), que preceitua:

Art. 3º - (...)

§ 1º - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o caput deste artigo, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pelo Contribuinte, ressalvado o disposto no § 3º.

§ 2º - Se o estabelecimento do Contribuinte industrializar mercadorias diversas, deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o caput.

§ 3º - O Contribuinte, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

II) aplicou a proporcionalidade de 17/60 sobre o saldo apurado na coluna d (coluna f);

III) efetuou a recomposição da conta gráfica da Autuada, promovendo o lançamento de débitos e estornos de créditos, normal e presumido, decorrentes das ocorrências acima discriminadas (coluna c);

IV) somou os valores apurados na coluna c com os valores da coluna f, que resultou na coluna g;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V) deduziu o valor recolhido (coluna i).

Analisando a metodologia aplicada pelo Fisco, depreende-se que foi aplicada a apuração normal do ICMS (regime débito/crédito) em relação às operações que estavam sob o amparo do Regime Especial e sobre o montante apurado, pois foi aplicada a proporcionalidade, em perfeita consonância com a norma descrita nos §§ 1º e 2º do art. 13 do Regime Especial 16.000115751-20, para o caso de descumprimento da cláusula de permanência mínima de 5 (cinco) anos em atividade no Estado de Minas Gerais.

Portanto, reputam-se corretos os estornos de crédito efetuados pelo Fisco em relação às irregularidade acima mencionadas, pois, para tais operações, já foram considerados os créditos normais pelas entradas das mercadorias no estabelecimento da Autuada, conforme demonstrado na metodologia utilizada na ação fiscalizadora.

Em sua impugnação, a Coobrigada não nega os fatos, reproduzindo todas as informações do Regime Especial em sua peça de defesa e sustentando, todavia, que ela deu continuidade às atividades do estabelecimento autuado, conforme descreve o próprio Fisco, ao lhe atribuir responsabilidade por sucessão.

Entende, assim, que a sucessora, ao dar continuidade às atividades da sucedida, acabou por cumprir as condições do Regime Especial, razão pela qual descarta a incidência do tributo apurado no presente lançamento.

Não se discute a existência da sucessão, conforme acima explicitado, mas nem por isso se pode falar em cumprimento do Regime Especial, uma vez que a responsabilidade tributária e o Protocolo de Intenções são institutos absolutamente distintos.

Como bem destacou o Fisco, o regime especial de tributação consiste em norma jurídica de caráter individual, ou seja, aplica-se, exclusivamente, ao contribuinte nele autorizado, podendo estender-se a outro estabelecimento, do mesmo titular, mediante requerimento expresso do beneficiário e após análise da autoridade concessora, a teor da regra contida no art. 49 do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a saber:

Art. 49. Os regimes especiais de tributação e os que versem sobre emissão, escrituração e dispensa de documentos fiscais, de caráter individual, dependem de requerimento do interessado.

Assim, cada regime especial é concedido a um contribuinte determinado, 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.

Desse modo, não se pode falar que a Impugnante/Coobrigada adimpliu o Regime Especial de nº 16.000115751-20, já que o este foi concedido ao Sujeito Passivo ora autuado.

Corretas, assim, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

8) Falta de comunicação à Repartição Fazendária do encerramento das atividades.

Imputa o Fisco aos Sujeitos Passivos, a penalidade prevista no art. 54, inciso IV da Lei nº 6763/75, por não ter comunicado à Repartição Fazendária o encerramento das atividades do estabelecimento.

O dispositivo mencionado assim dispõe:

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IV - por não comunicar à repartição fazendária as alterações contratuais e estatutárias de interesse do Fisco, a mudança de domicílio fiscal, a mudança de domicílio civil dos sócios, a venda ou transferência de estabelecimento e o encerramento ou a paralisação temporária de atividades, na forma e prazos estabelecidos em regulamento - 1.000 (mil) UFEMGs por infração;

A penalidade encontra-se demonstrada nos autos (fls. 234) no valor de 1.000 (mil) UFEMGs, restando, pois, correta a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, por inaplicável à espécie. Pela Impugnante, assistiu o julgamento o Dr. Gustavo Perez Tavares. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

**Sala das Sessões, 05 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**Cindy Andrade Morais**  
**Relatora**

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

---

Acórdão:	19.674/12/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000170324-72	
Impugnação:	40.010130253-92 (Coob.)	
Impugnante:	Eletrônica Santerno Indústria e Comércio Ltda (Coob.) IE: 001056679.00-33	
Autuado:	Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda IE: 596314581.00-06	
Coobrigado	Waldemar José Valles Filho (Coobrigado) CPF: 918848618-49	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e cinge-se à questão da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 ao caso dos autos.

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2008, em decorrência do cancelamento do Regime Especial de Tributação por encerramento atividade antes do prazo determinado no Protocolo de Intenções do qual a Impugnante é signatárias. Assim, teria a Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda. utilizado indevidamente do crédito presumido lhe concedido em função do Regime Especial de Tributação e do Protocolo de Intenções. Neste caso exige o Fisco o ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no art. 55, XXVI da Lei n.º 6.763/75.

Consta também da autuação a imputação fiscal de falta de comunicação à Repartição Fazendária do encerramento de atividades no Estado, tendo sido exigida, neste caso, a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IV da Lei n.º 6.763/75. Contudo, este voto não abordará esta matéria por não ser a mesma objeto de divergência em relação à decisão majoritária.

A Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda. era signatária de protocolo de Intenções e detentora do Regime Especial n.º 16.000115751-20 (fl. 313), que lhe assegurava crédito presumido de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída das mercadorias de sua produção, destinadas a estabelecimento de contribuinte do imposto, ficando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos.

Porém, caso a Santerno Industrial e Comercial do Brasil Ltda. encerrasse as suas atividades antes do prazo definido na Cláusula Terceira do Protocolo de Intenções (5 anos, a partir do início de operação da unidade industrial – fl. 291), ficaria sujeita à apuração normal do ICMS incidente nas saídas dos produtos objeto de crédito



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

presumido e ao pagamento imediato do imposto, proporcionalmente, considerando o prazo definido acima (do Protocolo) e o período de atividade no Estado (§§ 1º e 2º do art. 13 do Regime Especial).

Neste sentido, o citado art. 3º do Regime Especial n.º 16.000115751-20 (fls. 24/25, estabelecia o benefício concedido à empresa, a saber:

Art. 3º - .....

§ 1º - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o caput deste artigo, inclusive aqueles já escriturados nos livros fiscais pelo Contribuinte, ressalvado o disposto no § 3º.

§ 2º - Se o estabelecimento do Contribuinte industrializar mercadorias diversas, deverá manter escrituração distinta relativamente às mercadorias amparadas pelo benefício de que trata o caput.

§ 3º - O Contribuinte, na impossibilidade de aplicar o disposto no parágrafo anterior, deverá estornar o crédito relacionado com as operações beneficiadas com o crédito presumido com base na proporcionalidade que estas operações representarem em relação à totalidade das operações ocorridas no período.

A legislação na qual fundamenta-se o Regime Especial consta dos incisos X e XI do art. 75 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

Art. 75 - Fica assegurado crédito presumido:

.....

Efeitos de 21/07/2004 a 31/10/2009 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. n.º 43.835, de 20/07/2004:

**"X - ao estabelecimento industrial fabricante, de valor equivalente ao imposto devido na operação de saída de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII, destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, clínica, hospital, profissional médico, exceto veterinários, ou a órgão da Administração Pública Estadual ou Municipal Direta, suas fundações e autarquias, observando-se o seguinte:"**

Efeitos de 30/09/2003 a 31/10/2009 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. n.º 43.617, de 30/09/2003.

**"XI - ao estabelecimento industrial, nas saídas destinadas a contribuinte do imposto, dos produtos recebidos com o diferimento de que trata o item 48 da Parte 1 do Anexo II deste Regulamento, sem que os mesmos tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização, exceto o acondicionamento, de forma que a carga tributária**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resulte em 3,50% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento), observando-se o seguinte:"

Portanto, claro está que, pelo menos em parte, o "crédito" sobre o qual se está tratando nos presentes autos é o "crédito presumido".

Importante registrar que, quando ocorre o aproveitamento indevido de crédito normal em desacordo com as determinações do regime especial, é cabível a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, em relação à utilização do benefício fiscal denominado "crédito presumido" não pode ser aplicada a mesma multa.

O suposto "crédito" lançado no livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 87/96, na Lei n.º 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido "crédito" decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar "normal".

Verificando todas as disposições expressas tanto no Regime Especial quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do "crédito presumido", o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

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

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado "crédito presumido" tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista no art. 75 do RICMS/02 ou em Regime Especial, conforme o caso ora em análise.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva, na verdade, a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Ademais, a expressão “apropriar créditos” sempre é utilizada pela legislação estadual no sentido técnico, ou seja, com significado restrito no sentido técnico contábil. Assim, não é possível se distanciar desta situação para adotar-se outro conceito no momento de aplicação de penalidade.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 em relação às saídas com utilização do benefício do crédito presumido, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 05 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Conselheira**