

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.294/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000198568-71  
Impugnação: 40.010134694-01  
Impugnante: Net Aviation Importação e Exportação Ltda - ME  
IE: 001048131.00-61  
Coobrigado: Emerson Cláudio Magalhães de Jesus  
CPF: 033.356.696-30  
Proc. S. Passivo: Rodrigo de Castro Lucas/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/B.Hte

### **EMENTA**

**IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS.** Imputação fiscal de que a Impugnante teria recolhido ICMS a menor nas operações de importação de aeronaves por ter utilizado indevidamente o benefício da redução da base de cálculo do ICMS previsto no item 11 do Anexo IV do RICMS/02, uma vez que esta apenas se aplica se cumpridos os requisitos dos subitens 11.2 e 11.3 do mesmo dispositivo. Restou comprovado nos autos que a empresa somente foi indicada em ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa convalidado por ato do Cotepe após o período objeto da autuação. Considerando que em se tratando de benefício fiscal as normas que disciplinam a redução da base de cálculo devem ser interpretadas literalmente a teor do art. 111 do Código Tributário Nacional, corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir as exigências fiscais em relação à importação para a qual o Impugnante conseguiu comprovar o recolhimento do ICMS complementar. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação de recolhimento a menor do ICMS, no período de agosto de 2008 a julho de 2010, nas operações de importação das aeronaves descritas nas Declarações de Importação cujas cópias constam do Anexo III do Auto de Infração (fls. 43/208). O recolhimento a menor teria se dado, segundo a acusação fiscal, pela utilização indevida redução de base de cálculo prevista no item 11 do Anexo IV do RICMS/02, por não ter atendido o disposto nos subitens 11.2 e 11.3, ou seja, indicação da importadora por ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa e convalidação dessa por em Ato do Cotepe.

Foi inserido no polo passivo o sócio administrador, Sr. Emerson Cláudio Magalhães de Jesus, nos termos do art. 21, inciso XII, e seu § 2º, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75, em razão do cancelamento da inscrição estadual, por desaparecimento do contribuinte, conforme publicação no Diário Oficial do Estado “Minas Gerais” de 17 de maio de 2012.

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

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 240/259, em síntese, aos seguintes argumentos:

- em sede de preliminar questiona a legalidade dos lançamentos fiscais efetuados, tendo em vista a imputação de violação a dispositivo inexistente na legislação tributária mineira, pois no Auto de Infração a r. Fiscalização imputa infringência ao disposto no art. 95, inciso XVII do Decreto n.º 43.080/02;

- em que pese a constatação do trabalho fiscal presente no relatório apresentado, verifica-se que a suposta infringência inexistente no ordenamento jurídico, resultando hialina afronta à determinação constante do art. 89, inciso V do RPTA;

- não obstante o nível de detalhamento do relatório fiscal inexistente no art. 95 do Regulamento do ICMS o inciso XVII, tido por violado pela Fiscalização;

- diante do vício insanável apontado, requer o acolhimento das razões constantes da preliminar, com o conseqüente cancelamento e extinção do lançamento;

- quanto ao mérito, sustenta que não houve infração à legislação tributária que merecesse qualquer cominação, pois as importações de aeronaves e suas peças por empresas desse ramo são beneficiadas em relação à incidência do ICMS a teor do Convênio ICMS n.º 75/91, bem como o item 11 do Anexo IV do RICMS/02;

- com a celebração do Convênio ICMS n.º 75/91 ficou estabelecido que a base de cálculo do ICMS, nas operações com os produtos que relaciona foi reduzida, de tal sorte que a carga tributária fosse equivalente a 4% (quatro por cento);

- em relação à aeronave discriminada na Declaração de Importação (DI) n.º 09/15674445, a r. Fiscalização considerou apenas o pagamento do ICMS realizado em 10 de novembro de 2009, não obstante tenha o próprio Fiscal juntado aos autos o DAE comprovando outro pagamento do ICMS realizado em 14 de dezembro de 2009, que se refere a multa de mora e respectivos juros e, seu valor não foi decotado do ICMS calculado conforme demonstrativo constante do Anexo II, devendo ser retificados os cálculos apurados no Demonstrativo de Apuração do ICMS;

- conforme DAE anexo, relativamente à importação da aeronave discriminada na DI n.º 09/15674445, foi pago o ICMS, constando no campo próprio a informação complementar relativa ao pagamento do diferencial de alíquota;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- tal equívoco, com a devida vênia da ilustrada Fiscalização, demonstra que o lançamento na forma em que foi realizado afastou-se da boa técnica recomendável, denotando tratar-se de lançamento calcado em ilações não suficientemente investigadas;
- é princípio basilar da administração pública, que na realização de seu mister, o administrador deve envidar todos os esforços em busca da verdade material;
- diferentemente do processo judicial, no processo administrativo é próprio administrador que vai à busca de documentos, informações, comparece a locais, inspeciona bens, colhe depoimentos, enfim, adota realmente, por dever de ofício, todas as providências cabíveis que o conduzam a uma conclusão baseada na verdade material;
- a atuação e imposição de severas penalidades com base em levantamento inconclusivo de metodologia duvidosa, destituído de lógica e sensatez afronta ao ordenamento jurídico estabelecido, emergindo clara e cristalina a necessidade de a Fiscalização comprovar suas conclusões, abandonando a posição cômoda e fiscalista de tributar por indícios não suficientemente investigados, ilações despropositadas e exageradas, com flagrante arbitrariedade e "excesso de exação";
- a sucessão de erros começou bem antes, com a própria autorização do Fisco Estadual para que o ICMS fosse recolhido à alíquota de 4% (quatro por cento) nas demais operações de importação de aeronaves realizadas;
- tal fato é constatado pela análise dos DAEs já juntados aos autos que comprovam que todas as guias de recolhimento do ICMS foram previamente "visadas" pela Fiscalização Estadual, passando para o contribuinte a segurança de estar agindo conforme a lei, conforme disposto no art. 335, inciso I do Anexo IX do RICMS/02;
- a Fiscalização durante as importações acompanhou toda a apuração e o consequente recolhimento do ICMS, sendo o imposto calculado pelo próprio sistema da Receita Estadual, tanto que em todos os DAEs juntados aos autos nos quais recolhido o ICMS com o benefício da redução do ICMS consta o "carimbo" da Fiscalização;
- a conduta de deixar de orientar o contribuinte para depois puni-lo é violadora dos princípios da moralidade, eficiência e razoabilidade;
- cita doutrina no sentido de que à segurança jurídica foi conferido o status de princípio;
- a pretensão do Fisco se constitui em verdadeira arbitrariedade, que deve ser refreada pelos próprios componentes deste E. Conselho;
- a fim de comprovar que, após modificação da orientação da Fiscalização recolheu o ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento), cita o recolhimento da diferença do ICMS referente a mercadoria discriminada na DI n.º 09/15674445;
- ato contínuo à modificação da orientação fiscal protocolizou requerimento destinado ao Chefe da Divisão de Coordenação e Fomento Aeroespacial - CFA, solicitando a alteração dos seus dados cadastrais constantes do Ato Cotepe, de tal sorte a englobar a totalidade das atividades inerentes ao seu objeto social;
- com a publicação do Ato Cotepe n.º 47/10, fora reconhecido seu direito de realizar as referidas importações utilizando-se da alíquota de 4% (quatro por cento);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- provado que desde a época em que realizou as operações de importação de aeronaves com a redução da base de cálculo se enquadra no conceito de empresa nacional da indústria aeronáutica previsto no Convênio ICMS n.º 75/91, a publicação do Ato Cotepe produz efeitos *ex tunc*, reconhecendo situação preexistente;

- trata-se de mera falha formal a ausência da atividade de importação de aeronaves nos Atos Cotepe que antecederam o Ato n.º 47/10;

- se o seu direito à redução da base de cálculo nas importações de aeronaves foi reconhecido *a posteriori*, sem que houvesse quaisquer mudanças em seu objeto social, é porque esse direito preexistia;

- a exigência despreza o real para exigir tributo diante de uma ficção que não corresponde à realidade;

- se fosse o caso de equívoco cometido quando das importações realizadas, caberia à Fiscalização, no ato da conferência da importação, lavrar o competente Auto de Infração ou exigir o recolhimento do imposto, no ato da liberação, com a redução das multas, consoante determina o RICMS/02;

- tem o real direito à importação com redução da base de cálculo do ICMS;

- cita o Acórdão n.º 15.807/02/1ª deste Conselho de Contribuintes e decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais;

- se infração houvesse, o que se admite apenas para prosseguir, seria mera infração formal, perfeitamente relevável, ao teor do art. 112 do Código Tributário Nacional e arts. 213 e 216, § 3º do RICMS;

- a norma jurídica tem um propósito e sua interpretação não pode conduzir ao absurdo;

- a prevalecer a atuação, requer seja revista a cobrança do ICMS relativamente ao exercício de 2010, uma vez que em 18 de novembro de 2009 requereu junto ao Instituto de Fomento e Coordenação Industrial (IFI) a retificação de sua inclusão no Ato Cotepe;

- considerando que o Ato Cotepe n.º 47/10 somente fora publicado em 20 de dezembro de 2010, não se pode imputar-lhe as consequências da demora superior a 1 (um) ano da publicação de seu nome no Ato Cotepe;

- com efeito, nas importações das aeronaves realizadas em 07 de junho de 2010, 12 de maio 2010 e 12 de julho de 2010 deve ser reconhecido o benefício;

- no que respeita a inclusão do sócio administrador Emerson Cláudio Magalhães de Jesus como coobrigado pela obrigação combatida, sob o fundamento de que o contribuinte "desapareceu", requer a conversão do julgamento em diligência, uma vez que recentemente seu representante legal recebeu a visita *in loco* da Fiscalização;

- caso sejam rejeitados os argumentos acima, o que admite eventualmente, requer seja revista a aplicação da penalidade, uma vez que incompatível com o ordenamento jurídico e de caráter manifestamente confiscatório;

- a multa ora hostilizada consubstancia-se na negação do princípio basilar da graduação da penalidade;

- cita o Acórdão n.º 6.771/87/1ª;
- a imposição da multa confiscatória em comento ofende a livre iniciativa lícita e sua atividade, por cercear-lhe o direito de exercê-las (arts. 5º, inciso XIII e 170, *caput*, ambos da Constituição Federal de 1988);
- a hipótese não configura dolo, fraude ou intenção de sonegação, razão por que devem ser canceladas as gravosas penalidades lançadas, que excedem, em muito, sua capacidade contributiva;
- a prevalecer a autuação combatida, o que se admite *in reductio ad absurdum*, requer que se afaste a multa exorbitante de 50% (cinquenta por cento);
- requer a relevação da penalidade a teor do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer o cancelamento e arquivamento do processo e, no mérito, sua improcedência ou, se negados, o que se admite *ab absurdo*, o cancelamento ou redução das penalidades propostas.

#### **Da Reformulação do Crédito Tributário**

Às fls. 288/289, o crédito tributário é reformulado, em virtude da apresentação, pela Impugnante, do comprovante de recolhimento de ICMS complementar efetuado em 04 de dezembro de 2009, no valor de R\$ 27.430,38 (vinte e sete mil, quatrocentos e trinta reais e trinta e oito centavos), relativo à Declaração de Importação n.º 09/1567444-5, juntamente à impugnação.

Regularmente intimada da reformulação do crédito tributário (fls. 294/296), a Impugnante comparece aos autos às fls. 307 e reitera os argumentos já apresentados.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco manifesta-se às fls. 314/334, contrariamente ao alegado na impugnação aos argumentos seguintes:

- depreende-se da leitura do Relatório do Auto de Infração o seu nível de detalhamento, no que concerne aos dispositivos infringidos, conforme ressaltado pela própria Impugnante e, não obstante tenha sido informado o inciso XVII do art. 95 do RICMS/02, trata-se de mero erro de digitação, pois no Relatório Fiscal constam como dispositivos infringidos os arts. 96, inciso XVII e 16, inciso XIII da Lei n.º 6.763/75;
- os dispositivos específicos infringidos, que prevalecem sobre os genéricos, estão claramente informados no Relatório do Auto de Infração e no Relatório Fiscal;
- não assiste razão à Impugnante quanto à afronta ao art. 89, inciso V do RPTA;
- cita o art. 92 do RPTA;
- não há qualquer nulidade que possa invalidar a relação processual ou imperfeições formais suficientes para prejudicar a apreciação do mérito;
- a Autuada não comprovou o atendimento aos subitens 11.2 e 11.3 do Anexo IV do RICMS para importação de aeronaves com a carga tributária de 4%

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(quatro por cento), pois, no período fiscalizado, somente estava autorizada a importar com a carga tributária reduzida partes e peças para aeronaves, conforme Ato Cotepe n.º 07/10, com efeitos até 19 de dezembro de 2010;

- o valor de R\$ 1.230,12 (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos) não foi acatado justamente pelo motivo alegado pela própria Impugnante, qual seja: tratar-se de valor referente a pagamento de multa de mora e respectivos juros;

- quanto ao DAE recolhido em 04 de dezembro de 2009 relativo à importação da aeronave descrita na DI n.º 09/1567444-5 refere-se à complementação de pagamento do ICMS devido nesta operação de importação, constando no DAE tratar-se de recolhimento de “Diferença de ICMS – AL 18%”;

- a Impugnante teve a oportunidade de apresentar o referido DAE quando do atendimento da intimação e do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), e não o fez. Entretanto o crédito tributário foi reformulado;

- de acordo com o art. 335, § 3º do Anexo IX do RICMS/02, os vistos apostos nas “Guias para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS” não têm efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais;

- o Fisco, no cumprimento de sua atividade vinculada e obrigatória, possui o dever/poder de cumprir todos os atos necessários para garantir os valores devidos ao Erário, incluindo a hipótese de revisar o ato administrativo que, *in casu*, refere-se à possibilidade do Fisco de rever os recolhimentos realizados mediante prévio exame e oposição de carimbo nas guias de recolhimento do ICMS;

- não há como acolher a tese apresentada pela defesa de que o Fisco feriu o princípio da segurança jurídica, por não haver ilegalidade na exigência fiscal;

- cita os Acórdãos n.ºs 20.209/11/1ª e 21.215/13/1ª;

- para contrapor os argumentos da Impugnante, alegando fazer jus ao benefício da redução da base de cálculo na importação de aeronaves, necessário se faz uma análise detalhada da legislação que rege a matéria;

- a alegação da Impugnante de que após a modificação da orientação da Fiscalização, recolheu o ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento), não reflete a realidade, pois foram ainda importadas as aeronaves descritas nas DI de n.ºs: 10/07644607-3, 09/1642407-8, 09/1665274-7 e 10/1159329-9, para as quais não houve recolhimento da diferença do recolhimento do ICMS como devido;

- informa a Impugnante que protocolizou requerimento ao Chefe da Divisão de Coordenação e Fomento Aeroespacial – CFA, devidamente recebido, mas o aviso de recebimento não foi entregue e, ainda que tivesse sido, o mencionado requerimento, no qual solicita a alteração dos dados constantes do Ato Cotepe, em nada altera o feito fiscal, porque, para fruição do benefício a que se refere o Convênio ICMS n.º 75/91, há uma série de requisitos a serem observados, não bastando apenas comprovar a atividade constante do objeto social da empresa;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- alguns requisitos somente serão atendidos com a publicação em Ato Cotepe, precedida de manifestação das unidades federadas envolvidas, pois somente assim, dará publicidade aos requisitos exigidos para fruição do benefício, dentre eles os produtos e o tipo de serviço que cada uma está autorizada a fornecer;

- transcreve os Atos Cotepe n.ºs 07/10 e 47/10 para afirmar que a condição primordial, a que se refere § 3º do Convênio ICMS n.º 75/91 não foi comprovada pela Autuada, pois ela, no período autuado, somente estava autorizada a importar com a carga tributária de 4% (quatro por cento), partes e peças para aeronaves;

- cita decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais;

- não pode a Impugnante ser contemplada com a redução da base de cálculo, para importação de aeronaves no período autuado, vez que não preenchia as condições previstas na legislação que disciplina a matéria;

- a publicação da inclusão da Impugnante, em Ato Cotepe, autorizando-a a importar aeronaves, condição essencial para fruição do benefício da redução da base de cálculo, somente foi implementada a partir de 20 de dezembro de 2010, com a publicação do Ato Cotepe n.º 47/10, não cabendo, neste caso, interpretação extensiva, devendo-se aplicar o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional;

- também não procede o argumento da Impugnante de que a publicação em Ato Cotepe produz efeitos *ex tunc*, reconhecendo situação preexistente e, que a publicação do Ato Cotepe n.º 47/10, apenas reconhece o direito que preexistia, pois tal publicação produz efeitos *ex nunc*, significando que estes efeitos não retroagem;

- da mesma forma, não cabe revisão da exigência do ICMS relativamente ao exercício de 2010, sob a alegação de que em 18 de novembro de 2009, requereu junto ao IFI a retificação de sua inclusão no Ato Cotepe, pois estes efeitos somente foram produzidos para importação de aeronaves a partir de 20 de dezembro de 2010;

- reconhece a Impugnante que houve falha formal na ausência da atividade de importação de aeronaves, nos Atos Cotepe que antecederam o de n.º 47/10, mas não se trata de mera irregularidade formal e sim, de ausência de requisito essencial para fruição do benefício da redução da base de cálculo;

- sobre a inclusão do sócio Emerson Cláudio Magalhães de Jesus como coobrigado, em razão do desaparecimento da empresa, conforme consta da Consulta do SICAF de fl. 11, esta obedeceu ao disposto na Instrução Normativa SCT n.º 001/13;

- o Poder Judiciário tem determinado o redirecionamento da exigência do crédito tributário contra sócio coobrigado nos casos de encerramento irregular das atividades da empresa, como é o caso em questão;

- também, não há procedência no pedido da Impugnante, ao Conselho de Contribuintes no sentido de realizar diligência para verificação de sua situação cadastral, porque o Fisco, zelosamente, já procedeu, em 13 de novembro de 2012, diligência *in loco*, e constatou o não exercício das atividades da empresa no local;

- a multa aplicada está prevista na legislação estadual, efetivada nos termos determinados pela Lei n.º 6.763/75, em seu art. 56, inciso II, formalizada mediante

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

lançamento de ofício, em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do RPTA, sendo dispensável, *in casu*, verificar se a hipótese não configura dolo, fraude ou intenção de sonegação, na forma como requer a Impugnante;

- sobre o argumento de que a multa não pode exceder os justos limites, devendo ser graduada em função da gravidade da infração, do dolo na consecução do fato delituoso, e ainda, que deve ser aplicada a dosimetria da pena, levando-se em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida, tal argumento foi refutado em decisão, unânime, deste Egrégio Conselho de Contribuintes, no Acórdão n.º 21.281/13/1ª;

- confunde-se a Impugnante na medida em que sua defesa ocorreu perante um órgão contencioso de natureza administrativa, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais e não no Poder Judiciário, não havendo que se falar aqui em “controle judicial dos atos administrativos fiscais”, análise restrita ao Poder Judiciário;

- os atos administrativos, categoria na qual se enquadram os Autos de Infração lavrados pelo Fisco, gozam de presunção de legitimidade e veracidade, não dependendo de qualquer manifestação de outro Poder, seja o Judiciário ou o Legislativo, para entrar no mundo jurídico e produzir os efeitos que lhe são próprios;

- o Auto de Infração foi lavrado de acordo com as normas do RPTA, contando com um conjunto probatório que mostra de forma suficientemente clara a natureza e as circunstâncias materiais em que se deram os fatos geradores que ensejaram sua lavratura;

- não havendo dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato e nem quanto à natureza e extensão de seus efeitos, não há que se falar na aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, não assistindo razão aos argumentos apresentados.

Ao final, pede seja julgado parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada às fls. 288/289.

---

### **DECISÃO**

Compete a Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação de recolhimento a menor do ICMS, no período de agosto de 2008 a julho de 2010, nas operações de importação das aeronaves descritas nas Declarações de Importação cujas cópias constam do Anexo III (fls. 43/208).

O valor do ICMS exigido encontra-se demonstrado nos Anexos I e II (fls. 27/42).

O recolhimento a menor teria ocorrido em face da utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no item 11 do Anexo IV do RICMS/02. Tal dispositivo regulamentar advém do Convênio ICMS n.º 75/91 e prevê que a fruição do benefício condiciona-se ao cumprimento do disposto nos subitens 11.2 e 11.3, ou seja, indicação das empresas por ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa e Publicação destas em Ato Cotepe.



No próprio relatório do Auto de Infração (fl. 02) está descrito que a Impugnante somente passou a ter o referido benefício, no tocante a importação de aeronaves, a partir de 20 de dezembro de 2010, data de publicação do Ato Cotepe n.º 047/10. Assim, no período objeto da autuação, apenas poderia reduzir a base de cálculo na importação de partes e peças para aeronaves.

Foi inserido no polo passivo o sócio administrador, Sr. Emerson Cláudio Magalhães de Jesus, nos termos do art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75, em razão do cancelamento da inscrição estadual, por desaparecimento do contribuinte, conforme publicado no Diário Oficial do Estado “Minas Gerais” de 17 de maio de 2012.

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

### **Da Preliminar**

Primeiramente importa destacar que a diligência requerida pela Impugnante com vistas a comprovar sua existência real no endereço em que está inscrita e, portanto, excluir o Coobrigado, é desnecessária face às informações apresentadas no documento de fl. 301 que tem o seguinte teor:

Em diligência a empresa NET AVIATION IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTADA, I.E n.º 001048131-0061 CNPJ 08816334/0001-40, cadastrada no endereço: Rua Ponte Nova/Aeroporto Municipal, n.º 57, Hangar 10, Bairro Santos Dumont em PARÁ DE MINAS (MG), constatamos que neste local ela não exerce suas atividades.

A Impugnante teve vista dos autos após a juntada desse documento se manifestando à fl. 307.

Assim, as provas dos autos conduzem à conclusão de que o Fisco já procedeu, em 13 de fevereiro de 2012, diligência *in loco*, e constatou o não exercício das atividades da empresa no local indicado, para somente após providenciar o cancelamento da inscrição estadual, ocorrida 17 de maio de 2012.

Dessa forma, não é necessária a diligência solicitada, pois as provas dos autos dão conta de que a visita *in loco* requerida pela Impugnante já foi realizada.

Ainda em sede de preliminar, questiona a Impugnante a legalidade do lançamento fiscal, tendo em vista a imputação de violação a dispositivo inexistente na legislação tributária mineira, qual seja, o inciso XVII no art. 95 do RICMS/02, informado à fl. 02 do Auto de Infração.

Transcreve a Impugnante o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, relacionando os elementos que deverão conter o Auto de Infração destacando, dentre eles o disposto no inciso V, qual seja, citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, que assim determina:

### SEÇÃO III

#### DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;  
.....

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....”

Depreende-se da leitura do Relatório do Auto de Infração às fls. 02/03 o nível de detalhamento de seu relatório, no que concerne aos dispositivos infringidos, conforme ressaltado pela própria Impugnante.

Ademais, a autuação também é acompanhada pelo Relatório Fiscal de fls. 22/26.

Não obstante tenha sido informado no campo “Infringências/Penalidades” do Auto de Infração (fl. 03) o inciso XVII do art. 95 do RICMS/02, pode-se concluir que tal equívoco constitui-se em mero erro de digitação, pois, no Relatório Fiscal à fl. 23, também enviado e recebido pela Impugnante, consta no item denominado “g) Infringências – II – RICMS/02”, como dispositivo infringido o art. 96, inciso XVII.

Trata-se o referido inciso de dispositivo genérico, conforme se vê abaixo:

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

.....  
XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos artigos 190 e 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial;  
.....

Observa-se ainda à fl. 23 dos autos que consta do item “g) Infringências – I – Lei 6.763/75” como também, infringido o dispositivo constante do inciso XIII do art. 16 da Lei n.º 6.763/75, que na hierarquia das normas, sobrepõe ao regulamento, assim dispondo:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

.....  
XIII- cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;  
.....

Note-se que o inciso XIII do art. 16 da Lei n.º 6.763/75 também é citado à fl. 03, no campo “Infringência/Penalidade” do Auto de Infração.

Ademais, os dispositivos específicos infringidos, que prevalecem sobre os genéricos, estão claramente informados no texto do Relatório do Auto de Infração (fl. 02), da relação dos dispositivos infringidos (fl. 03) e do Relatório Fiscal (fls. 22/23).

Tais dispositivos tratam da utilização indevida da redução da base de cálculo, sendo eles: o item 11 e subitens 11.2 e 11.3 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que regulamentou o Convênio ICMS n.º 75/91, e suas prorrogações, os quais condicionam a fruição do benefício às empresas indicadas em Ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa e à publicação da inclusão dessas em Ato Cotepe.

Dessa forma, percebe-se que a Impugnante não foi prejudicada em sua defesa, uma vez que houve mero erro de digitação em apenas uma das peças lhe encaminhadas, sendo que tal erro não aparece nas demais peças que explicam o feito fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também, importante frisar o disposto no art. 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que dispõe:

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 arguida.

As nulidades apenas devem ser decretadas quando demonstrado que delas tenha resultado prejuízo para as partes. Não é este o caso dos autos.

Assim, pelo acima exposto, rejeita-se a preliminar arguida, passando-se à análise do mérito das exigências.

### **Do Mérito**

Relembrando, a autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de agosto de 2008 a julho de 2010, devido em relação às operações de importação de aeronaves, em razão da utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item 11 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, mais precisamente dos requisitos constantes dos subitens 11.2 e 11.3, do referido dispositivo regulamentar que condicionam a fruição do benefício às empresas indicadas em Ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa e à publicação da inclusão dessas em Ato Cotepe.

Tal condição não foi comprovada pela Impugnante para importação de aeronaves com fruição do benefício no período objeto da presente autuação, pois essa condição somente foi implementada com a publicação do Ato Cotepe n.º 047/10, que produziu efeitos a partir de 20 de dezembro de 2010.

No período fiscalizado, a Impugnante somente estava autorizada a importar com a carga tributária reduzida a 4% (quatro por cento), partes e peças para aeronaves, conforme Ato Cotepe n.º 07/10.

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

### **Da Coobrigação**

Em relação ao mérito, cumpre primeiro verificar a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do Coobrigado - Sr. Emerson Cláudio Magalhaes de Jesus, Sócio Administrador da Impugnante.

Essa inclusão se deu lastreada no art. 21, inciso XII, e seu § 2º, inciso II da Lei n.º 6.763/75, em razão do cancelamento da inscrição estadual, por desaparecimento do Contribuinte, conforme publicado no Diário Oficial do Estado – o “Minas Gerais”, de 17 de maio de 2012.

No caso dos autos está comprovado o encerramento irregular das atividades da Impugnante. A Defendente teve sua inscrição estadual suspensa por inexistência de estabelecimento no endereço inscrito. Nessa hipótese, deve ser aposto o sócio como coobrigado ao crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Atente-se para a decisão do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, *in verbis*:

### 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 DESTES 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 CONDENÇÃO EM CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. RESP 935.839-RS, REL. MIN. MAURO CAMPBELL MARQUES, JULGADO EM 5/3/2009."

Destaque-se ainda o inteiro teor da Súmula do Superior Tribunal de Justiça n.º 435, a saber:

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.

O sócio-gerente de empresa cujas atividades foram encerradas de forma irregular responde diretamente, com seu patrimônio pessoal, pelas dívidas tributárias, ainda que a sociedade tenha oferecido bens à penhora. Em situações assim, o sócio-gerente não goza do benefício legal que mandaria a execução recair primeiro sobre os bens da empresa. E, nessa situação, deve o nome do sócio constar do Auto de Infração para que ele possa apresentar sua defesa também na esfera administrativa, não lhe retirando esta oportunidade de defesa.

Ademais, a inclusão do sócio como Coobrigado, em razão do desaparecimento da empresa obedeceu ao disposto na legislação, mais precisamente na Instrução Normativa SCT n.º 001/06 que assim dispõe:

Art.3º A formalização de crédito tributário, mediante Auto de Infração (AI) e Notificação de Lançamento (NL), de responsabilidade de contribuinte que desapareceu ou não mais exerce suas atividades no endereço por ele indicado, será antecedida do cancelamento da inscrição estadual respectiva, de acordo com a norma prevista no art. 108, alíneas "b" e "c" do inciso II do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, na forma do § 3º do referido artigo, observando-se, ainda, o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - os sócios-gerentes, diretores ou administradores serão identificados no AI ou na NL na condição de coobrigados pelo crédito tributário;

.....(grifos não constam do original)

Como pode ser visto a Instrução Normativa SCT n.º 001/06 trata dos procedimentos relativos à formalização de crédito tributário lançado para contribuinte com atividades encerradas irregularmente, bem como, da inclusão do sócio administrador no polo passivo da exigência fiscal, quando ficar constatado o encerramento irregular das atividades.

Pelo exposto, deve ser mantido o Coobrigado no polo passivo.

### **Da Imputação Fiscal**

Relativamente ao mérito da imputação fiscal, diz a Impugnante, que em relação à importação da aeronave discriminada na Declaração de Importação n.º 09/1567444-5, desembaraçada em 11 de novembro de 2009, a Fiscalização considerou apenas o pagamento do ICMS no valor de R\$ 7.837,25 (sete mil, oitocentos e trinta e sete reais e vinte e cinco centavos), realizado em 10 de novembro de 2009, não obstante tenha o Auditor Fiscal juntado aos autos o DAE comprovando o pagamento do ICMS no valor de R\$ 1.230,12 (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos), realizado em 14 de dezembro de 2009.

Esse valor não foi acatado pela Fiscalização e também não pode ser considerado nesta decisão, justamente pelo motivo alegado pela própria Impugnante, qual seja: tratar-se o valor de R\$ 1.230,12, (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos) de pagamento, realizado em 14 de dezembro de 2009, referente a multa de mora e respectivos juros, conforme consta no campo próprio do DAE “Histórico”, referente à DI n.º 09/1567444-5.

Quanto ao DAE recolhido em 04 de dezembro de 2009, no valor de R\$ 27.430,38 (vinte e sete mil, quatrocentos e trinta reais e trinta e oito centavos), relativo à importação da aeronave descrita na DI n.º 09/1567444-5 refere-se à complementação de pagamento do ICMS devido nesta operação de importação, constando no DAE tratar-se de recolhimento de “Diferença de ICMS – AL 18%”.

Destaque-se que a Impugnante teve a oportunidade de apresentar o referido DAE quando do atendimento da intimação de fls. 04/05 e do AIAF de fl. 12, e não o fez, somente o fazendo juntamente à impugnação.

Entretanto, o Fisco reformulou o crédito tributário, conforme Demonstrativo de Apuração de ICMS constante dos autos, justamente por ter a Impugnante comprovado o recolhimento do valor de R\$ 27.430,38 (vinte e sete mil, quatrocentos e trinta reais e trinta e oito centavos), referente à DI acima mencionada, ainda que parcial, visto que ainda permanece a diferença de R\$ 329,27 (trezentos e vinte e nove reais e vinte e sete centavos).

A diferença remanescente relativa à DI n.º 09/1567444-5 refere-se a não inclusão na base de cálculo, pela Impugnante, do valor de R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais), relativo à despesa de acompanhamento operacional, constante da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nota Fiscal de Despesa n.º 3.492 emitida em 19 de janeiro de 2010 pela Neobraz – Comércio Exterior Assessoria Ltda. (fl. 137).

Observa-se ainda, na tela do SICAF – Pagamentos do Contribuinte (fl. 313), que a Impugnante recolheu em 04 de dezembro de 2009 o valor de R\$ 27.430,38 (vinte e sete mil, quatrocentos e trinta reais e trinta e oito centavos) e, em 14 de dezembro de 2009, o valor de R\$ 1.230,12 (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos). Embora tenham ambos sido recolhidos no código 318-6 – ICMS Importação - DI n.º 09/1567444-5 refere-se este último o valor de R\$ 1.230,12 (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos) a multa e juros moratórios, conforme declarado pela própria Impugnante, e também, como anteriormente, demonstrado.

Assim, cabe à Impugnante requerer junto à Repartição Fazendária, a conversão para os códigos corretos de receita, ou seja, aqueles correspondentes ao recolhimento de multa e juros moratórios.

Veja-se que caso a Fiscalização acatasse o valor de R\$ 1.230,12 (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos), recolhido em 14 de dezembro de 2009, como se ICMS fosse, a Impugnante ficaria devedora da multa e juros moratórios, ficando passível da exigência dos acréscimos legais sobre o valor de R\$ 27.430,38 (vinte e sete mil, quatrocentos e trinta reais e trinta e oito centavos), recolhido extemporaneamente, inclusive com a cobrança da multa de mora em dobro, nos termos do § 1º do art. 56, inciso I da Lei n.º 6.763/75, uma vez que o fato gerador relativo à referida importação ocorreu em 11 de novembro de 2009, ocasião em que foi recolhido apenas o principal. Ressalte-se, ainda, que se o valor de R\$ 1.230,12 (mil, duzentos e trinta reais e doze centavos) fosse acatado ultrapassaria o valor do ICMS devido.

Dessa forma, a Fiscalização reformulou o crédito tributário.

Não é possível acatar o argumento da Impugnante de que a própria Fiscalização autorizou que o ICMS fosse recolhido à alíquota de 4% (quatro por cento) nas demais operações de importação de aeronaves realizadas e, que tal fato pode ser constatado pela análise dos DAE juntados aos autos que comprovam que todas as guias de recolhimento do ICMS foram previamente “visadas” pela Fiscalização Estadual, passando para o contribuinte a segurança de estar agindo conforme a lei, nos termos do art. 335, inciso I do Anexo IX do RICMS/02, por ela própria citado.

Sobre tal argumento cabe elucidar que, de acordo com o art. 335, § 3º do Anexo IX do RICMS/02, abaixo transcrito, os vistos apostos nas “Guias para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS” não têm efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais:

Art. 335. Ressalvadas as hipóteses de utilização de crédito acumulado para pagamento do imposto devido na importação, previstas no Anexo VIII, o ICMS incidente na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica será recolhido no momento do desembaraço aduaneiro:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - em Documento de Arrecadação Estadual (DAE), modelo 1, previamente visado pelo Fisco, quando o desembaraço ocorrer neste Estado;

.....  
§ 3º - O visto na GLME não tem efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais.

Insta ainda ressaltar que a Fiscalização, no cumprimento de sua atividade vinculada e obrigatória, possui o dever/poder de cumprir todos os atos necessários para garantir os valores devidos ao Erário, incluindo a hipótese de revisar o ato administrativo, respeitado o prazo de decadência, que, no caso, refere-se à possibilidade de rever os recolhimentos realizados.

Segundo ensina o nobre doutrinador Aliomar Baleeiro em sua obra Direito Tributário Brasileiro 11ª Edição, Editora Forense, fl. 783, o lançamento é ato vinculado:

Não fica ao livre critério da autoridade fiscal lançar ou não lançar o contribuinte ou escolher a oportunidade de lançá-lo. O parágrafo único do art. 143 imprime expressamente caráter “vinculado e obrigatório” à atividade de lançamento, “sob pena de responsabilidade funcional” do agente público.”

Como a matéria consta do próprio RICMS/02 em dispositivo conhecido pela Impugnante, não há como não considerar que ela desconhecia tal situação. Assim, partindo-se do princípio de que tinha ciência de que o “visto” não tem caráter homologatório, não se pode acolher sua pretensão e seus argumentos em relação à quebra da segurança jurídica.

Nesse sentido, este Conselho de Contribuintes tem decidido a exemplo do Acórdão n.º 21.215/13/1ª, no qual restou consignado que “*no tocante ao visto fiscal aposto por ocasião da liberação das mercadorias, não possui este efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir a diferença do imposto com os acréscimos legais.*”

Também no Acórdão n.º 20.209/11ª encontra-se a seguinte orientação jurisprudencial:

QUANTO À ARGUMENTAÇÃO DE QUE OS BENEFÍCIOS FISCAIS FORAM CONCEDIDOS À IMPUGNANTE E QUE A FISCALIZAÇÃO CONTRARIOU O QUE ELA MESMA CONCEDEU, FERINDO O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA, CABE ELUCIDAR QUE, DE ACORDO COM O ART. 335, § 3º DO ANEXO IX, DO RICMS/02, OS VISTOS APOSTOS NAS “GUIAS PARA LIBERAÇÃO DE MERCADORIA ESTRANGEIRA SEM COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO ICMS” NÃO TÊM EFEITO HOMOLOGATÓRIO, PODENDO O FISCO, COMPROVADA QUALQUER IRREGULARIDADE, EXIGIR O IMPOSTO DEVIDO COM OS ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Em relação aos argumentos da Impugnante no sentido de fazer jus ao benefício da redução da base de cálculo do ICMS na importação de aeronaves,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

necessário se faz uma análise detalhada da legislação que rege a matéria, a começar pelo Convênio ICMS 75/91 e suas prorrogações, que assim dispõe:

### CONVÊNIO ICMS 75/91

Dispõe sobre a concessão de redução de base de cálculo do ICMS nas saídas de aeronaves, peças, acessórios e outras mercadorias que especifica.

Cláusula primeira - Fica reduzida, até 31 de dezembro de 1992, a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, nas operações com os seguintes produtos, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento):

I - aviões:

.....

IX - partes, peças, matérias-primas, acessórios, ou componentes separados, dos produtos de que tratam os incisos I, II, III, IV, V, VI, X, XI e XII;

.....

§ 1º O disposto nos incisos IX e X só se aplica a operações efetuadas pelos contribuintes a que se refere o § 2º e desde que os produtos se destinem a:

1. empresa nacional da indústria aeronáutica e seus fornecedores nacionais, ou estabelecimento da rede de comercialização de produtos aeronáuticos;
2. empresa de transporte ou de serviços aéreos ou aeroclubes, identificados pelo registro no Departamento de Aviação Civil;
3. oficinas reparadoras ou de conserto e manutenção de aeronaves, homologadas pelo Ministério da Aeronáutica;
4. proprietários ou arrendatários de aeronaves identificados como tais pela anotação da respectiva matrícula e prefixo no documento fiscal.

§ 2º O benefício previsto neste convênio será aplicado exclusivamente às empresas nacionais da indústria aeronáutica e seus fornecedores nacionais, às da rede de comercialização, inclusive as oficinas reparadoras ou de conserto de aeronaves e às importadoras de material aeronáutico, mencionadas em ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa no qual deverão ser indicados, obrigatoriamente:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - em relação a todas as empresas, o endereço completo e os números de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ e no cadastro de contribuinte das unidades federadas;

II - em relação às empresas nacionais da indústria aeronáutica, às da rede de comercialização e às importadoras, os produtos que cada uma delas está autorizada a fornecer em operações alcançadas pelo benefício fiscal;

III - em relação às oficinas reparadoras ou de conserto de aeronaves, a indicação expressa do tipo de serviço que estão autorizadas a executar.

Acrescido o § 3º pelo Conv. ICMS 121/03, efeitos a partir de 06.01.04.

§ 3º A fruição do benefício em relação às empresas indicadas no ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa fica condicionada à publicação de Ato COTEPE, precedida de manifestação das unidades federadas envolvidas.

Por sua vez, o RICMS/02 ao regulamentar o referido Convênio, por autorização do § 3º do art. 8º da Lei n.º 6.763/75, o fez da seguinte forma:

### ANEXO IV DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDU- ÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)		
11	Entrada, decorrente de importação do exterior, ou saída, em operação interna ou interestadual, dos produtos da indústria aeronáutica relacionados na Parte 3 deste Anexo:				
	a) quando tributada à alíquota de 18%:	77,78	0,04		
	b) quando tributada à alíquota de 12%:	66,67		0,04	
	c) quando tributada à alíquota de 7%:	42,86			0,04
11.1	Relativamente aos produtos constantes dos itens 13 e 14 da Parte 3 deste Anexo, o benefício somente se aplica às operações realizadas por empresa nacional de indústria aeronáutica, estabelecimento da rede de comercialização, ou importadora de material aeronáutico, observado o disposto no subitem seguinte, e desde que os produtos se destinem a:				

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

	a) empresa nacional da indústria aeronáutica e seus fornecedores nacionais, ou estabelecimento da rede de comercialização de produtos aeronáuticos;				
	b) empresa de transporte ou de serviços aéreos ou aeroclubes, identificados pelo registro no Departamento de Aviação Civil;				
	c) oficinas reparadoras ou de conserto e manutenção de aeronaves, homologadas pelo Ministério da Aeronáutica;				
	d) proprietários ou arrendatários de aeronaves, identificados como tais pela anotação da respectiva matrícula e prefixo no documento fiscal.				
	O benefício previsto neste item, observado o disposto no Capítulo LXIV da Parte 1 do Anexo IX deste Regulamento, será aplicado exclusivamente às empresas nacionais da indústria aeronáutica e seus fornecedores nacionais, às empresas da rede de comercialização, inclusive as oficinas reparadoras ou de conserto de aeronaves, e às importadoras de material aeronáutico, mencionadas em ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa no qual deverão ser indicados, obrigatoriamente:				
11.2	a) em relação a cada uma delas, o endereço completo e os números de inscrição no CNPJ e no cadastro de contribuintes das unidades federadas;				
	b) em relação às empresas nacionais da indústria aeronáutica, às da rede de comercialização e às importadoras, os produtos que cada qual está autorizada a fornecer em operações alcançadas pelo benefício;				
	c) em relação às oficinas reparadoras ou de conserto de aeronaves, o tipo de serviço que estão autorizadas a executar.				
11.3	A fruição do benefício em relação às empresas indicadas no ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa fica condicionada à publicação de Ato COTEPE, precedida de manifestação das unidades federadas envolvidas.				

(grifos não constam do original)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente à alegação da Defendente de que após a modificação da orientação da Fiscalização, recolheu o ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento), a exemplo do recolhimento da diferença do ICMS referente ao desembaraço da mercadoria descrita na DI n.º 09/1567444-5, em 11 de novembro de 2009, segundo as informações prestadas pelo Fisco em sua manifestação fiscal, essa alegação não reflete a realidade, pois foram ainda importadas as aeronaves descritas nas DI de n.ºs:

- 10/07644607-3, desembaraçada em 12 de maio de 2010;
- 09/1642407-8, desembaraçada em 07 de junho de 2010;
- 09/1665274-7, desembaraçada em 07 de junho de 2010;
- e
- 10/1159329-9, desembaraçada em 12 de julho de 2010.

Em todos esses casos acima elencados está demonstrado na apuração do crédito tributário, fl. 24, não ter havido recolhimento da diferença do ICMS de 4% (quatro por cento) para 18% (dezoito por cento).

Informa a Impugnante que protocolou, em 18 de novembro de 2009, requerimento ao Chefe da Divisão de Coordenação e Fomento Aeroespacial - CFA, devidamente recebido em 25 de novembro de 2009, conforme faz prova o Aviso de Recebimento - AR juntado aos autos. Entretanto, esse aviso de recebimento não foi entregue.

No entanto, ainda que o referido Aviso de Recebimento - AR houvesse sido entregue, o mencionado requerimento, no qual a Impugnante solicita a alteração dos dados cadastrais constantes do Ato Cotepe visando englobar a totalidade das atividades inerentes ao seu objeto social, dizendo ter sido sempre o mesmo desde a criação da empresa, tal argumento não tem o condão de alterar o feito fiscal.

Porque, para fruição do benefício a que se refere o Convênio ICMS n.º 75/91, regulamentado pelo item 11 do Anexo IV do RICMS/02, há uma série de requisitos a serem observados, não bastando apenas a comprovação da atividade constante do objeto social da empresa, conforme determina o § 2º do referido Convênio e do item 11.1 do Anexo IV do RICMS/02, acima transcritos.

Importante destacar que o § 2º acima citado determina que para fruição do benefício da carga tributária de 4% (quatro por cento), na importação de aeronaves, deverão as empresas ser mencionadas em ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa no qual deverão ser indicados, obrigatoriamente, o previsto nos incisos I, II e III do Convênio ICMS n.º 75/95, ficando ainda condicionada à publicação destas empresas em Ato Cotepe.

Assim, além de comprovar que a empresa se enquadra na condição de empresa nacional da indústria aeronáutica, da rede de comercialização, inclusive as oficinas reparadoras ou de conserto de aeronaves e às importadoras de material aeronáutico, mencionadas em ato do Comando da Aeronáutica do Ministério da Defesa, estas também, são obrigadas a comprovar: - a inscrição no cadastro do CNPJ e no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cadastro de Contribuintes das unidades federadas; - os produtos que cada uma delas está autorizada a fornecer em operações alcançadas pelo benefício fiscal; e – indicação expressa do tipo de serviço que estão autorizadas a executar.

Observe-se que, os requisitos exigidos pelos incisos I, II e III, acima mencionados, somente serão atendidos com a publicação em Ato Cotepe, precedida de manifestação das unidades federadas envolvidas, pois somente assim, se configurará a publicidade aos requisitos exigidos para fruição do benefício, dentre eles os produtos e o tipo de serviço que cada uma está autorizada a fornecer, sendo a publicação condição essencial.

Da análise dos Atos Cotepe n.º 07/10 e 47/10 pode-se concluir que a condição primordial, a que se refere § 3º do Convênio ICMS n.º 75/91, para importação de aeronaves com a carga tributária de 4% (quatro por cento), não foi comprovada pela ora Impugnante, no período objeto da autuação, pois esta condição, qual seja autorização para importar aeronaves, somente foi implementada com a publicação do Ato Cotepe n.º 047/10, que produziu efeitos a partir de 20 de dezembro de 2010.

Cumpra-se, pela importância, que, no período fiscalizado, a Impugnante somente estava autorizada a importar com a carga tributária de 4% (quatro por cento), partes e peças para aeronaves, conforme Ato Cotepe n.º 07/10, que produziu efeitos até 19 de dezembro de 2010, não fazendo jus ao benefício para importação de aeronaves.

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Nesse sentido, cite-se Aliomar Baleeiro em sua clássica obra *Direito Tributário Brasileiro* na atualização de Misabel Abreu Machado Derzi (Editora Forense – 2000 – 11ª edição):

Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles, os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica, nos casos estabelecidos em lei. As isenções são restritivas, por isso se afastam dessa regra geral.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A isenção não se estende ao cumprimento das obrigações acessórias, nem estas àquela. Nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário induz dispensa das obrigações acessórias.

A relevação de uma destas não importa a das demais. Nesses casos, a dúvida se resolve em favor do Fisco, porque assim preceitua o CTN.

A redução da base de cálculo é considerada uma isenção parcial e, como tal, há de ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, não pode a Impugnante ser contemplada com a redução da base de cálculo, para importação de aeronaves no período autuado (agosto de 2008 a julho de 2010), uma vez que não preenchia as condições previstas na legislação que disciplina a matéria, mais precisamente, em relação à publicação de sua inclusão em Ato Cotepe, visto que a permissão para importação, nesse período, restringia-se apenas à importação de partes e peças de aeronaves.

A publicação da inclusão da Impugnante, em Ato Cotepe, autorizando-a a importar aeronaves, condição essencial para fruição do benefício da redução da base de cálculo, somente foi implementada a partir de 20 de dezembro de 2010, com a publicação do Ato Cotepe n.º 47/10.

O cumprimento da obrigação acessória, qual seja, publicação de Ato Cotepe, é condição para fruição do benefício de redução da base de cálculo.

Também não pode ser acolhido o argumento da Impugnante de que a publicação em Ato Cotepe produziria efeitos *ex tunc*, reconhecendo situação preexistente e, que a publicação do Ato Cotepe n.º 47/10, apenas reconheceria um direito (que preexistia).

Nesse sentido, veja-se a redação do citado Ato Cotepe n.º 47/10, principalmente de seu art. 4º, *in verbis*:

### **ATO COTEPE/ICMS 47, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2010**

(Publicado no DOU de 20.12.10)

Altera o Ato COTEPE/ICMS 07/10, que divulga relação das empresas nacionais que produzem, comercializam e importam materiais aeronáuticos, beneficiárias de redução de base de cálculo do ICMS.

O Secretário Executivo do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, no uso de suas atribuições que lhe confere o art. 12, XIII, do Regimento da Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS, de 12 de dezembro de 1997, e em cumprimento ao disposto no § 3º da cláusula primeira do Convênio ICMS 75/91, de 5 de dezembro de 1991, por este ato, torna público:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º Incluir no rol de empresas constantes do Anexo Único do Ato COTEPE/ICMS 07/10, de 07 de Abril de 2010, as empresas indicadas no Anexo I a este Ato.

Art. 2º Alterar no rol de empresas constantes do Anexo Único do Ato COTEPE/ICMS 07/10, as empresas indicadas no Anexo II a este Ato.

Art. 3º Excluir no rol de empresas constantes do Anexo Único do Ato COTEPE/ICMS 07/10, as empresas indicadas no Anexo III a este Ato.

Art. 4º Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Assim, a publicação da relação das empresas em Ato Cotepe produz efeitos *ex nunc*, significando que estes efeitos não retroagem, operam sim, somente a partir da inclusão e publicação, das empresas no ato.

Da mesma forma, não cabe revisão da exigência do ICMS relativamente ao exercício de 2010, sob a alegação de que em 18 de novembro de 2009, requereu junto ao Instituto de Fomento e Coordenação Industrial - IFI a retificação de sua inclusão no Ato Cotepe, pois, estes efeitos somente foram produzidos, para importação de aeronaves a partir de 20 de dezembro de 2010, por força da publicação do Ato Cotepe n.º 47/10, como determina seu art. 4º.

Cumpra ressaltar que a própria Impugnante reconhece, à fl. 251, que houve falha na ausência da atividade de importação de aeronaves, nos Atos Cotepe que antecederam o de n.º 47/10.

Contudo, não se trata de mera irregularidade formal e sim, de ausência de requisito essencial para fruição do benefício da redução da base de cálculo, a que se refere o Convênio ICMS n.º 75/91, no período autuado (agosto de 2008 a julho de 2010), vez que não havia publicação em Ato Cotepe autorizando a Impugnante a importar aeronaves, nesse período.

Também não se sustentam as alegações da Impugnante sobre os efeitos confiscatórios da penalidade aplicada. Não obstante o disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, ressalta-se, por oportuno, que a vedação ao confisco, prevista na Constituição Federal, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. A penalidade aplicada mediante autorização expressamente contida na legislação tributária não se reveste das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco inserto na Constituição Federal.

Portanto, não se verifica aqui a arguição de confisco na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em análise foi aplicada a chamada Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, aplicada com base no imposto devido, a saber:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....  
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.  
.....

Sendo assim, não cabe verificar se a hipótese não configura dolo, fraude ou intenção de sonegação, na forma como requer a Impugnante, para afastar a multa de revalidação aplicada.

Por fim, clama a Impugnante pela aplicação à presente situação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, determinando o afastamento da penalidade imposta, nos termos dos arts. 213 e 216, § 3º do RICMS/02, e o consequente cancelamento do Auto de Infração.

Como já destacado, o Auto de Infração foi lavrado de acordo com as normas do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, contando com um conjunto probatório que mostra, de forma suficientemente clara, a natureza e as circunstâncias materiais em que se deram os fatos geradores que ensejaram a lavratura do presente Auto de Infração.

Em não havendo dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato e nem quanto à natureza e extensão de seus efeitos, não há que se falar na aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, não assistindo razão aos argumentos apresentados.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 288/290. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 12 de fevereiro de 2014.**

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