

Acórdão: 23.853/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001445969-61
Impugnação: 40.010149602-65, 40.010149603-46 (Coob.)
Impugnante: Transpau - Comércio de Madeira e Seus Derivados Ltda
IE: 248171165.00-61
Deusedino Pereira de Souza (Coob.)
CPF: 013.130.698-76
Proc. S. Passivo: Frederico José Borges de Sousa/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE – PROPORCIONALIDADE. Constatou-se o recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de bens para o ativo permanente, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatada a apropriação de créditos de ICMS provenientes de aquisição de serviços de transportes, conforme campos 21 e 31 das DAPIS. Infração caracterizada nos termos dos arts. 66, inciso I e 70, inciso IV, alínea “a”, subalíneas “a.1” e “a.2” do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatada a apropriação de crédito de ICMS provenientes de aquisição de energia elétrica. Infração caracterizada nos termos do art. 66, inciso III e § 4º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta

de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/15 a 31/12/19:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos aos bens do ativo imobilizado.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisição de serviços de transportes.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS em aquisição de energia elétrica.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

4 - falta de recolhimento de ICMS, decorrente do diferencial de alíquotas (diferença entre alíquota interna e a interestadual) devido nas aquisições de bens ou mercadorias oriundas de outras unidades da Federação.

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

Registra-se ademais que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 88/101, acompanhada dos documentos de fls. 102/504, com os argumentos a seguir reproduzidos:

1- aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos aos bens do ativo imobilizado

Os Impugnantes alegam em síntese:

- apontam que a escrituração foi feita de maneira equivocada, uma vez que nos demais períodos fiscalizados os lançamentos obedeceram a legislação tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

específica, com aproveitamento de créditos de ICMS do ativo permanente à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos);

- aduzem que não houve dolo do contribuinte, na escrituração fiscal ou no aproveitamento de crédito, mas apenas erro no lançamento das informações, que pode ser corrigido;

- relatam que a escrituração fiscal da empresa é feita por profissionais habilitados e não diretamente pela empresa ou por seus sócios, que não têm competência técnica para tanto;

- sustentam que conforme o Ajuste SINIEF nº 2/19, é possível a retificação do SPED, diante da autorização da Administração Fazendária, e indica a Cláusula 13ª, inciso III, e §§ 1º e 8º do citado ajuste;

- reconhecem que o ajuste dispõe sobre a não aplicação da possibilidade de retificação em caso de notificação fiscal, mas acredita que, por não ter havido dolo e pelo fato de que em janeiro de 2015 detinha saldo credor, seria permitida a retificação;

- pugnam lhe seja concedido o direito de retificar o SPED FISCAL, a DAPI, e de homologação de nova apuração. Pedem o cancelamento do crédito tributário no que se refere à 1ª infração citada, nos termos do art. 95, inciso I do Decreto 44.747/2008.

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS em operações de transporte

Os Impugnantes apresentam os argumentos a seguir elencados:

- apontam que não poderão ser aproveitados créditos de ICMS conforme art. 70 do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02 e argumenta que faz *jus* ao crédito de ICMS dos serviços de transporte, uma vez que todos os créditos utilizados pela Contribuinte, como tomador ou prestador, são passíveis de aproveitamento, como dispõe o art. 66, inciso I, do RICMS/02;

-informam o objeto social da empresa e alegam que os serviços de transporte se destinam e são utilizados pela Contribuinte, para execução de serviços, de transporte, comercialização de mercadorias e no processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica;

- pedem, então, seja cancelado o crédito tributário relativo à 2ª infração e declarada a regularidade do crédito aproveitado.

3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS em aquisição de energia elétrica

Os Impugnantes argumentam que se trata de erro de lançamento e trazem as mesmas alegações relativas à infração referentes aos bens do imobilizado, quais sejam a inexistência de dolo, a falta de conhecimento técnico do sócio-administrador para efetuar os lançamentos, que a empresa contratou profissionais habilitados para tal atividade;

Requerem, considerando a boa-fé da Contribuinte, que seja autorizada a retificação do SPED FISCAL e da DAPI dos períodos e o cancelamento do crédito tributário relativo a tal infração.

4 - falta de recolhimento de ICMS, decorrente do diferencial de alíquotas (diferença entre alíquota interna e a interestadual) devido nas aquisições de bens ou mercadorias oriundas de outras unidades da Federação

Quanto esta irregularidade, cumpre ressaltar que os Impugnantes não trouxeram, aos autos, qualquer argumento de defesa.

No tocante a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da lide, citam a Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça - STJ, dizendo que apenas o inadimplemento da obrigação tributária não tem o condão de responsabilizar o sócio, que somente poderá ser incluído, na ação fiscal ou execução fiscal, em caso de dolo ou fraude, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF e do STJ. Requerem, assim, a exclusão do sócio-administrador do polo passivo.

Da Reformulação do lançamento.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento às fls. 507 e acosta os documentos de fls. 508/526.

Aberta vista, a Impugnante não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 531/542:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo aos bens do ativo imobilizado

- aponta que o dolo e a fraude estão presentes na conduta da empresa e de quem tem o poder/dever de geri-la, nos termos da legislação vigente, e que, no caso, teria havido infração à Lei;

- argumenta que no caso, as ações implementadas são dolosas e que, se o Fisco não tivesse auditado em tempo hábil, os valores de ICMS indevidamente apropriados (dolosamente), teriam se incorporado ao patrimônio da Contribuinte de maneira irregular e irrecuperável aos cofres públicos, em razão da decadência;

- aduz que, no caso, ocorreu clássica infração de “maquiagem de DAPI”;

- entende que não deve ser concedida permissão para retificação do SPED FISCAL e da DAPI.

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS em operações de transporte

- informa que catou parcialmente os argumentos da Contribuinte (fls. 96) e retificou o crédito tributário, excluindo os valores inerentes ao crédito de ICMS vinculado às operações de saídas de mercadorias interestaduais, em que a Impugnante figura como tomadora da prestação de serviço de transporte, conforme Termo de Reformulação de Lançamento às fls. 507/526;

- registra que em relação ao argumento de que os serviços de transporte se destinam e são utilizados pela Contribuinte, para execução dos serviços de transporte, processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica, os Impugnantes não trouxeram, aos autos, o CTRC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) relacionado à prestação de serviço e nem o relacionaram a uma operação específica, não sendo possível, correlacionar a tomada de prestação de serviço de transportes com o que foi transportado;

- acrescenta que tendo em vista os valores de tais prestações e o tipo de transportadora, conclui que não se tratam de transportes de mercadorias que o impugnante comercializa, mas sim de prestações de serviço de transporte vinculadas à aquisição de materiais de uso e consumo;

- aduz que, ao analisar os produtos adquiridos pelo contribuinte, entende que eles não se enquadram nas diretrizes do item “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02.

3 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS em aquisição de energia elétrica

- argumenta que a escrituração no período fiscalizado foi feita de forma intencionalmente desidiosa, com intenção dolosa de não informar ou de informar de maneira incorreta (a menor) os valores das operações do contribuinte ao Fisco;

- ressalta que não deve ser concedida permissão para retificação do SPED FISCAL e da DAPI também nesse caso;

- observa que a responsabilidade do sócio-administrador da empresa é objetiva, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º da Lei 6.763/75, em razão do cometimento de infração à lei. Destaca que o gestor da empresa tem a obrigação/dever de conferir se a escrita contábil e fiscal está sendo realizada de maneira regulamentar e legal;

- conclui que a falta de recolhimento do imposto não foi mera inadimplência, vez que os impostos cobrados não foram declarados ao Fisco. Frisa que foi constatado dolo na apresentação das DAPI, que não espelhavam os livros fiscais (SPED FISCAL), que, por sua vez, não espelhavam as operações do contribuinte;

- sob tais argumentos, pugna pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Em sessão realizada em 02/12/20, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização promova a intimação do Termo de Reformulação do Lançamento de fls. 507/526 ao advogado do contribuinte no seu novo endereço informado às fls. 544 dos autos (fls. 551).

Do aditamento à impugnação.

Regularmente intimados, conforme Ofício nº 002/2021 de fls. 553, os Impugnantes apresentam aditamento à Impugnação, às fls. 555/556, aos seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- apontam que a decisão de acolhimento parcial da Impugnação apenas demonstra que os Contribuintes têm razão, também no que se refere aos demais tópicos impugnados.

- informam que, no que tange ao aproveitamento de ICMS sobre o Crédito de Transportes, irão efetuar o pagamento do valor remanescente, na esfera administrativa.

Reiteram os termos da Impugnação anteriormente apresentada.

A Fiscalização, novamente se manifesta (fls. 558/561), oportunidade em que refuta as alegações da Defesa e reitera o pedido pela procedência do lançamento nos termos da reformulação efetuada.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades, no período de 01/01/15 a 31/12/19:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos aos bens do ativo imobilizado.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisição de serviços de transportes.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS em aquisição de energia elétrica.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

- falta de recolhimento de ICMS, decorrente do diferencial de alíquotas (diferença entre alíquota interna e a interestadual) devido nas aquisições de bens ou mercadorias oriundas de outras unidades da Federação.

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

Registra-se por oportuno que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre destacar no que se refere às infrações “(1)” e “(3)”, que os documentos trazidos ao feito demonstram, no caso, que houve infração à lei, com dolo, e não simples erro como alegado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que não há que se falar em permissão para retificação do SPED Fiscal e da DAPI, tendo em vista o inciso I, § 7º, da cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF nº 02/09 e o art. 138 do CTN, a saber;

Ajuste SINIEF nº 02/09

Cláusula décima terceira. O contribuinte poderá retificar a EFD:

(...)

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;

(...)

CTN

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

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

(...)

Esclareça-se por oportuno que o crédito tributário referente ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisição de serviços de transportes (irregularidade “2”), foi retificado, conforme Termo de Reformulação de Lançamento às fls. 507/526.

Sobre o argumento de que os serviços de transporte se destinam e são utilizados pela Contribuinte, para execução dos serviços de transporte e no processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica, os Impugnantes não apresentaram o CTRC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas) relacionado à prestação de serviço e nem o relacionaram a uma operação específica, não sendo possível correlacionar a tomada de prestação de serviço de transportes com o que foi transportado.

Tendo em vista os valores de tais prestações e o tipo de transportadora, não há se falar em transportes de mercadorias que o Impugnante comercializa, mas sim de prestações de serviço de transporte vinculadas à aquisição de materiais de uso e consumo.

Os produtos adquiridos pela Contribuinte não se enquadram nas diretrizes do item “b”, do inciso V, do art. 66, do RICMS/02. Veja-se:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

(...)

Sendo certo que os produtos em questão não integram o produto final, resta analisar a Instrução Normativa SLT nº 01, de 1986, a fim de definir o que se entende por “*consumidos no processo produtivo*”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão aquele que, “*embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização*”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que se deve entender por “*imediate e integralmente*” e o que esse conceito não alcança, e, nesse ponto, merecem destaque os incisos IV e V:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

(...)

Portanto, resta claro que a referida Instrução Normativa somente considera produto intermediário, consumido imediata e integralmente no processo produtivo, aquele que tenha contato físico com o produto que se industrializa, o que não ocorre com nenhum dos itens listados no PTA.

Sendo assim, fica evidente que nenhum dos produtos se encaixa no conceito de produto intermediário definido pela legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere à falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas em operações interestaduais (irregularidade “4”), cumpre ressaltar que os Impugnantes não trouxeram, aos autos, qualquer argumento de defesa.

A matéria decorre do comando constitucional expresso no inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 – CR/88 e cita-se, também, os dispositivos contidos na Lei nº 6.763/75, art. 5º, § 1º, item 6 c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, da mesma lei e no art. 42, § 1º, inciso I do RICMS/02.

Com efeito, o inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988 dispõe que caberá ao estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, sendo a primeira estabelecida pela lei mineira e a segunda fixada por Resolução do Senado Federal.

No caso de entrada de mercadorias no estabelecimento, destinada a uso e consumo e oriunda de outra unidade da Federação, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquotas sobre essas operações, na forma do disposto no art. 6º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o art. 42, § 1º inciso I, do RICMS/02 dispõe da mesma forma, ou seja, que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

A legislação que rege a matéria assim dispõe:

RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

Posto isso, considerando que a Impugnante deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de entradas de mercadorias em seu estabelecimento, localizado em Minas Gerais, destinadas a uso e consumo, quando recebidas de outras unidades da Federação, conforme demonstrado, legítimas e corretas, portanto, as exigências fiscais.

Ademais, saliente-se, ainda, ser correta, também, a eleição do sócio-administrador, para o polo passivo da obrigação tributária, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 507/526, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 507/526. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 13 de julho de 2021.

Paula Prado Veiga de Pinho
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CC/MG