

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.914/24/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003432773-34
Recurso de Revisão: 40.060158329-91
Recorrente: A Distribuidora de Baterias Ltda
IE: 001977094.00-11
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Coobrigado: Carolina Gonçalves dos Santos Cabral
CPF: 049.296.686-97
Proc. S. Passivo: Sabrina Rodrigues Belico Vaz/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. A sócia-administradora da Autuada 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 c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entradas, bem como saídas, de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, em relação às entradas desacobertadas, assim como da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da referida lei, relativamente tanto às entradas quanto às saídas desacobertadas. Entretanto, deve ser considerado em relação às exigências das mercadorias recondicionadas, o valor de venda médio adotado pela empresa, no período autuado.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de 01/01/19 a 31/12/22, resultando na falta de recolhimento do ICMS/ST, infração apurada mediante Levantamento Quantitativo de Mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para as entradas desacobertas exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", submetida à aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas desacobertas exige-se apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", submetida à aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.738/24/1ª, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 249/251. Vencidos, em parte, os Conselheiros Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor) e Gislane da Silva Carlos, que o julgavam parcialmente procedente para reconhecer a isenção prevista nas saídas de baterias recondicionadas promovidas pela Impugnante, nos termos do art. 145, Anexo I do RICMS e no Convênio ICMS nº 27/05. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Tathiana de Souza Pedrosa Duarte e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de págs. 408/453, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Em sessão realizada em 29/11/24, acorda a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 13/12/24. Pela Recorrente, assistiu à deliberação a Dra. Tathiana de Souza Pedrosa Duarte e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Como relatado, a autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no período de 01/01/19 a 31/12/22, mediante Levantamento Quantitativo de Mercadorias, resultando na falta de recolhimento do ICMS/ST.

Para as entradas desacobertas são exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", submetida à aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para as saídas desacobertadas é exigida apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", submetida à aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

Irresignada com a decisão da 1ª Câmara de Julgamento, a Recorrente traz no seu Recurso de Revisão os seguintes tópicos e respectivos argumentos, em grande síntese:

1- INDEVIDA INCLUSÃO DA CAROLINA G. S. CABRAL NA CONDIÇÃO DE COOBRIGADA - INAPLICABILIDADE DO ART. 135 DO CTN AO CASO CONCRETO

- não estão presentes quaisquer dos pressupostos exigidos pelo art. 135 do CTN para a responsabilização de administradores, porquanto inexistente a prática de atos com excesso de poderes ou com violação à lei ou ao estatuto social;

- o acórdão recorrido não discriminou eventual conduta da coobrigada que se enquadrasse nos comandos legais, inclusive não houve qualquer argumento capaz de afastar a razão pela desconsideração das Notas Fiscais de entrada e saída emitidas pela Recorrente. Tal fato já enseja a exclusão dessa Coobrigada da autuação em comento;

- não obstante a coobrigada ser sócia durante o período autuado, esta condição, por si só, não enseja a sua inclusão no polo passivo da autuação, como procedeu a Fiscalização, e concluiu o acórdão ora recorrido, sendo necessária a comprovação do excesso de poder ou infração à lei ou ao estatuto.

2- INEXISTÊNCIA DE ENTRADA DE BATERIA USADA DESACOBERTADA DE NOTA FISCAL

- a autuação não considerou a entrada de bateria usada também classificada no NCM 8507.10.10 e 8507.10.90 efetuada pela Recorrente em função de sua operação, conforme se infere do próprio acórdão;

- o acórdão se baseia inteiramente na manifestação fiscal apresentada aos autos para fundamentar suas razões, sem sequer analisar um único documento acostado aos autos pela Recorrente, entendendo que “permanece a dúvida de como a autuada identifica essas operações de bateria usadas” e ainda parte de duas premissas equivocadas, quais sejam: premissa 1: a Recorrente comercializa mercadoria nova ou recondicionada pelos códigos NCM 8507.10.10 e 8507.10.90; premissa 2: a bateria usada comercializada pela Recorrente seria uma espécie de desperdícios e resíduos e sucata e deveria ser comercializada pelo código NCM 8549.12.00;

- o valor da bateria reutilizada (usada) é menor em comparação com a nova, e possui uma vida útil curta, não possui mais o lacre de proteção, mas mantém todos os componentes antigos. Ou seja, em nada se assemelha a desperdício, resíduo ou sucata descrito no NCM 8549.12.00;

- a ausência da contabilização das Notas Fiscais de bateria usada no levantamento levou as distorções numéricas pela Fiscalização, como se a Recorrente estivesse comercializando mercadoria nova desacobertada de documento fiscal, o que não é verídico;

- a Recorrente, atuando como vendedora de baterias, é responsável por dar a destinação correta a essa mercadoria, seja para reutilização ou para reciclagem. Sempre que vende uma bateria nova, há a coleta da bateria usada, que será reutilizada ou enviada para reciclagem;

- as operações de saída interna ou interestadual de pilhas e baterias usadas, após seu esgotamento energético, que contenham em sua composição chumbo, cádmio, mercúrio e seus compostos e que tenham como objetivo sua reutilização, reciclagem, tratamento ou disposição final ambientalmente adequada, são isentas de ICMS, nos termos do Convênio ICMS nº 27/05;

- a cláusula segunda do convênio é clara demonstrando que a Recorrente deve emitir nota fiscal diariamente para documentar o recebimento de pilhas e baterias, quando o remetente não for contribuinte obrigado à emissão de documento fiscal. O convênio não determina que a emissão da nota fiscal é por operação efetuada, e sim que esta deve ocorrer diariamente, o que permite a não identificação do remetente da mercadoria, eis que se tratam de pessoas físicas e jurídicas diversas;

- o relatório fiscal da autuação não faz qualquer menção a notas fiscais inidôneas e que esses documentos emitidos pela Recorrente seriam falsos; muito pelo contrário, foram apresentados à Fiscalização e em nenhum momento houve a sua desconsideração por falsidade ou inidoneidade, como bem destacou a Recorrente em sua Impugnação. O acórdão nesse ponto tenta, após a lavratura do auto de infração, modificar os fundamentos invocados na acusação, introduzindo novos elementos para fortalecer sua motivação, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.

3. INCONSISTÊNCIAS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EFETUADO E NÃO REVISTO PELA FISCALIZAÇÃO APÓS A SUA REVISÃO

- na planilha da Fiscalização, para o ano de 2019, há diversas inconsistências e equívocos, que implicam a nulidade do lançamento, tais como: desconsideração do real número de baterias no estoque inicial contendo os NCMs 8507.10.10 e 8507.10.90; ausência de consideração de várias Notas Fiscais de entrada emitidas;

- na planilha da Fiscalização, para os anos calendários 2020, 2021 e 2022, há diversas inconsistências e equívocos, que implicam a nulidade do lançamento, tais como: desconsideração de todas as entradas com emissão de Nota Fiscal Própria, nos termos do Convênio nº 27/05; o valor da bateria reutilizada (usada) é menor em comparação com a nova, e possui uma vida útil curta.

4. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO – OMISSÃO DE ENTRADAS – DA INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DO ICMS

- não se verifica qualquer hipótese de supostas omissões de entradas praticadas pela Recorrente, uma vez que todas as mercadorias novas ou usadas que entraram no seu estabelecimento foram acobertadas por notas fiscais;

- considerando que a Recorrente não é a substituída e que houve o recolhimento dos tributos incidentes pelo fabricante das baterias novas e que as mercadorias usadas estão abarcadas pela isenção, deve ser integralmente cancelada a

cobrança do ICMS/ST, acrescidos de multa por falta de pagamento, e multa isolada, já que as infrações cominadas não restaram comprovadas.

5. AUSÊNCIA DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO MULTA ANTE A AUSÊNCIA DE ICMS A SER RECOLHIDO PELA RECORRENTE

- o efeito confiscatório da multa isolada se torna ainda mais evidente quando se constata que ela está sendo aplicada de forma cumulada (afinal, as operações são as mesmas) com a multa de revalidação correspondente a 100% do valor do imposto;

- no caso dos autos a situação se revela ainda mais destoante e ilegal, a uma porque a Recorrente não deixou de entregar qualquer documentação fiscal que permita ao Fisco ter acesso às informações fiscais e, via de consequência, verificar a regularidade das obrigações tributárias. A duas, porque não há qualquer saída desacobertada de documento fiscal, o que ocorreu foi a desconsideração da Fiscalização dos cupons fiscais.

6. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DE MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA EM DECORRÊNCIA DA MESMA INFRAÇÃO

- como as multas foram aplicadas em razão da mesma infração, qual seja, a saída/entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, resta claro que foram impostas duas penalidades sobre a mesma acusação fiscal, o que não é permitido pela legislação estadual (que autoriza somente a cominação simultânea de multa acessória e de revalidação – art. 53, §1º, da Lei nº 6.763/75);

- tal procedimento caracteriza *bis in idem*, princípio geral de direito segundo o qual ninguém será punido duas vezes pela mesma infração.

7. INDEVIDA APLICAÇÃO DE JUROS DE MORA RETROATIVOS EM RELAÇÃO À MULTA DE REVALIDAÇÃO

- os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 não permitem concluir que a incidência de juros será retroativa à realização dos fatos geradores. Afinal, trata-se de hipótese absurda, haja vista que o fato gerador da penalidade não se confunde com o fato gerador do imposto, o mesmo dizendo-se em relação ao vencimento dessas obrigações.

Assim, conclui que o v. acórdão recorrido merece ser reformado para (i) que se reconheça que todas as operações autuadas se enquadram no Convênio nº 27/05 e item 145 parte 1 do Anexo I do RICMS/MG; (ii) impossibilidade de se exigir ICMS/ST nas operações de saída para pessoas físicas e ou pessoas jurídicas que utilizam as baterias usadas para consumo próprio, inexistindo fato gerador futuro nas vendas para o próprio consumidor de mercadoria, assim não existindo etapa posterior.

Subsidiariamente, caso se entenda pela manutenção da exigência fiscal, (i) deve-se considerar a redução de base de cálculo para o cálculo do imposto em face da entrada e saída de bateria usada, nos termos do Convênio nº 15/81 eis que não há como manter o valor de PMPF como se a operação realizada pela Recorrente fosse de

baterias novas; (ii) a exclusão da multa de revalidação e isolada e (c) a exclusão dos valores de juros de mora incidentes de forma retroativa sobre a multa de revalidação, haja vista que a obrigação de recolhimento dessa parcela surgiu somente após trinta dias contados da ciência da lavratura do Auto de Infração.

Não obstante a extensa e fundamentada peça recursória, os argumentos da Recorrente, em sua grande maioria, não são capazes de elidir o lançamento.

Verifica-se que a Recorrente repisa neste recurso todos os argumentos da impugnação, os quais já foram muito bem contestados no acórdão recorrido, razão de, em grande parte, adotar sua redação.

Outrossim, cabe mencionar que as justificativas apresentadas para o requerimento de nulidade do lançamento se confundem com o mérito e, por isso, assim serão tratadas neste acórdão.

A Autuada encontra-se classificada no CNAE Principal 4530-7/03 - Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores; e no CNAE Secundário 4530-7/04 - Comércio a varejo de peças e acessórios usados para veículos automotores.

O Capítulo VIII da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, intitulado “Das Operações com Autopeças e outros”, regulamenta a aplicação da substituição tributária nas operações com autopeças, conforme listado no Capítulo 1 da Parte 2 do referido anexo.

O art. 56 desse capítulo estende a aplicação da substituição tributária às partes, componentes e acessórios usados e, em seu inciso I, dispõe que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, a título de substituição tributária, caberá ao estabelecimento comercializador da mercadoria usada.

Já em seu inciso II, dispõe que a extensão do regime de substituição tributária alcança as partes, componentes e acessórios, inclusive usados, destinados à aplicação na renovação, no recondicionamento ou beneficiamento de peças, componentes, acessórios e demais produtos listados no Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

As mercadorias objeto da presente autuação encontram-se identificadas no item 99 do Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Importante destacar que, quando constatada a entrada das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, que se encontravam desacobertadas de documento fiscal, não há como atestar que o imposto tenha sido retido e recolhido em etapa anterior de sua circulação, já que a mercadoria não é perfeitamente identificável e não foi apresentado o comprovante de recolhimento do imposto.

A responsabilidade da Autuada está, portanto, prevista no art. 22, §§ 18 a 20 da Lei nº 6.763/75, que assim, dispõe:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, **não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.**

§ 19. Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, **o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.**

§ 20. **A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto,** nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria. (Destacou-se).

No Anexo Complementar do Relatório do Auto de Infração, a Fiscalização oferece os seguintes esclarecimentos sobre as fontes de informações para apuração de entradas, saídas e estoques da Autuada:

Relatório Fiscal Anexo ao Auto de Infração

1- FONTE DE INFORMAÇÕES:

Entradas:

Registros C170 - EFD/SPED => operações de aquisições, retornos de garantia, devoluções de clientes, bonificações recebidas => relacionadas no Anexo I;

Saídas:

Banco de notas fiscais eletrônicas autorizadas, ativas => operações de vendas, devolução a fornecedores, remessa-garantia => relacionadas no Anexo IIA;

Registros C425 do arquivo eletrônico SPED/EFED => relacionadas no Anexo IIB;

Banco de notas fiscais ao consumidor eletrônicas autorizadas, ativas => relacionadas no Anexo IIB;

Estoques:

Registros H010 - EFD/SPED => relacionadas no Anexo III.

Obs.: Foram consideradas apenas as informações relativas a baterias automotivas, novas ou recondicionadas de **NCM = "85071010" e "85071090"**, relacionadas à operação comercial do contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram excluídas as remessas e retornos de vendas fora do estabelecimento, considerando apenas a venda efetiva.

Ainda no referido Anexo Complementar do Relatório do Auto de Infração, a Fiscalização descreve a metodologia aplicada na auditoria fiscal, nos seguintes termos:

Relatório Fiscal Anexo ao Auto de Infração

- a. Levantamento Quantitativo de Mercadorias – exercício fechado – artigo 159, III do RICMS/2023;
- b. Período Fiscalizado: 01/01/2019 a 31/12/2022;
- c. As operações de entradas, saídas e os estoques foram aglutinados conforme a classificação por amperagem dada pelas Portarias/SEF que estabeleceram o PMPF para as baterias automotivas, utilizando-se o código de subitem constante no Anexo das referidas Portarias para a definição da aglutinação realizada;
- d. Foram elaborados quantitativos separados para o exercício de 2019 e para os exercícios de 2020 a 2022 em virtude de mudança da estratificação de subitens das Portarias citadas no item anterior;
- e. Foram considerados os valores de PMPF relativos a “Outras Marcas”, os quais são menores que os relativos a marcas de renome;

O procedimento adotado pela Fiscalização é tecnicamente idôneo e se encontra previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02 (vigente à época dos fatos geradores):

RICMS/02

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

A apuração inicial realizada pela Fiscalização durante a ação fiscal encontra-se na planilha vinculada ao Anexo 1 – Quantitativo exercício 2019, assim como na planilha associada ao Anexo 2 - Quantitativo exercícios 2020/2022.

Contudo, em resposta a argumentos apresentados pela Defesa, a Fiscalização reformulou o lançamento, fazendo constar no Termo de Reformulação de págs. 249, os seguintes esclarecimentos:

Termo de Reformulação do Lançamento

Nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de

Infração em referência, em razão do acatamento parcial da Impugnação apresentada, no tocante aos seguintes pontos:

1. Erro material detectado nas fórmulas da coluna “**DIFERENÇA (*)**” do Anexo IV da Planilha “**A DISTRIBUIDORA – Quantitativo – 2019**”, relativas aos subitens 3.2 e 3.3 (células F17 e F23), ocasionando a alteração dos valores de ICMS-ST, multa de revalidação e multa isolada;

2. Exclusão dos valores da coluna “**ICMS-ST DEVIDO**” do Anexo IV da Planilha “**A DISTRIBUIDORA – Quantitativo – 2020 a 2022**”, quando os valores da coluna “DIFERENÇA (*)” são positivos, o que corresponde a saídas desacobertadas, não sendo devida, nestes casos, a exigência do ICMS-ST nos termos da Legislação, ocasionando a alteração dos valores de ICMS-ST e multa de revalidação correspondentes.

Sendo assim, a Fiscalização deixou de exigir ICMS/ST e multa de revalidação nas operações de saída para pessoas físicas e/ou pessoas jurídicas que utilizam as baterias usadas para consumo próprio.

A Fiscalização também reconheceu, em parte que, na planilha relativa ao ano de 2019, havia inconsistências e equívocos. Conforme consta no Termo de Reformulação do Lançamento, a Fiscalização identificou erro em fórmulas da planilha eletrônica, o que foi plenamente corrigido.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias consiste no cálculo da movimentação de baterias automotivas, novas ou recondicionadas de códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) = “85071010” e “85071090”, expressado na fórmula: Estoque Inicial (EI) + Compras (C) – Saídas (S), os estoques de finais de produtos no período.

A análise desenvolvida pela Fiscalização abrangeu a movimentação dessas mercadorias no período fechado de um ano, o que faz com que a ocorrência de entrada sem nota fiscal ou de saída desacobertada seja apurada apenas no último dia de cada ano auferido, como se observa no campo “Referência” no Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração à pág. 02.

As irregularidades foram apuradas tomando-se por base as fontes de informações fornecidas pelo próprio Contribuinte.

De forma exemplificativa, cita-se abaixo o resultado da apuração realizada para o ano de 2019, conforme consta na planilha vinculada ao Anexo 16 – Quantitativo exercício 2019 c/alt CT:

- saída desacobertada de 22 (vinte e dois) acumuladores com capacidade nominal até 20Ah = subitem 3.1 Portaria/PMPF - Outras Marcas;

- entrada desacobertada de 294 (duzentos e noventa e quatro) acumuladores com capacidade nominal > 20 a 89Ah = subitem 3.2 Portaria/PMPF - Outras Marcas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- saída desacobertada de 61 (sessenta e um) acumuladores com capacidade nominal acima de 89Ah = subitem 3.3 Portaria/PMPF - Outras Marcas.

Ressalte-se que, em relação ao ano de 2019, a própria Autuada reconhece, à pág. 21 dos autos, que “*trabalhava com bateria nova*”, o que afasta o argumento de que, nesta época, adquirisse mercadorias usadas para revenda, com fins de reutilização.

Sendo assim, em relação àquele ano, as diferenças apuradas, por meio do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, de entrada e saída desacobertada de mercadorias, não podem ser afastadas pelos argumentos da Defesa transcritos acima, devendo ser tomadas como incontroversas, após a reformulação realizada pela Fiscalização às págs. 249/251.

E como se observa do resultado do Levantamento Quantitativo de Mercadorias nos Anexos 16 e 17, razão não assiste à Autuada quando esta afirma que a conclusão da Fiscalização teria se dado a partir de mera presunção.

Quanto ao argumento da Defesa, relativa ao período de 2020 a 2022, de que teria havido desconsideração de cupons fiscais e notas fiscais de saída, observa-se na aba “Saídas ECF-NFCe” da planilha vinculada ao Anexo 17 - Quantitativo exercícios 2020/2022 c/alt CT, que os cupons fiscais e as notas de saída de consumidor eletrônicas de baterias foram considerados no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, com a observação feita no Anexo Complementar do Relatório do Auto de Infração de que este levantamento abrange **apenas as informações relativas a baterias automotivas, novas ou recondicionadas, de NCM = “85071010” e “85071090”**, relacionadas à operação comercial da Autuada.

Note-se que, para além da alegação, a Autuada não trouxe aos autos relação de quais seriam os cupons e notas fiscais de saída de baterias automotivas, novas ou recondicionadas não considerados no levantamento, conforme assinala a Fiscalização.

Em resposta à menção da Defesa à Resolução CONAMA nº 401/08, como autorizativa para a prática alegada de “venda de baterias usadas” a partir de 2020, a Fiscalização esclarece que essa resolução não trata, em nenhum dos seus artigos, da permissão de venda de baterias usadas, o que pode ser observado na finalidade almejada de gerenciamento ambientalmente adequado de pilhas e baterias, que dessa forma foi consignada em seu preâmbulo:

Resolução Conama nº 401/08

Estabelece os limites máximos de chumbo, cádmio e mercúrio para pilhas e baterias comercializadas no território nacional e os critérios e padrões para o seu gerenciamento ambientalmente adequado, e dá outras providências.

O *caput* do art. 1º da citada Resolução assim dispõe:

Resolução Conama nº 401/08

Art. 1º Esta Resolução estabelece os limites máximos de chumbo, cádmio e mercúrio e os **critérios e padrões para o gerenciamento ambientalmente adequado das pilhas e baterias portáteis**, das baterias chumbo-ácido, automotivas

e industriais e das pilhas e baterias dos sistemas eletroquímicos níquel-cádmio e óxido de mercúrio, relacionadas nos capítulos 85.06 e 85.07 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM, comercializadas no território nacional. (Destacou-se).

A referida norma, em síntese, além da definição dos limites de elementos químicos para as baterias comercializadas no Brasil, trata tão somente dos procedimentos adequados para a coleta, armazenamento e a destinação correta de baterias após o esgotamento energético das mesmas, que podem ser reutilização, reciclagem ou disposição final adequada.

Da análise da Resolução CONAMA nº 401/08, conclui-se que esta mostra-se comprometida com a destinação ambientalmente adequada, de pilhas e baterias, não fazendo qualquer menção à alegada autorização para venda de baterias usadas.

O ponto base da Defesa é a de que adquire de fornecedores mineiros baterias automotivas usadas classificadas no código NCM nº 8507.10.90 e que, sempre que vende uma bateria nova, há a coleta da bateria usada, que será reutilizada ou enviada para reciclagem.

Há o entendimento da Recorrente que a Fiscalização mostrou total desconhecimento das operações da Autuada e, principalmente, do mercado de baterias automotivas usadas.

Sobre o tema, assim se manifesta a Fiscalização:

Manifestação Fiscal

Também não prevalece o alegado desconhecimento do Fisco quanto às operações da Impugnante e do mercado de baterias usadas.

Isto porque a presente auditoria fiscal foi precedida do procedimento fiscal auxiliar exploratório previsto nos artigos 66 a 68 do RPTA/MG, para o qual a Impugnante foi regularmente cientificada, conforme consta nos autos.

Inclusive, a Impugnante chegou a protocolar documentos relativos à denúncia espontânea facultada no procedimento e posteriormente desistiu da mesma.

Esse procedimento foi desenvolvido em diversas empresas do setor de comércio de baterias de diversas regiões de MG.

A partir de informações prestadas pelos contribuintes, com a realização visitas técnicas, estudo das normas do setor, inclusive as ambientais, o Fisco foi dotado do conhecimento suficiente para o que foi apontado no Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa análise setorial permite a comparação de práticas e resultados entre concorrentes, o que facilita a percepção acerca de condutas díspares em relação à coletividade empresarial em que o contribuinte sob análise encontra-se inserido.

Note-se que a NCM utilizada pela Autuada na emissão das suas notas fiscais de entrada correspondente ao código nº 8507.10.90 que se decompõe em:

- código nº 8507 – Acumuladores elétricos e seus separadores, mesmo de forma quadrada ou retangular;
- código nº 8507.10 – De chumbo, do tipo utilizado para o arranque dos motores de pistão;
- código nº 8507.10.90 – Outros.

Contudo, assinala a Fiscalização que, em se tratando de baterias usadas, caberia a seguinte classificação segundo a NCM:

- código nº 8549 – Desperdícios e resíduos, e sucata, elétricos e eletrônicos.
- código n 8549.1 – Desperdícios e resíduos, e sucata, de pilhas, de baterias de pilhas e de acumuladores, elétricos; pilhas, baterias de pilhas e acumuladores, elétricos, inservíveis:
- código nº 8549.12.00 – Outros, que contenham chumbo, cádmio ou mercúrio.

Como exemplo, menciona-se a Nota Fiscal nº 584, apresentada pela própria Autuada à pág. 284, que a emitiu na entrada em seu estabelecimento de 47 (quarenta e sete) baterias ditas usadas, porém, com o lançamento no campo próprio do código NCM nº 8507.10.90.

Quanto aos fornecedores das supostas baterias usadas, a Autuada os descreve como sendo pessoas físicas ou pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, domiciliadas no estado de Minas Gerais.

A partir dos dados da aba “Entradas” da planilha vinculada ao Anexo 16 – Quantitativo exercício 2019 c/alt CT, assim como da planilha associada ao Anexo 17 - Quantitativo exercícios 2020/2022 c/alt CT, observa-se que:

- em 2019, os fornecedores são quatro contribuintes mineiros e um contribuinte paranaense, sendo todos inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado de Minas Gerais;
- no período de 2020 a 2022, soma-se ao número de contribuintes mineiros mais um, num total de cinco, permanecendo, ainda, o contribuinte paranaense.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias, ao considerar as notas fiscais emitidas por esses fornecedores, chegou à comprovação das irregularidades descritas como entrada e saída desacobertas de documento fiscal.

Considerando que o levantamento realizado pela Fiscalização tinha como foco exclusivo as entradas, estoque e saídas de baterias novas e recicladas, evidente se mostra que os fornecedores das supostas baterias usadas, descritos pela Autuada como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sendo pessoas físicas ou pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, não poderiam se encontrar neste levantamento.

A Autuada afirma que o procedimento adotado pela Fiscalização desconsiderou todas as entradas com emissão de Nota Fiscal Própria e acrescenta que todas as operações autuadas se enquadram como hipótese de isenção prevista no Convênio ICMS nº 27/05 e no item 145 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

O Convênio ICMS nº 27/05, em sua Cláusula primeira, dispõe sobre a isenção do ICMS na saída de pilhas e baterias usadas, após seu esgotamento energético, que contenham em sua composição chumbo, cádmio, mercúrio e seus compostos e que tenham como objetivo sua reutilização, reciclagem, tratamento ou disposição final ambientalmente adequada, conforme se verifica abaixo:

Convênio ICMS nº 27/05

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as saídas de pilhas e baterias usadas, após seu esgotamento energético, que contenham em sua composição chumbo, cádmio, mercúrio e seus compostos e que tenham como objetivo sua **reutilização, reciclagem, tratamento ou disposição final ambientalmente adequada.**

Parágrafo único. Fica dispensado o estorno de crédito previsto no art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, em relação às operações beneficiadas com a isenção prevista neste convênio. (Destacou-se).

Já a Cláusula segunda do referido Convênio, originalmente, dispunha, em seu inciso I, sobre obrigações acessórias a serem cumpridas pelo contribuinte do ICMS que receba pilhas e baterias, quando o remetente não for contribuinte obrigado à emissão de documento fiscal. Previa, ainda, a emissão de nota fiscal de remessa dos produtos coletados aos respectivos fabricantes ou importadores ou a terceiros repassadores.

A Fiscalização chama a atenção para o fato de que a Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 27/05, que previa a emissão de nota fiscal na entrada de pilhas e baterias usadas após seu esgotamento energético, foi revogada pelo Convênio ICMS nº 57/21, com efeitos a partir de 28/04/21.

E ressalta que, mesmo após tal revogação da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 27/05, a Autuada continuou a emitir o documento fiscal previsto originalmente em seu inciso I.

A isenção estabelecida por meio do Convênio ICMS nº 27/05 foi inserida na Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, em seu item 145, cuja redação segue o disposto na Cláusula primeira do mesmo:

ITEM HIPÓTESES/CONDIÇÕES EFICÁCIA ATÉ

145 Saída de pilhas e baterias usadas, após seu esgotamento energético, que contenham em sua composição chumbo, cádmio, mercúrio e seus compostos e que tenham como objetivo sua

reutilização, reciclagem, tratamento ou disposição final ambientalmente adequada Indeterminada

145.1 Revogado.

Efeitos de 25/04/2005 a 27/04/2021 - Acrescido pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 44.057, de 29/06/2005:

145.1 Para efeitos de fruição da isenção de que trata esse item o contribuinte deverá:

a) emitir, diariamente, nota fiscal para documentar o recebimento de pilhas e baterias, quando o remetente não for contribuinte obrigado à emissão de documento fiscal, consignando no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES" a seguinte expressão: "Produtos usados coletados de consumidores finais e isentos do ICMS - Convênio ICMS 27/05 e item 145 da Parte 1 do Anexo I do RICMS";

b) emitir nota fiscal para documentar a remessa dos produtos coletados aos respectivos fabricantes, importadores ou a terceiros repassadores, consignando no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES" a seguinte expressão: "Produtos usados isentos do ICMS nos termos do Convênio ICMS 27/05 e item 145 da Parte 1 do Anexo I do RICMS";

(...).

A Recorrente, amparada também pelo voto vencido do acórdão recorrido, pede seja reconhecida a aplicação da isenção prevista no art. 145, Anexo I do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 27/05.

O voto em questão defende que a reutilização das baterias usadas abrange a hipótese narrada no caso, em que há apenas a aplicação de uma carga lenta, que aumenta a vida útil da bateria em até 6 (seis) meses.

Diz que *"ainda que se entenda haver operação de industrialização na modalidade renovação ou recondicionamento (restauração do produto para utilização), isso não é suficiente para afastar a natureza de baterias usadas nem o conceito de reutilização, já que essa operação não modifica a natureza do produto"*.

No entanto, a palavra reutilização *in casu* está atrelada à denominação "ambientalmente adequada", determinando, portanto, a não utilização como bateria.

Ratificando essa assertiva, tem-se que o objeto do benefício são as baterias usadas, após seu esgotamento energético. Ou seja, não se aplica a baterias nova ou recondicionada, objeto da autuação, que possuem exatamente carga energética, capaz de propiciar seu uso como tal.

E, como adverte a Fiscalização, a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada de forma literal, por força no disposto no art. 111 do CTN, *in verbis*:

CTN

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. (Destacou-se).

Assim, não é possível conceder isenção a recondicionamento entendendo ser essa palavra sinônimo de reutilização.

Lado outro, da redação do inciso I da Cláusula segunda do Convênio ICMS nº 27/05 deflui que a emissão da nota fiscal lá descrita visa a documentar o recebimento de pilhas e baterias usadas, após seu esgotamento energético, no caso em que o fornecedor de tais produtos não for contribuinte, obrigado à emissão de documento fiscal.

Entretanto, ao invés de documentar o recebimento das baterias, como alega, a Autuada preencheu o campo “Destinatário/Remetente” do documento com os dados da própria emitente. Ou seja, os documentos emitidos pela empresa descreveram informação em relação ao remetente que não corresponde à real operação.

Como adverte a Fiscalização, essa forma de emissão adotada pela Autuada não encontra respaldo no Convênio ICMS nº 27/05, não produzindo, portanto, os efeitos para fins de ilidir o levantamento quantitativo na forma como efetuado.

Conclui-se estar correta a conduta da Fiscalização em não considerar esses documentos de entrada emitidos pela Autuada no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, reiterando-se que não são documentos hábeis a demonstrar a real operação praticada.

Não constam nos mesmos o mínimo exigido pela legislação tributária mineira para a sua validade como nota fiscal, qual seja, a origem da mercadoria, a partir da identificação do remetente do produto, o que impede a apreciação e constatação sobre a realidade da operação neles descrita.

Nesse pormenor, impede ressaltar que não se altera o critério jurídico no lançamento como defendido pela Recorrente, apenas evidencia-se o porquê de as notas fiscais lavradas não poderem compor o levantamento quantitativo, em resposta ao questionamento da Defesa.

Ademais, considerando que essas notas fiscais em análise tratam da entrada no estabelecimento da Autuada de **baterias usadas** (vide o campo “informações complementares da Nota Fiscal de entrada nº 584 às pág. 284/285), **seria indispensável, para sua inclusão no levantamento realizado, ampliar a abordagem da auditoria fiscal**, pois o levantamento quantitativo considerou apenas **baterias automotivas, novas ou recondicionadas, de NCM = “85071010” e “85071090”**, relacionadas à operação comercial do contribuinte, sendo esta documentada tanto por documentos fiscais de fornecedores que comercializam baterias novas/recondicionadas,

quanto por notas e cupons fiscais de saída emitidos pela Autuada que tratam destes mesmos tipos de baterias, e não de baterias usadas.

Corretamente procedeu a Fiscalização ao desconsiderar essas notas fiscais de entrada emitidas pela Autuada, não apenas pela forma errônea como foram emitidas, como também porque não se mostra admissível incluir notas fiscais de bateria usada em uma apuração que se destine a apurar a movimentação de baterias novas e recondicionadas.

Outro ponto que impede abordar é o procedimento descrito pela Autuada quanto as baterias usadas.

Acerca do tema, a Fiscalização assim manifesta-se:

Muito embora a Impugnante não juntou nada a respeito do alegado processo, ou seja, não demonstrou qual o processo de fato exercido sobre as baterias usadas depois de coletadas até a sua saída (venda), podemos supor o seguinte:

- a. As baterias usadas recebidas além do esgotamento energético, devem conter sujeitas, suas etiquetas das marcas originais deterioradas;
- b. Devem passar por limpeza, recarga energética e afixação de novas etiquetas com alguma marca ou descrição das informações exigidas para a sua nova comercialização.

Tal suposição se baseia no fato de que nenhum cliente da Impugnante iria comprar uma bateria nas mesmas condições em que foi recebida por ela – suja, descarregada, sem clareza das informações de sua capacidade, etc.

Esse processo é tipificado como industrialização, na modalidade de recondicionamento, conforme estabelecido tanto pelo Regulamento do ICMS quanto pelo Regulamento do IPI. Vejamos quanto ao IPI:

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

(...)

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Quanto ao ICMS:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

(...)

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);

Ainda sobre esse processo de recondicionamento, a Impugnante não demonstrou nos autos que teria a capacidade técnica ou possuiria em seu estabelecimento a estrutura necessária para a execução desse processo, uma vez que a sua atividade econômica é a de comércio de baterias, o que pressupõe a venda da mercadoria no mesmo formato em que foi adquirida.

Inclusive, esse processo ensejaria a escrituração fiscal do Livro Registro de Controle da Produção e Estoque previsto no RICMS/2002, artigo 176, Anexo V, através seriam registrados o volume de baterias usadas recebidas em peso – “KG” e aquelas que teriam sido recondicionadas e destinadas à venda, bem como as que seriam remetidas para a reciclagem ou à destinação ambientalmente adequada, nos termos da Resolução CONAMA e Convênio ICMS nº 27/05.

Em síntese, não se mostra crível que a Autuada tenha realizado simplesmente a carga lenta sobre a bateria que chegou ao esgotamento energético, e ainda encontre no mercado consumidores interessados em adquirir essa mercadoria, no estado em que foi, supostamente, adquirida.

Por outro lado, se tivesse reconhecido que, de fato, recondiciona as baterias automotivas para vender, haveria incoerência com o argumento que liga as baterias usadas à hipótese de isenção do item 145 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Como visto, o recondicionamento não se encontra entre as hipóteses de isenção previstas no Convênio ICMS nº 27/05 ou no item 145 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

Por conseguinte, cabe lembrar ainda o disposto no já transcrito art. 56 do Capítulo VIII da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que estende a aplicação da substituição tributária às partes, aos componentes e acessórios usados, nos termos dos seus incisos I e II.

A Recorrente também argumenta que haveria direito à isenção do ICMS nas vendas praticadas, na medida em que se tratariam de baterias usadas.

E, reiterando afirmação trazida pela Fiscalização, de que os cupons fiscais e notas de saída (venda) de baterias considerados no levantamento quantitativo referem-

se apenas a baterias automotivas, novas ou recondicionadas, resta questionar **onde estariam as notas fiscais emitidas pela Autuada para acobertar as saídas das baterias usadas**, corroborando a versão que elaborou para justificar seu procedimento.

Essas não foram apresentadas nas impugnações, aditamentos e recurso. E não se encontram no levantamento realizado pela Fiscalização.

Se elas existem, como já exposto, **não deveriam integrar a apuração sobre baterias novas e recondicionadas**, fazendo com que o levantamento procedido pela Fiscalização permaneça na forma e termos da reformulação do lançamento de págs. 249/251.

Por outro lado, se essas notas fiscais de saída de baterias usadas não existem, porque não foram emitidas, a Autuada precisaria reconhecer que dá entrada em baterias novas e usadas para, em seguida, dar saída em baterias novas ou recondicionadas. E, se assim for, é preciso reconhecer que, nesta segunda hipótese, a alegação de ter direito ao benefício da isenção, prevista no item 145 da Parte 1 do Anexo 1 do RICMS/02, ficaria impossibilitada.

Sobre o tema, assim manifesta-se a Fiscalização:

Manifestação Fiscal

Nesse entendimento, que parece o real, a mercadoria efetivamente vendida pela Impugnante não é bateria usada, conforme previsão no Convênio e no RICMS.

Não é aquela nas mesmas condições quando fora deixada na revenda por ocasião da compra de uma nova bateria, na chamada “base de troca”.

É sim um outro produto, submetido ao processo de renovação ou recondicionamento, tornando possível a sua reutilização.

Considerando então que a norma que concede isenção deve ser interpretada literalmente, por força do artigo 111 do CTN que não permite a analogia ou a extensão de entendimento, temos que as vendas praticadas pela Impugnante não são isentas do ICMS por se tratar de bateria recondicionada, o que é diferente de usada, após o seu esgotamento energético, conforme disposto no caput da Cláusula primeira do Convênio e no item 145 do RICMS/2002.

A inaplicabilidade da isenção para as vendas praticadas pela Impugnante também é assente na interpretação teleológica do Convênio ICMS nº 27/05, uma vez que o contexto desta Norma leva ao entendimento de que a intenção do CONFAZ foi o de desonerar da tributação pelo ICMS as atividades atinentes a coleta e a destinação adequada às baterias automotivas que possuem em sua estrutura elementos químicos bastante nocivos ao meio ambiente,

contribuindo para a não poluição deste pelos referidos elementos.

As razões já externadas acima se mostram suficientes para afastar o argumento, tendo em vista que as mercadorias objeto do Levantamento Quantitativo de Mercadorias restringem-se a baterias novas e recicladas, o que afasta a hipótese de isenção.

Repita-se que o está sendo exigido é o ICMS/ST, cuja retenção e recolhimento deveriam ter sido comprovados na entrada da mercadoria no estabelecimento da Autuada, e que não o foram pelo fato de as entradas terem sido consideradas desacobertadas de documento fiscal e, conseqüentemente, pela falta da comprovação do recolhimento do imposto.

A obrigação de emissão de documento fiscal encontra-se disposta no § 1º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 39. Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

Segundo o § 2º do art. 49 da Lei nº 6.763/75, aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as **presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais**. (Destacou-se).

O arbitramento adotado pela Fiscalização tem como fundamento o art. 51, inciso III da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Lei nº 6.763/75

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal; (Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária encontra-se prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, subalínea 1 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõe:

RICMS/02 – Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

A Fiscalização aduz que, para o cálculo do ICMS/ST devido foi multiplicada a quantidade de baterias desacobertadas de documentação fiscal pelo PMPF vigente em 31/12 de cada exercício, que é a data-base do levantamento quantitativo – exercício fechado.

Questionando especificamente esse ponto, a Recorrente argumenta que deveria ser considerada a redução da base de cálculo, em face da entrada e saída de bateria usada, nos termos do Convênio nº 15/81, eis que não há como manter o valor de PMPF, como se a operação realizada fosse de baterias novas.

O Convênio ICMS nº 15/81 assim trata a questão de redução da base de cálculo do ICMS, nas saídas de máquinas, aparelhos e veículo usados, conforme disposto em sua Cláusula primeira:

Convênio nº 15/81

Cláusula primeira

Fica reduzida de 80% a base de cálculo do ICM, nas saídas de máquinas, aparelhos e veículos usados.

Renumerado o parágrafo único pelo Conv. ICM 27/81, efeitos a partir de 01.01.82.

§ 1º O disposto nesta cláusula só se aplica às mercadorias adquiridas na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto, ou quando sobre a referida operação o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida sob o mesmo fundamento.

Contudo, caracterizada a entrada de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, a redução não pode ser admitida por força do conteúdo da Cláusula segunda do referido convênio. Veja-se:

Convênio nº 15/81

Cláusula segunda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O disposto neste convênio **não se aplica**:

I - às mercadorias cujas entradas e saídas não se realizarem mediante a emissão dos documentos fiscais próprios, ou deixarem de ser regularmente escrituradas nos livros fiscais pertinentes; (Grifou-se).

Não obstante, deve-se considerar, como bem defende a Impugnante, que o valor de uma bateria nova não se confunde com o valor de uma bateria recondicionada, bateria esta também objeto da apuração fiscal.

Nesse sentido, deve-se ser considerado, em relação às exigências das mercadorias recondicionadas, o valor de venda médio adotado pela empresa, no período autuado, em substituição à base de cálculo adotada no lançamento (PMPF).

No tocante à sujeição passiva, comprovada, por meio do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, a ocorrência de entrada no estabelecimento da Autuada de mercadorias listadas no Capítulo 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, desacobertas de documento fiscal, daí resulta, no presente caso, a responsabilidade da Autuada pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme disposto nos já transcritos §§ 18 a 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

A alíquota aplicada pela Fiscalização às saídas consideradas desacobertas de documentação fiscal foi de 18% (dezoito por cento), nos termos do § 71 do art. 12 da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

Sendo devida a exigência do ICMS/ST, acresce-se a ela a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22; (Grifou-se).

Correta, também, a aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", sendo esta submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo art. 55, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Os percentuais das multas aplicadas e a base para as suas exigências encontram-se devidamente demonstradas no Auto de Infração, assim como os dispositivos legais atinentes.

Não procede a alegação de que as multas aplicadas teriam o caráter confiscatório ante a ausência de ICMS/ST a ser recolhido e a ausência de descumprimento de obrigação acessória.

Conforme amplamente manifestado acima, o ICMS/ST é devido em decorrência dos já transcritos §§ 18 a 20 do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

Ademais, houve descumprimento de obrigação tributária acessória, pela falta de emissão de documento fiscal na entrada e na saída das mercadorias, conforme

apurado na planilha vinculada ao Anexo 16 – Quantitativo exercício 2019 c/alt CT, assim como na planilha associada ao Anexo 17 - Quantitativo exercícios 2020/2022 c/alt CT.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS/ST pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória de dar entrada e saída a mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR).

A Requerente advoga, ainda, a exclusão dos valores de juros de mora incidentes de forma retroativa sobre a multa de revalidação, haja vista que, conforme defende, a obrigação de recolhimento dessa parcela surgiu somente após trinta dias contados da ciência da lavratura do Auto de Infração.

Também acerca desse tema, razão não assiste à Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme o art. 2º da Resolução nº 2.880/97, os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento. Veja-se:

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, questiona a Recorrente a inclusão da também senhora Carolina Gonçalves dos Santos Cabral no polo passivo do lançamento.

No entanto, provadas as irregularidades de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, tem-se que o dolo é elementar à infração apurada.

Assim, correta a inclusão da sócia-administradora à época dos fatos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, por força do disposto no art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

CTN

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São **solidariamente responsáveis pela obrigação tributária**:

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Destaca-se que, para todo o período fiscalizado, a Coobrigada consta como a única sócia, detendo 100% (cem por cento) do capital social.

No presente caso, como se depreende da redação dos dispositivos acima transcritos, a responsabilidade pessoal e solidária da sócia-administradora, pelo crédito tributário exigido, resulta do não cumprimento de obrigações tributárias resultante de atos praticados com infração de lei.

Mencione-se que não é aplicável aqui a Súmula nº 430 do STJ, pois, a presente autuação trata da conduta delitiva de dar entrada e saída a mercadorias desacobertadas de documentação fiscal; não mero inadimplemento da obrigação principal.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para que seja considerado, em relação às exigências das mercadorias recondicionadas, o valor de venda médio adotado pela empresa, no período autuado. Vencidas, em parte, as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Relatora), Gislana da Silva Carlos e Juliana de Mesquita Penha, que lhe davam provimento parcial para reconhecer a aplicação da isenção, relativamente às baterias usadas, nos termos do art. 145 do Anexo I do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 27/05. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Tathiana de Souza Pedrosa Duarte e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Thiago Elias Mauad Abreu. Participou do julgamento, além dos signatários e das Conselheiras vencidas, a Conselheira Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2024.

Ivana Maria de Almeida
Relatora designada

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.914/24/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003432773-34
Recurso de Revisão: 40.060158329-91
Recorrente: A Distribuidora de Baterias Ltda
IE: 001977094.00-11
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Coobrigado: Carolina Gonçalves dos Santos Cabral
CPF: 049.296.686-97
Proc. S. Passivo: Sabrina Rodrigues Belico Vaz/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pela Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

Como relatado, a autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, no período de 01/01/19 a 31/12/22, mediante Levantamento Quantitativo de Mercadorias, resultando na falta de recolhimento do ICMS/ST.

Para as entradas desacobertadas são exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", submetida à aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas desacobertadas é exigida apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", submetida à aplicação do limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

Instauro a presente divergência para reconhecer a isenção prevista nas saídas de baterias recondicionadas promovidas pela Impugnante, nos termos do art. 145, Anexo I do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 27/05.

A Impugnante esclarece sobre o processo de reciclagem das baterias automotivas:

Baterias chumbo-ácido são conjuntos de acumuladores elétricos recarregáveis, interligados convenientemente, construídos e utilizados para receber, armazenar e liberar energia elétrica por meio de reações químicas envolvendo chumbo e ácido sulfúrico (ABNT- NBR7985 de 05/1983), cuja maior parcela do chumbo consumido no mundo atualmente,

destina-se à fabricação de acumuladores elétricos para diferentes fins.

Essas baterias são universalmente utilizadas como fonte de energia em veículos automotores, em sistema de fornecimento de energia elétrica e em produtos de consumo em geral.

Nos países desenvolvidos a reciclagem está próxima de 95%, enquanto que no Brasil a reciclagem fica em torno de 80%, sendo que nas grandes áreas urbanas chegam a 85% e em áreas mais remotas, pouco é recuperado.

E após o esgotamento energético da bateria devem ser coletadas e enviadas a oficinas e lojas revendedoras, que devolvem as peças descartadas para os fabricantes caso seja essa a condição da bateria, ou podem ser reutilizadas e vendidas como baterias usadas, conforme Resolução CONAMA 401/20081.

Uma bateria nova, apresenta todos os seus componentes em perfeito estado o que proporciona uma vida útil em torno de 2 anos a 3 anos, que não se aplica à bateria usada.

Art. 1º As pilhas e baterias que contenham em suas composições chumbo, cádmio, mercúrio e seus compostos, necessárias ao funcionamento de quaisquer tipos de aparelhos, veículos ou sistemas, móveis ou fixos, bem como os produtos eletroeletrônicos que as contenham integradas em sua estrutura de forma não substituível, após seu esgotamento energético, serão entregues pelos usuários aos estabelecimentos que as comercializam ou à rede de assistência técnica autorizada pelas respectivas indústrias, para repasse aos fabricantes ou importadores, para que estes adotem, diretamente ou por meio de terceiros, os procedimentos de reutilização, reciclagem, tratamento ou disposição final ambientalmente adequada. – Destacou-se.

Já uma bateria usada, que utiliza todos os componentes antigos, como a placa, caixas, etc, é aplicado uma carga lenta, e caso essa bateria segure a carga, volta para o mercado, sendo vendida uma bateria usada, a qual possui uma vida útil de no máximo 6 meses de uso.

O valor da bateria reutilizada (usada) é menor em comparação com a nova, e possui uma vida útil curta. **E a Impugnante controla essas baterias usadas em seu estoque denominando-a de “BateriaECO”,**

visando exatamente realizar essa segregação em seu próprio controle. (Grifos meus)

Vejamos o que dispõem os textos legais acerca da licitude da utilização do instituto da isenção no caso de recebimento, pela Impugnante, das baterias usadas:

Convênio ICMS nº 27/05

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as saídas de pilhas e baterias usadas, após seu esgotamento energético, que contenham em sua composição chumbo, cádmio, mercúrio e seus compostos e que tenham como objetivo sua reutilização, reciclagem, tratamento ou disposição final ambientalmente adequada.

Parágrafo único. Fica dispensado o estorno de crédito previsto no art. 21 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, em relação às operações beneficiadas com a isenção prevista neste convênio.

As condições estipuladas no Convênio são exatamente as mesmas do processo de reciclagem realizado pela Autuada.

Pela descrição do processo e pelo texto legal, observa-se que se tratam de baterias usadas, após seu esgotamento energético, a Impugnante as recebe e, aplicando uma carga lenta de energia, promove sua reutilização, inserindo-as novamente no mercado, como Baterias ECO.

Explicitamente, exatamente como estipulado nas condições dos textos legais o processo está apto a enquadrar-se na isenção prevista no item 25, da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 27/05.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por essas razões, julgo parcialmente procedente o lançamento tributário para reconhecer a isenção prevista nas saídas de mercadorias promovidas pela Autora, nos termos do art. 145, Anexo I do RICMS/02 e no Convênio ICMS nº 27/05.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2024.

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Conselheira**

CCMIG