

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.472/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157428-39
Impugnação: 40.010122289-31
Impugnante: Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais Ltda.
IE: 186004183.14-73
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outros
Origem: DF/Contagem

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ME/EPP. Utilização indevida do diferimento do ICMS em operações de saída de mercadorias destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, contrariando o disposto no art. 12, V do RICMS/96 e no art. 12, V, “a” do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. A exigência remanescente do ICMS, no entanto, deve ser adequada com utilização da base de cálculo prevista no item “8”, Anexo IV do RICMS/MG, em relação às operações passíveis de enquadramento no mencionado dispositivo regulamentar. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – NOTA FISCAL INIDÔNEA. Aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas. Vedação ao crédito prevista no art. 70, V do RICMS/MG. Crédito tributário retificado pelo Fisco. Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, X da Lei nº 6.763/75 parcialmente mantidas.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO nº 3.166/01. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a operações interestaduais, beneficiadas com incentivos fiscais concedidos na origem, não ratificados mediante convênio, contrariando a LC nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01. Crédito tributário retificado pelo Fisco, em face do acatamento parcial dos argumentos da Impugnante, bem como para correção de erros de enquadramento do produto farelo de soja nos itens 4.18 e 4.18-A da Resolução nº 3.166/01, devendo, ainda, serem excluídas as exigências referentes às aquisições da empresa Fertilizantes Brasplante Ltda. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas nos arts. 56, II e 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/02 a 31/12/04:

1) utilização indevida do diferimento do ICMS nas saídas de mercadorias destinadas a Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte, com exigências de ICMS e multa de revalidação;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, X da Lei nº 6.763/75;

3) aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de entradas de mercadorias adquiridas de contribuintes sediados em outras Unidades da Federação, beneficiários de incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando a legislação de regência do imposto, resultando em exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, sendo esta exigida somente em relação às operações ocorridas a partir de 01/11/03.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 985/1.006, requerendo, ao final, que seja julgado improcedente o presente lançamento.

Manifestando-se às fls. 1.198/1.207, o Fisco acata parcialmente os argumentos da Impugnante e retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 1.210/1.503.

Após ser regularmente intimada sobre a retificação efetuada, a Autuada adita sua impugnação às fls. 1.506/1.512, requerendo, uma vez mais, o cancelamento do Auto de Infração.

Pronunciando-se às fls. 1.539/1.545, o Fisco promove nova retificação do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 1.546/1.569, que resulta em novas manifestações da Impugnante e do Fisco às fls. 1.573/1.575 e 1.577/1.578, respectivamente.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 1.583/1.584, que resulta na juntada dos documentos de fls. 1.585/1.610, na manifestação fiscal de fls. 1.611/1.612 e em nova retificação do crédito tributário (fls. 1.613/1.618).

Comparecendo uma vez mais aos autos (fls. 1.620), a Impugnante reitera os argumentos contidos em sua peça exordial, requerendo que os mesmos sejam acatados e, por consequência, que seja julgado improcedente o lançamento em apreço.

Apresentando sua tréplica (fls. 1.625/1.626), o Fisco requer a aprovação do crédito tributário remanescente, nos termos do demonstrativo de fls. 1.613/1.618.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.631/1.647, opina pela procedência parcial do lançamento, considerando as alterações já promovidas pelo Fisco e propondo que a exigência de ICMS, em relação às saídas indevidamente amparadas pelo diferimento, seja adequada com utilização da base de cálculo prevista

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no item “8”, Anexo IV do RICMS/MG, em relação às operações objeto da presente autuação passíveis de enquadramento no mencionado dispositivo regulamentar.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Preliminarmente, a Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a novembro de 2002, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

A decadência é regida pelo art. 173, I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/03, findando-se em 31/12/07. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/07 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 21/12/07 (fl. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

O § 4º do art. 150 do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do imposto, em função das irregularidades constatadas pelo Fisco. Inexistindo o pagamento integral, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Assim, não há que se falar em decadência em relação ao crédito tributário relativo ao exercício de 2002.

Das Irregularidades:

Diferimento – Descaracterização

A irregularidade refere-se à utilização indevida do diferimento do ICMS, no período de janeiro/02 a dezembro/04, nas saídas de mercadorias destinadas a Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte (ME/EPP).

As notas fiscais objeto da autuação estão listadas no quadro de fls. 948/968. Por sua vez, as telas do SICAF acostadas às fls. 970/981 comprovam que os destinatários das mercadorias eram estabelecimento mineiros enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A vedação à utilização do diferimento do ICMS à época da realização das operações em apreço estava prevista no art. 12, V do RICMS/96 e no art. 12, V, “a” do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 12 - Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada a estabelecimento de microempresa, de empresa de pequeno porte, de microprodutor rural, de produtor rural de pequeno porte, às cooperativas e associações de produtores artesanais e de comerciantes ambulantes ou às associações de pequenos produtores da agricultura familiar, enquadradas no regime previsto no Anexo X, e aos seus cooperados ou associados.

Art. 12 - Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a - a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte enquadrado no regime previsto no Anexo X.

Segundo a Impugnante, mesmo que a operação do diferimento fosse descaracterizada, a apuração do imposto não estaria correta pelas seguintes razões:

(i) o Fisco calculou o ICMS supostamente devido, sem considerar os descontos incondicionais concedidos nas operações, que não integram a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 50, I, “b” do RICMS/MG;

(ii) uma parte dos produtos objeto das notas fiscais autuadas refere-se a ração destinada à avicultura, isenta de ICMS, nos termos do item “5” do Anexo I do RICMS/MG, ou seja, ainda que o diferimento não prevalecesse, a operação seria isenta de ICMS;

(iii) as demais operações seriam todas abrangidas pela redução da base de cálculo prevista no item “8”, alínea “b” do Anexo IV do RICMS/MG.

Os argumentos citados nos itens (i) e (ii) acima foram acatados pelo Fisco, sendo o crédito tributário devidamente retificado às fls. 1.546 e 1.548/1.569.

Quanto ao item (iii), o Fisco manifesta-se no sentido de que a Impugnante deu saída de mercadoria com o diferimento indevido. Assim, não cabe a redução da base de cálculo, uma vez que a legislação estabelece que a redução da base de cálculo somente é aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor do imposto dispensado na operação, com indicação expressa na respectiva nota fiscal, condição que não teria sido cumprida pela Autuada. Eis o texto normativo:

8.5 - A redução de base de cálculo prevista neste item:

a) não se aplica quando houver previsão de diferimento para a operação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal.

Por sua vez, a Impugnante entende que a condição estabelecida no item 8.5 para a redução da base de cálculo do imposto (dedução do preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação) estaria satisfeita, uma vez que, se as operações foram realizadas com utilização do diferimento do ICMS, ainda que de forma indevida, então não teria havido inclusão do imposto no preço da mercadoria e, como tal, nem mesmo haveria necessidade de desconto, já que os adquirentes não teriam arcado com o imposto relativo às operações.

Portanto, o cerne da lide reside na seguinte questão: o Fisco deve exigir o imposto considerando como base de cálculo o valor real de cada operação ou a base de cálculo reduzida, prevista no item "8" do Anexo IV do RICMS/02?

Como bem destacou a Assessoria, o caso em apreço em nada se assemelha a muitos outros já julgados por este órgão administrativo, nos quais é utilizada a interpretação literal, com o objetivo de descaracterizar a utilização de benefícios fiscais condicionados, dentre eles a redução da base de cálculo do imposto, em função do descumprimento de condições impostas pela legislação, sendo exigida a diferença apurada do imposto devido, em função da utilização indevida do benefício fiscal.

No caso concreto em análise, a situação é diametralmente oposta, pois a Impugnante não teria utilizado a redução da base de cálculo prevista no item "8", do Anexo IV do RICMS/02, exatamente por entender que as operações objeto da autuação estariam amparadas pelo diferimento do imposto, hipótese em que, nos termos da alínea "a", do item "8.5", do mesmo diploma legal, o benefício fiscal não poderia ser utilizado, ou seja, não foi utilizada a redução da base de cálculo, exatamente pelo cumprimento da legislação.

Por outro lado, como bem ressaltado pela Impugnante, as operações foram realizadas com utilização do diferimento do ICMS e, portanto, sem inclusão do imposto no preço da mercadoria, ou seja, a Impugnante "deduziu" (não acrescentou) do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto diferido na operação, ainda que por outros motivos que não o previsto na legislação ora transcrita.

Como o diferimento foi utilizado de forma indevida, é legítima a exigência do imposto relativo às operações praticadas, mas a base de cálculo a ser utilizada deve ser aquela que mais se adegue à real carga tributária a que os produtos comercializados estariam submetidos.

No presente processo, como os adquirentes das mercadorias não suportaram qualquer ônus do ICMS, em função da aquisição de mercadoria com o imposto diferido, conclui-se, por logicidade e razoabilidade, que o tributo a ser exigido da Impugnante deve ser compatível com a carga tributária reduzida, em face do "cumprimento", ainda que de forma transversa, da condição estabelecida na legislação para utilização da redução da base de cálculo do imposto.

Assim sendo, há de se acatar o argumento da Impugnante, no sentido de adequar o cálculo do ICMS devido, com utilização da base de cálculo prevista no item “8” do Anexo IV do RICMS/MG, em relação às operações objeto da presente autuação, cujas saídas poderiam ser contempladas pelo referido benefício.

Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – NF Inidônea:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas.

As cópias das notas fiscais objeto da autuação encontram-se relacionadas nas planilhas de fls. 178/212, nos quais o Fisco demonstra os créditos de ICMS indevidamente apropriados, enquanto que as cópias dos documentos estão acostadas às fls. 215/907.

Saliente-se que as exigências relativas à nota fiscal emitida pela “COMBRASIL Cia Brasil Central Comércio e Indústria” foram canceladas pelo Fisco, por inexistência de ato declaratório de inidoneidade em relação à NF nº 3.880 (única NF autuada).

Com efeito, os documentos declarados inidôneos, nos termos da Resolução nº 1.926/89, ao serem emitidos, já nascem inquinados de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade para gerar créditos do imposto.

Na lição do Mestre Aliomar Baleeiro, “o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas. Seus efeitos recuam até a data do ato ou fato declarado ou reconhecido (*ex tunc*)”. (In Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, Forense, pág. 503).

No presente caso, as notas fiscais foram declaradas inidôneas através dos atos acostados às fls. 225, 254, 266, 291, 295, 312, 611 e 1.594, respectivamente, todos publicados no “MG” em datas anteriores ao Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF, datado de 13/12/07, tornando pública e oficial a inidoneidade da referida documentação.

A Lei nº 6.763/75, em seu art. 30, estatui que o direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, está condicionado à idoneidade da documentação.

Por sua vez, o art. 70, V do RICMS/MG, assim estabelece:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

V - a operação ou a prestação estiverem acobertadas por documento fiscal falso ou inidôneo, salvo prova concludente de que o imposto devido pelo emitente foi integralmente pago;

Portanto, a única hipótese em que se poderia admitir o crédito de ICMS destacado em documento fiscal inidôneo, seria mediante a prova inequívoca de que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto devido pelo emitente fora integralmente pago, prova essa não produzida nos autos.

Embora irrelevante para o deslinde da matéria, há que se ressaltar que a alegação da Impugnante de que teria apresentado comprovação inequívoca da liquidação das supostas transações realizadas com as empresas emitentes dos documentos fiscais não se coaduna com a realidade, conforme adiante demonstrado:

(i) NF emitidas por “SAT Sistema de Alimentação para o Trabalhador Ltda.” (fls. 218/224):

- não foram apresentados documentos que comprovassem a liquidação das transações. Os documentos contábeis de fls. 1.183/1.197 comprovam, única e exclusivamente, o registro das operações e não a ocorrência e pagamento de cada uma delas.

(ii) NF emitidas por “AGROEX Agro Comercial Ltda.” (fls. 228/249 – NFs Sequenciais):

- não há comprovação da liquidação bancária do Cheque nº 215518, do Unibanco, de emissão da empresa autuada (fl. 250), pois não foi apresentada cópia de seu verso contendo autenticação bancária ou carimbo de compensação.

- a observação acima se aplica aos demais cheques acostados aos autos pela Autuada (fls. 1.074, 1.076, 1.082, 1.095, 1.097, 1.108 e 1.130), cujas cópias não permitem sequer a verificação da existência da assinatura do responsável pela emissão dos mesmos.

- o recibo acostado às fls. 252 não constitui prova da efetiva realização das operações, o mesmo acontecendo com os documentos de fls. 253 e 1.131, que são documentos contábeis intitulados “Demonstrativo de Pagamentos e Débitos” e “Resumo de Pagamentos a Fornecedores”, que comprovam, única e exclusivamente, o registro das operações e não a ocorrência e pagamento de cada uma delas.

(iii) NF emitidas por “Ademar de Paula Lourenço” (fls. 257/265 – NFs Sequenciais):

- não foram apresentados documentos que comprovassem a liquidação das transações. Os documentos contábeis de fls. 1.133/1.136 comprovam, única e exclusivamente, o registro das operações e não a ocorrência e pagamento de cada uma delas.

(iv) NF emitidas por “Campo Forte Indústria e Comércio Ltda.” (fls. 269/290):

- não foram apresentados documentos que comprovassem a liquidação das transações. Os documentos contábeis de fls. 1.138/1.154 comprovam, única e exclusivamente, o registro das operações e não a ocorrência e pagamento de cada uma delas.

(v) NF emitidas por “Maxsuper Indústria e Comércio Ltda.” (fls. 293/294):

- não foram apresentados documentos que comprovassem a liquidação das transações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(vi) NF emitidas por “IBFA Indústria Brasileira de Fabricação de Alimentos Ltda.” (fls. 300/311):

- não foram apresentados documentos que comprovassem a liquidação das transações. Os documentos contábeis de fls. 1.127/1.128 comprovam, única e exclusivamente, o registro das operações e não a ocorrência e pagamento de cada uma delas.

(vii) NF emitidas por “Nutrilínea Produtos Alimentícios Ltda.” (fls. 321/562):

- de acordo com o demonstrativo acostado às fls. 1.070/1.073, elaborado pela própria Impugnante, das 241 (duzentas e quarenta e uma) notas fiscais objeto da autuação (fls. 321/562), foram apresentados boletos bancários que seriam vinculados a apenas 26 (vinte e seis) delas, sendo que o restante da documentação se refere a documentos contábeis, que não se prestam como prova da efetiva ocorrência e pagamento das operações.

(viii) NF emitidas por “MHS Distribuição e Logística Ltda.” (fls. 619/907):

- foram apresentados somente documentos contábeis (fls. 1.155/1.182), que não comprovam a ocorrência e pagamento das operações supostamente realizadas.

Finalizando, resta acrescentar que a infração ora narrada é “objetiva”, cujo gênero mereceu a seguinte definição do mestre “Paulo de Barros Carvalho”:

"Infrações objetivas, de outra parte, são aquelas em que não precisa apurar-se a vontade do infrator. Havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito." (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pág. 345 e 347.)

Assim, restando plenamente caracterizada a infração, legítimas se mostram as exigências fiscais remanescentes, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, X da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

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

(...)

X - por emitir ou utilizar documento fiscal falso ou inidôneo: 40% (quarenta por cento) do valor da prestação ou da operação, cumulado com estorno de crédito, na hipótese de sua utilização, salvo, nesse caso, prova concludente de que o imposto correspondente tenha sido integralmente pago;

Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Resolução nº 3.166/01:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de entradas de mercadorias adquiridas de contribuintes sediados em outras Unidades da Federação, beneficiários de incentivos fiscais não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando a legislação de regência do imposto.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das multas de revalidação e isolada, sendo esta capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75 e exigida somente em relação às operações ocorridas a partir de 01/11/03, cujo dispositivo assim prescreve:

Efeitos a partir de 1º/11/2003

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

A não cumulatividade do ICMS, prevista no art. 155 da Constituição Federal/88, se opera através da compensação do imposto devido em cada operação com aquele cobrado na operação antecedente.

Assim, se parcela do ICMS deixou de ser cobrado pelo Estado de origem da mercadoria, em função de incentivo/benefício fiscal, não pode esta parcela ser compensada em operações posteriores.

No que diz respeito à concessão de benefícios fiscais, a CF/88 assim prescreve:

Art. 155 -

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais são concedidos ou revogados. (grifos nossos)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, dispõe sobre a necessidade de celebração e ratificação de convênios pelos Estados e Distrito Federal, para a concessão de benefícios fiscais, com a seguinte redação:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data. (G.N.)

.....
Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria; (G.N.)

O Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, seguindo essa linha, considera como não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente:

RICMS/02

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

.....
RICMS/96

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 30/07/99 a 11/11/2002

Parágrafo único - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

E ainda, o art. 68, do RICMS/MG, determina que “o crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou prestação”.

Nesse sentido, verifica-se que os dispositivos regulamentares supracitados encontram-se em perfeita consonância com o preceito constitucional da não cumulatividade do ICMS, bem como em relação ao dispositivo constitucional que cuida da concessão de benefícios fiscais.

A Resolução nº 3.166, de 11 de julho de 2001, foi editada com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar o Fisco quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem emanados, conforme os fatos motivadores da aludida resolução.

De acordo com o demonstrativo de fls. 909/968, no caso presente, os créditos de ICMS originalmente estornados pelo Fisco referiam-se aos itens 2.37, 4.18, 4.18-A e 4.21, da Resolução nº 3.166/01, que estabelecem o percentual do crédito admitido relativo às operações realizadas, conforme bem demonstrado pela Assessoria desta Casa no quadro de fls. 1.642.

Em relação a este tema, as alegações da Impugnante são, em síntese, os seguintes:

(i) a Autuada já havia estornado créditos relativos a todas as aquisições pela alíquota de 3% (três por cento), com base no item 4.10 da Resolução nº 3.166/01, ao passo que o Fisco enquadrou tais aquisições em outros itens da Resolução, o que gerou a diferença de estorno.

(ii-a) o Fisco estornou os créditos dos produtos soja farelado e milho procedentes de Goiás, com base nos itens 4.18-A e 4.21, da Resolução nº 3.166/01, mas incluiu, indevidamente, diversas notas fiscais emitidas em datas anteriores a 19/11/02 e 30/09/03, respectivamente;

(ii-b) os itens 4.18, 4.18-A e 4.21 foram introduzidos na Resolução nº 3.166/01, pela Resolução nº 3.607/04, com efeitos a partir de 17/12/04, razão pela qual não pode justificar o estorno de crédito de período anterior a dezembro de 2004;

(ii-c) os benefícios previstos no art. 11, VIII, XXX e XXXI do Decreto nº 4.852/97, atualmente revogado, estão condicionados ao cumprimento de diversos requisitos, inclusive celebração de Regime Especial. Entretanto o Fisco não comprovou que as empresas emitentes das notas fiscais são signatárias de regimes especiais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

firmados com o Estado de Goiás, muito menos se cumprem os requisitos exigidos para usufruírem dos benefícios citados nos itens 4.18 e 4.18-A.

(iii) A Cooperativa Agroindustrial dos Produtores Rurais do Sudoeste Goiano – COMIGO e a empresa Caramuru Alimentos S.A. declararam que não possuem nenhum benefício fiscal na venda de farelo de soja e óleo vegetal comestível para o Estado de Minas Gerais.

(iv) O Fisco estornou os créditos nas aquisições de milho procedente de Mato Grosso, com base no item 2.37, da Resolução nº 3.166/01. Ocorre que o benefício alcança apenas o produto rural e está condicionado a diversos requisitos, sendo que o Fisco não comprovou que os remetentes do produto são produtores rurais e que usufruem do crédito presumido de 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido.

Cabe informar que o Fisco acatou integralmente os argumentos citados nos itens (i), (ii-a) e (iv) acima, ou seja, deduziu do crédito tributário todos os valores que a Impugnante já havia estornado, excluiu as exigências relativas a notas fiscais emitidas em datas anteriores às citadas na Resolução nº 3.166/01 e as exigências relativas ao item 2.37, da referida resolução, conforme demonstra a planilha acostada às fls. 1.221/1.267.

Quanto ao argumento contido no item (ii-b), há que se reiterar que a Resolução nº 3.166/01, foi editada com o único objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar o Fisco quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefícios fiscais, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem emanados, conforme os fatos motivadores da aludida resolução.

Assim, não há que se falar em glosa indevida de créditos relativos a períodos anteriores a dezembro de 2004, em função da introdução dos itens 4.18, 4.18-A e 4.21 na Resolução nº 3.166/01, pela Resolução nº 3.607/04, com efeitos a partir de 17/12/04, haja vista que a autuação não se ampara exclusivamente no referido ato normativo, mas na própria CF/88, na LC nº 24/75 e no RICMS/MG.

O que deve ser questionado é se o crédito dado na origem tem lastro ou não, pois o que o Estado de Minas Gerais veda é a apropriação de créditos de ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com o estabelecido na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e pela Lei Complementar nº 24/75, ou seja, é obrigatória a celebração e ratificação de convênios para a concessão ou revogação de isenções, incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, dos quais resulte em redução ou eliminação, direta ou indireta, do ônus do ICMS.

A Resolução nº 3.166/01 elenca, exemplificativamente, créditos concedidos em desacordo com o estabelecido acima, não sendo uma lista taxativa.

Dessa forma, não havendo previsão em Convênio para a concessão do benefício, a Impugnante não tem direito a apropriar-se do valor integral do ICMS destacado nas respectivas notas fiscais, a título de crédito do imposto, tendo em vista o descumprimento das normas a que se referem os dispositivos acima citados, observado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ainda, o disposto no § 5º do art. 28 da Lei nº 6.763/75, bem como no § 1º do art. 62 c/c o art. 223 do RICMS/MG.

Portanto, considerando-se que as operações atacadas pelo feito fiscal se enquadram na Resolução nº 3.166/01, caberia à Impugnante a prova em contrário, ou seja, caberia a ela demonstrar que as empresas remetentes das mercadorias não utilizaram os benefícios concedidos.

Nesse sentido, no que concerne aos argumentos citados nos itens (ii-c) e (iii), insta observar que através do item “2”, da diligência de fls. 1.583/1.584, foi concedido à Impugnante prazo de 30 (trinta) dias para comprovação, mediante pronunciamento do Fisco do Estado de Goiás, de que os emitentes dos documentos fiscais listados às fls. 1.465/1.499, especialmente as empresas “Cooperativa Agroindustrial dos Produtores Rurais do Sudoeste Goiano – COMIGO” e “Caramuru Alimentos S.A.” não usufruem dos benefícios fiscais previstos nos itens “4.18”, “4.18A” e “4.21” da Resolução nº 3.166/01, mas tal prova não veio aos autos.

A declaração firmada pela empresa Caramuru Alimentos não merece fé, uma vez que ela confirma não ter se utilizado do benefício fiscal, mas em decorrência de revogação dos dispositivos que regulamentavam o benefício fiscal, citando, porém, data de 1997.

Ocorre, no entanto que, após a data mencionada pela empresa Caramuru Alimentos, outros ordenamentos foram elaborados, mantendo a mesma linha de benefícios fiscais. Assim, sua declaração se tornou dúbia e não se presta para os fins que veio aos autos.

De modo parecido, declarou a cooperativa “COMIGO” não ter se utilizado dos benefícios fiscais. Ao demonstrar boa vontade, no entanto, buscou requerer junto ao Fisco de Goiás a confirmação do conteúdo declarado. Ao fazê-lo, entretanto, utilizou de linguajar oblíquo, sem definir a real vontade expressa no requerimento, fato que, supostamente, levou o Fisco goiano a não se pronunciar até o momento, não confirmando a não utilização dos benefícios fiscais.

Por tais razões, ao contrário de outras decisões tomadas nesta Casa, não é possível admitir como verdadeiras as declarações prestados pelos remetentes das mercadorias.

No tocante à empresa “Fertilizantes Brasplante Ltda”, afirmou a Impugnante que o benefício somente se aplica aos estabelecimentos industriais, não sendo o caso da remetente, que se trata de estabelecimento atacadista.

Assim, como não houve qualquer contestação do Fisco, há de se excluir as exigências fiscais vinculadas às mercadorias remetidas por essa empresa.

Noutro enfoque, deve-se acrescentar que o Fisco promoveu uma retificação no enquadramento do produto “Farelo de Soja”, uma vez que na planilha inicialmente elaborada (fls. 909/968), havia ocorrido um equívoco de enquadramento das notas fiscais referentes ao produto nos itens 4.18 e 4.18-A da Resolução nº 3.166/01.

A título de exemplo, podem ser citadas as notas fiscais da primeira página da planilha acima citada (fl. 909), onde se observa o enquadramento de notas fiscais

emitidas no período de 01/01/02 a 18/09/02, tanto no item 4.18, quanto no item 4.18-A. Por outro lado, à fl. 946, verifica-se que várias notas fiscais emitidas no mês de dezembro de 2004, posteriores, portanto, a 19/11/02, foram vinculadas ao item 4.18, quando o correto seria o item 4.18-A.

Por esse motivo, o Fisco efetuou o reenquadramento do referido produto no item 4.18, para as notas fiscais emitidas no período de 01/01/02 a 18/09/02 (fls. 1.465/1.471), e no item 4.18-A, para as notas fiscais emitidas a partir de 20/11/02, o que gerou um aumento do valor do crédito estornado e do próprio crédito tributário, devendo-se ressaltar, desde já, que além do prazo reaberto pelo Fisco (10 dias - fl. 1.504), a Impugnante teve prazo adicional de 30 (trinta) dias para aditamento à sua impugnação em função da diligência de fls. 1.583/1.584.

Após ser notificada sobre a retificação, a Impugnante alegou que “o reenquadramento do produto ‘farelo de soja’ acarretando aumento do crédito tributário, constitui modificação do critério jurídico por erro de direito, com vedação expressa no art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN.

Há que se ressaltar, entretanto, que no caso dos autos não houve alteração do critério jurídico originalmente adotado pelo Fisco.

Nesse sentido, importante se mostra a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (*Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203*):

“...Mudança de critério jurídico não se contunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil.

Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. **Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra**, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. **Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas** e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado”. (G.N.)

Ricardo Lobo Torres, referenciado por Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 352*), relaciona o art. 146 do CTN aos casos de “*modificação da jurisprudência administrativa ou judicial*”, não podendo o Fisco invocar a modificação jurisprudencial para passar a adotar o novo critério nos

lançamentos que viesse a efetuar, salvo em relação aos fatos geradores posteriores à introdução desse novo critério.

Alberto Xavier, também citado por Luciano Amaro (*Direito Tributário Brasileiro, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 353*), sustenta que o art. 146 do CTN é “*simples corolário do princípio da não-retroatividade, extensível às normas complementares, limitando-se a esclarecer que os lançamentos já praticados à sombra da ‘velha interpretação’ não podem ser revistos com fundamento na ‘nova interpretação’*”, pretendendo o dispositivo “*que os atos administrativos concretos já praticados em relação a um sujeito passivo não possam ser alterados em virtude de uma alteração dos critérios genéricos da interpretação da lei já aplicada*”.

Das lições acima, depreende-se que no caso dos autos, mais especificamente em relação à retificação do crédito tributário, não houve qualquer alteração de critério jurídico.

As exigências fiscais sempre estiveram respaldadas no fato do contribuinte ter aproveitado créditos de ICMS em desacordo com a legislação de regência do imposto, especialmente os itens 4.18 e 4.18-A, da Resolução nº 3.166/01, que teve como consequência recolhimento a menor do tributo.

O que houve, na verdade, foi um erro material cometido pelo Fisco que, após analisar as alegações da Impugnante quanto às notas fiscais que haviam sido autuadas, mesmo não tendo sido emitidas em períodos indicados na Resolução nº 3.166/01, promoveu a retificação do crédito tributário.

Mesmo que o erro cometido pelo Fisco pudesse ser caracterizado como “erro de direito”, tal fato não o impediria de revisar o lançamento, pois a natureza jurídica do lançamento, segundo a doutrina majoritária, é meramente declaratória de uma relação jurídico-tributária preexistente (*do fato gerador ocorrido, nos termos da lei*).

Nesse sentido, o Mestre Hugo de Brito Machado (*Curso de Direito Tributário, 28ª Edição, 2006, Malheiros, pág. 203*) assim leciona:

“...admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, pelo qual a obrigação tributária nasce da situação descrita em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. Também irrelevante é a vontade do sujeito passivo. O lançamento como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro em sua feitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isto, o lançamento deve ser revisto.

O Tribunal Federal de Recursos, em acórdão unânime, de sua 5ª Turma, da lavra do eminente Ministro Geraldo Sobral, decidiu: “Em decorrência do princípio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constitucional da legalidade (CF, arts. 19, I e 153, § 29) e do caráter declaratório do lançamento, que considera a obrigação tributária nascida da situação que a lei descreve como necessária e suficiente à sua ocorrência (CTN, arts. 113 e 114), admiti-se a revisão de ofício da atividade administrativa do lançamento, vinculada e obrigatória, sempre que ocorrer erro de fato ou de direito (REO n. 94.076-SC, em 31.5.1984, Ementário de Jurisprudência do TFR, n. 59, p. 60)".

Portanto, o feito fiscal afigura-se parcialmente correto, sendo legítima, em parte, a exigência do crédito tributário, constituído pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das multas de revalidação e isolada, esta última prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, exigida somente em relação às operações ocorridas a partir de 01/11/03.

Com relação a eventual cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que as multas isoladas estão atreladas ao não recolhimento da obrigação principal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.613/1.618 e ainda: a) em relação à irregularidade "1", do Auto de Infração, adequar o cálculo do ICMS devido, com utilização da base de cálculo prevista no item "8", do Anexo IV, do RICMS/MG, em relação às operações objeto da presente autuação passíveis de enquadramento no mencionado dispositivo regulamentar; b) em relação ao item "3" do Auto de Infração excluir as exigências relativas às aquisições da empresa Fertilizantes Brasplante Ltda. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Relator) e Vander Francisco Costa, que excluía, ainda, as exigências inerentes às aquisições efetuadas junto às empresas "Caramuru" e "COMIGO" e, no tocante aos documentos inidôneos, as aquisições comprovadamente pagas pela Autuada e quando presente o carimbo de Posto Fiscal no documento acobertador da mercadoria. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima (Revisor). Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além do signatário e dos conselheiros vencidos, o Conselheiro René de Oliveira e Souza Júnior.

Sala das Sessões, 30 de março de 2010.

Roberto Nogueira Lima
Presidente / Relator Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.472/10/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157428-39
Impugnação: 40.010122289-31
Impugnante: Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais Ltda.
IE: 186004183.14-73
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outros
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/01/02 a 31/12/04:

1. Utilização indevida do diferimento do ICMS nas saídas de mercadorias destinadas a Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte (Exigências: ICMS e MR);
2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas (Exigências: ICMS, MR e MI – Art. 55, X da Lei nº 6.763/75);
3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de entradas de mercadorias adquiridas de contribuintes sediados em outras Unidades da Federação, beneficiários de incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando a legislação de regência do imposto (Exigências: ICMS, MR e MI – Art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75 – exigida somente em relação às operações ocorridas a partir de 01/11/03);

Com relação à arguição de decadência do crédito tributário a mesma é regida pelo art. 173, I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/03, findando-se em 31/12/07. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/07 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em

21/12/07 (fl. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Assim, não há que se falar em decadência em relação ao crédito tributário relativo ao exercício de 2002.

1.2. Das Irregularidades:

1.2.1. Diferimento - Descaracterização

A irregularidade refere-se à utilização indevida do diferimento do ICMS, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2004, nas saídas de mercadorias destinadas a Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte (ME/EPP).

As notas fiscais objeto da autuação estão listadas no quadro de fls. 948/968. Por sua vez, as telas do SICAF acostadas às fls. 970/981 comprovam que os destinatários das mercadorias eram estabelecimento mineiros enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte.

A vedação à utilização do diferimento do ICMS à época da realização das operações em apreço estava prevista no art. 12, V do RICMS/96 e no art. 12, V, "a" do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 12 - Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada a estabelecimento de microempresa, de empresa de pequeno porte, de microprodutor rural, de produtor rural de pequeno porte, às cooperativas e associações de produtores artesanais e de comerciantes ambulantes ou às associações de pequenos produtores da agricultura familiar, enquadradas no regime previsto no Anexo X, e aos seus cooperados ou associados.

.....

Art. 12 - Encerra-se o diferimento quando:

(...)

V - a mercadoria for destinada:

a - a estabelecimento de microempresa ou de empresa de pequeno porte enquadrado no regime previsto no Anexo X.

Segundo a Impugnante, mesmo que a operação do diferimento fosse descaracterizada, a apuração do imposto não estaria correta pelas seguintes razões:

(i) O Fisco calculou o ICMS supostamente devido, sem considerar os descontos incondicionais concedidos nas operações, que não integram a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 50, I, "b" do RICMS/MG;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(ii) Uma parte dos produtos objeto das notas fiscais autuadas refere-se a ração destinada à avicultura, isenta de ICMS, nos termos do item “5”, do Anexo I do RICMS/MG, ou seja, ainda que o diferimento não prevalecesse, a operação seria isenta de ICMS;

(iii) As demais operações seriam todas abrangidas pela redução da base de cálculo prevista no item “8”, alínea “b”, do Anexo IV do RICMS/MG.

Os argumentos citados nos itens (i) e (ii) acima foram acatados pelo Fisco, sendo o crédito tributário devidamente retificado (fls. 1.546 e 1.548/1.569).

Quanto ao item (iii), o Fisco entende que, como a Impugnante deu saída de mercadoria com o diferimento indevido, não cabe a ele aplicar a redução da base de cálculo, uma vez que a legislação estabelece que a redução da base de cálculo somente é aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor do imposto dispensado na operação (item 8.5, alínea “b” do Anexo IV, do RICMS/02), com indicação expressa na respectiva nota fiscal, condição que não teria sido cumprida pela Autuada.

8.5 - A redução de base de cálculo prevista neste item:

a) não se aplica quando houver previsão de diferimento para a operação;

b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.

Por sua vez, a Impugnante entende que a condição estabelecida no item 8.5 para a redução da base de cálculo do imposto (*dedução do preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação*) estaria satisfeita, uma vez que, se as operações foram realizadas com utilização do diferimento do ICMS, ainda que de forma indevida, então não teria havido inclusão do imposto no preço da mercadoria e, como tal, nem mesmo haveria necessidade de desconto, já que os adquirentes não teriam arcado com o imposto relativo às operações.

Portanto, o cerne da lide reside na seguinte questão: o Fisco deve exigir o imposto considerando como base de cálculo o valor real de cada operação ou a base de cálculo reduzida, prevista no item “8”, do Anexo IV do RICMS/02?

No nosso entender, o caso em apreço em nada se assemelha a muitos outros já julgados por este órgão administrativo, nos quais é utilizada a interpretação literal, com o objetivo de descaracterizar a utilização de benefícios fiscais condicionados, dentre eles a redução da base de cálculo do imposto, em função do descumprimento de condições impostas pela legislação, sendo exigida a diferença apurada do imposto devido, em função da utilização indevida do benefício fiscal.

No caso concreto em análise, a situação é diametralmente oposta, pois a Impugnante não teria utilizado a redução da base de cálculo prevista no item “8”, do Anexo IV, do RICMS/02, exatamente por entender que as operações objeto da autuação estariam amparadas pelo diferimento do imposto, hipótese em que, nos termos da alínea “a”, do item “8.5”, do mesmo diploma legal, o benefício fiscal não poderia ser utilizado, ou seja, não foi utilizada a redução da base de cálculo, exatamente pelo cumprimento da legislação.

Por outro lado, como bem ressaltado pela Impugnante, as operações foram realizadas com utilização do diferimento do ICMS e, portanto, sem inclusão do imposto no preço da mercadoria, ou seja, a Impugnante deduziu do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto diferido na operação.

Como o diferimento foi utilizado de forma indevida, é legítima a exigência do imposto relativo às operações praticadas, mas a base de cálculo a ser utilizada deve ser aquela que mais se adeque à real carga tributária a que os produtos comercializados estariam submetidos.

No presente processo, como os adquirentes das mercadorias não suportaram qualquer ônus do ICMS, em função da aquisição de mercadoria com o imposto diferido, conclui-se, por logicidade e razoabilidade, que o tributo a ser exigido da Impugnante deve ser compatível com a carga tributária reduzida, face ao “cumprimento”, ainda que de forma transversa, da condição estabelecida na legislação para utilização da redução da base de cálculo do imposto.

Assim sendo, opina-se pelo acatamento do argumento da Impugnante, no sentido de adequar o cálculo do ICMS devido, com utilização da base de cálculo prevista no item “8”, do Anexo IV, do RICMS/MG, em relação às operações objeto da presente autuação, cujas saídas poderiam ser contempladas pelo referido benefício.

1.2.2. Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - NF Inidônea:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais declaradas inidôneas.

As cópias das notas fiscais objeto da autuação, de emissão das empresas relacionadas no quadro abaixo, encontram-se relacionadas nas planilhas de fls. 178/212, nos quais o Fisco demonstra os créditos de ICMS indevidamente apropriados, enquanto que as cópias dos documentos estão acostadas às fls. 215/907, respectivamente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Notas Fiscais Inidôneas						
Empresas Emitentes das Notas Fiscais	FL. Autos	Período de Emissão	Atos Declaratórios			
			Fl. Autos	Publicação	Motivação	NF Atingidas
COMBRASIL - Cia. Brasil Central Com. e Ind.	215	10/3/2004	X	X	X	X
SAT - Sistema de Alimentação P/Trabalhador Ltda.	218/224	07/05/04 a 22/07/04	1.594	27/7/2006	Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente sua atividade	NF emitidas a partir de 28/02/2004
AGROEX Agro Comercial Ltda.	228/249	08/08/02 a 24/08/02	225	21/5/2003	Encerramento Irregular de atividades, Inexistência de fato do estabelecimento, Suspensão ou baixa ex-officio de inscrição	Todos os documentos que possam ter sido emitidos
Ademar de Paula Lourenço (Feijão Badu)	257/265	03/08/02 a 14/01/03	254	10/9/2002	Extravio, furto ou danificação de documentos fiscais	NF nº 875 a 1.000 - AIDF 000841092002
Campo Forte Indústria e Comércio Ltda.	269/288	09/01/03 a 05/06/03	266	25/5/2004	Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente sua atividade	NF emitidas a partir de 01/01/2003
Maxsuper Indústria e Comércio Ltda.	293/294	11/11/2002	291	19/5/2003	Encerramento Irregular de atividades, Inexistência de fato do estabelecimento, Suspensão ou baixa ex-officio de inscrição	NF emitidas a partir de 01/09/2002
IBFA Ind. Brasileira de Fabricação de Alimentos Ltda.	300/311	24/11/03 a 04/12/03	295	29/6/2004	Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente sua atividade	NF emitidas a partir de 01/09/2003
Nutrilinea Produtos Alimentícios Ltda.	321/562	20/08/02 a 22/10/03	312	28/5/2004	Documento fiscal autorizado, emitido por contribuinte que encerrou irregularmente sua atividade - Obtenção de inscrição com utilização de documentos falsos	NF emitidas a partir de 25/03/2002
MHS Distribuição e Logística Ltda.	619/907	31/05/03 a 03/10/03	611	21/1/2004	Encerramento Irregular de atividades, Inexistência de fato do estabelecimento, Suspensão ou baixa ex-officio de inscrição	NF emitidas a partir de 09/05/2003

Observação: As exigências relativas á nota fiscal emitida pela COMBRASIL Cia Brasil Central Comércio e Indústria foram canceladas pelo Fisco, por inexistência de ato declaratório de inidoneidade em relação à NF nº 3880 (única NF Autuada).

Saliente-se que as exigências relativas á nota fiscal emitida pela “COMBRASIL Cia Brasil Central Comércio e Indústria” foram canceladas pelo Fisco, por inexistência de ato declaratório de inidoneidade em relação à NF nº 3.880 (única NF Autuada).

Com relação às demais notas fiscais, consideradas inidôneas pelo Fisco, importante ressaltar que a grande maioria destas notas demonstram, efetivamente, que as mercadorias adquiridas pela empresa Autuada circularam pelos Postos Fiscais no itinerário das mesmas e, em outros casos, a Impugnante demonstra o efetivo pagamento destas mercadorias ao seu fornecedor, senão vejamos:

As notas fiscais emitidas pela empresa AGROEX Agro Comercial Ltda., de fls. 228/249, possuem aposição do carimbo do Fisco mineiro em seu corpo e, ainda, constam os comprovantes de pagamento das referidas mercadorias ao seu fornecedor.

Da mesma forma, as notas fiscais emitidas por Ademar de Paula Lourenço, de fls. 257/265, possuem aposição de carimbo do Fisco mineiro, demonstrando a circulação das mercadorias pelo trajeto até a empresa Autuada.

As notas fiscais emitidas por Nutrilínea Produtos Alimentícios Ltda., de fls. 321/562, possuem o comprovante de pagamento das mercadorias nelas descritas ao fornecedor da Autuada, o mesmo acontecendo com as notas fiscais emitidas por MHS Distribuição e Logística Ltda., conforme se vê às fls. 1.159 dos autos, para essa última remessa de notas fiscais.

Portanto, comprovado que as mercadorias constantes das notas fiscais retro mencionadas circularam pelo trajeto do fornecedor até a empresa Autuada ou, em outros casos, que as mercadorias constantes destas notas fiscais foram pagas ao fornecedor das mesmas, conforme comprovantes bancários juntados, as mesmas devem ser excluídas do crédito tributário.

1.2.3. Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Resolução nº 3.166/01:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de entradas de mercadorias adquiridas de contribuintes sediados em outras Unidades da Federação, beneficiários de incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando a legislação de regência do imposto.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, sendo esta capitulada no art. 55, XXVI, da Lei nº 6.763/75 e exigida somente em relação às operações ocorridas a partir de 01/11/03.

Para este item do Auto de Infração, não obstante os fortes argumentos da Assessoria do CC/MG, pode-se notar que a Cooperativa Agroindustrial dos Produtores Rurais do Sudoeste Goiano – COMIGO e a empresa Caramuru Alimentos S.A. declararam que não possuem nenhum benefício fiscal na veda de farelo de soja e óleo vegetal comestível para o Estado de Minas Gerais, devendo ser as exigências relativas a estas empresas excluídas da peça inicial.

Da mesma forma, *data venia*, devem ser excluídas do crédito tributário as exigências que recaíram sobre as notas fiscais emitidas pela empresa Fertilizantes Brasplante Ltda., pois, referida empresa não é indústria, conforme faz prova o documento constante dos autos.

Assim, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos do demonstrativo de fls. 1.613/1.618, devendo-se, ainda, em relação à irregularidade “1” do Auto de Infração, adequar o cálculo do ICMS devido, com utilização da base de cálculo prevista no item 8 do Anexo IV do RICMS/02 e, ainda, excluir as exigências relativas à irregularidade “2”, que recaíram sobre as notas fiscais que contém carimbo do Fisco mineiro e/ou comprovante de pagamento das mercadorias aos seus fornecedores e, finalmente, com relação à irregularidade “3”, excluir as exigências relativas às notas fiscais emitidas por COMIGO – Cooperativa Agroindustrial dos Produtores Rurais do Oeste Goiano, Caramuru Alimentos S/A, em razão das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

declarações juntadas aos autos e Fertilizantes Brasplante Ltda., tendo em vista que esta empresa não é indústria, não se enquadrando no conceito de autuação do Fisco mineiro.

Sala das Sessões, 30 de março de 2010.

**Luiz Fernando Castro Trópia
Conselheiro**

CC/MG