

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.868/12/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000165976-11  
Recurso de Revisão: 40.060131643-54  
Recorrente: Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda  
IE: 001009393.00-97  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de insumos agrícolas utilizados no plantio e/ou cultivo de cana-de-açúcar em estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros, situados em áreas diversas do local da sede do estabelecimento autuado, o qual não possui inscrição única, requisito essencial para o aproveitamento dos créditos no referido estabelecimento. Correto o estorno de créditos de ICMS e a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

Trata a presente autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/09, em função da constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de insumos agrícolas utilizados no plantio e/ou cultivo de cana-de-açúcar em estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros, situados em áreas diversas do local da sede do estabelecimento autuado, o qual não possui inscrição única, requisito essencial para o aproveitamento dos créditos no referido estabelecimento (*Exigência: Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, decorrente do aproveitamento indevido de crédito, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de fevereiro de 2009, face à constatação de reincidência*);
2. falta de recolhimento do ICMS - diferença de Alíquota relativo às aquisições interestaduais dos insumos agrícolas e dos respectivos serviços de transporte (*Exigências: ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75*).

As exigências fiscais do item 2 foram canceladas, pois os produtos em questão não são usados ou consumidos pelo estabelecimento que apropriou os créditos,

e sim, destinados e utilizados como produtos intermediários nas áreas rurais exploradas pela Recorrente.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.385/12/3ª pelo voto de qualidade, manteve em parte o lançamento para excluir as exigências relativas à diferença de alíquotas.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 1.034/1.043.

---

### ***DECISÃO***

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se parte daquela decisão, conforme a seguir.

Entretanto, como o recurso ora analisado foi interposto pela Autuada e aborda tão somente a matéria referente à mudança de critério jurídico e a exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de fevereiro de 2009, face à constatação de reincidência, deve ser feito o exame apenas das questões abordadas.

#### **1. Esclarecimentos Iniciais:**

Para melhor compreensão da controvérsia suscitada neste processo mostram-se necessários alguns esclarecimentos iniciais, no que diz respeito à acusação fiscal e à diligência de fls. 959, bem como dos fatos que lhes deram origem.

#### **1.1. Da Acusação Fiscal:**

Da leitura do Auto de Infração, verifica-se que o seu relatório é bastante sucinto, sendo as irregularidades detectadas descritas da seguinte forma:

##### Relatório do Auto de Infração (fls. 05):

“Auditoria Fiscal efetuada no período de janeiro/2008 a dezembro/2009 na escrituração fiscal de entradas de mercadorias no estabelecimento do Contribuinte constatou aproveitamento indevido de créditos de ICMS razão pela qual procedeu-se de ofício ao estorno de créditos, bem como ao lançamento do ICMS – Diferencial de Alíquotas devido relativo as aquisições cujos créditos foram objeto de estorno, resultando no crédito tributário, composto de ICMS, multa de revalidação e multa isolada.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Porém, o “Relatório Fiscal” anexado ao Auto de Infração é mais detalhado, possibilitando uma melhor compreensão de todos os fatos que motivaram a presente autuação, conforme demonstram os trechos abaixo reproduzidos:

### Relatório Fiscal Complementar (fls. 09/19)

“...

#### Informações Complementares:

- A empresa tem CNAE-F 1931-4/00 (**fabricação de álcool**), mas seu parque industrial ainda não foi construído, **estando em fase pré-operacional**. Atualmente está **funcionando apenas com seu escritório administrativo** nas atividades de lavoura de cana-de-açúcar em áreas próprias e de terceiros, mediante contratos de parceria agrícola com produtores rurais da região, onde, parte da cana-de-açúcar produzida será do dono da terra (20% ou 10% conforme contratos em anexo) e o restante comercializada com usinas de álcool e açúcar da região.

- Os créditos estornados no presente trabalho fiscal referem-se à aquisição de adubos, fertilizantes, sulfato de zinco, fosforita, etc., todos destinados a uso no plantio de lavouras de cana-de-açúcar em áreas próprias do contribuinte e de terceiros.

- Já lavrado, anteriormente, o Auto de Infração nº. 01.000158786.33 (em fase de dívida ativa), referente à mesma matéria objeto do Auto de Infração ora lavrado, onde foram estornados créditos no período 01/07/2006 a 31/12/2007.

#### Das Irregularidades Apuradas:

- **Apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária;**

- Reincidência na prática de infração à legislação tributária mineira;

- Falta de recolhimento do ICMS devido em razão de aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento.

#### Fundamentação Legal:

Da Apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária

Relativamente à aquisição de insumo aplicados na lavoura e à escrituração e pagamento do ICMS, de contribuinte fabricante de açúcar e álcool que produza cana-de-açúcar para utilização em seu processo industrial em estabelecimento rural (próprio ou de terceiros) explorado pelo próprio estabelecimento fabricante, a legislação tributária mineira que rege o assunto está prevista no Capítulo LX do Anexo IX do Dec. 43080/2002 (RICMS-MG-2002), conforme abaixo:

**Artigos 448 e 449 do Anexo IX do Dec. 43080/2002 (RICMS-MG-2002)**

[...]

Verifica-se que **o contribuinte está agindo como se estivesse amparado pelos dispositivos legais supracitados**, aproveitando créditos de ICMS provenientes de entradas de insumos utilizados nas lavouras de cana-de-açúcar em áreas próprias ou de terceiros, mediante contratos de parceria agrícola com produtores rurais. Em contrapartida, **verifica-se que o mesmo**, em inobservância ao que prevê a legislação acima, **não requereu**, na Administração Fazendária (AF) de sua circunscrição, **a centralização da Inscrição Estadual**, requisito este considerado necessário para aproveitamento dos indigitados créditos.

Para fins de escrituração fiscal do ICMS, **caso não haja centralização da inscrição estadual** efetuada, nos termos preconizados pela legislação estadual mineira, **os estabelecimentos são considerados autônomos**, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica.

**O Contribuinte em questão já efetuou consulta à DOLT/SUTRI/SEF que versa sobre a mesma matéria do presente Auto de Infração** (Vd. Anexa Consulta de Contribuinte n.º 249/2008), **onde fora orientado a requerer a centralização de Inscrição Estadual para fins de aproveitamento de créditos** relativos à aquisição de insumos utilizados na lavoura. Veja, abaixo, resposta daquela Consulta:

CC 249/2008:

...

“Assim, desde que requeira a centralização da inscrição, a Consulente poderá aproveitar os créditos relativos aos insumos ou bens adquiridos e diretamente empregados na cultura de lavouras de cana-de-açúcar exercida nesses estabelecimentos, referentes à aquisição de mudas, defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, implementos agrícolas, tratores e combustível (óleo diesel) utilizado como força motriz de máquinas, equipamentos ou implementos agrícolas.”

Tal posicionamento da DOLT/SUTRI/SEF-MG é corroborado na resposta à Consulta de Contribuinte n.º 145/2009, anexa, onde em conformidade com o Princípio da Autonomia dos Estabelecimentos (consagrado no artigo 127, I do Código Tributário Nacional e recepcionado pelo artigo 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/1996, bem como na legislação tributária mineira, pelo artigo 24 da Lei 6763/1975 e pelo artigo 59, I do Dec. 43080/2002 – RICMS-MG-2002 – vd. abaixo) aduz:

[...]

Conclui-se que, **à luz do princípio da autonomia dos estabelecimentos**, insculpido na legislação retrocitada, cada um dos estabelecimentos de uma mesma empresa deve cumprir separadamente suas obrigações tributárias e a apuração do imposto deve ser feita por cada estabelecimento.

independentemente. Como o contribuinte em questão não está operando com inscrição estadual centralizada, são autônomos e independentes dele os estabelecimentos relativos às áreas de lavoura de propriedade própria e os estabelecimentos de produtores rurais objetos de contratos de parceria agrícola firmados entre tal contribuinte e os produtores rurais, o que implica que não são passíveis de creditamento na escrituração fiscal do contribuinte, as aquisições de insumos (e respectivos serviços de transporte) aplicados naquelas áreas de lavoura, visto que, pela lógica acima, tais estabelecimentos guardam independência entre si, relativamente à escrituração fiscal.

Em razão do acima exposto, considera-se que os insumos aplicados na lavoura, bem como os serviços de transporte vinculados à aquisição de tais insumos pelo contribuinte, destinam-se ao uso e consumo do estabelecimento deste, sendo que os créditos efetuados pelo mesmo estão sendo objeto de estorno, efetuado de ofício, em procedimento de recomposição fiscal de contra gráfica.

...” (grifou-se)

## **1.2. Da Diligência:**

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 23/02/11, determinou a realização da diligência de fls. 959, para que o Fisco confirmasse se a empresa exercia atividade industrial ou somente atividade agrícola.

Atendendo à solicitação, o Fisco esclareceu às fls. 962 que a empresa atuada exerce(ia) somente atividade agrícola, reiterando, porém, sua informação contida no relatório acima reproduzido de que “*a empresa tem CNAE-F 1931-4/00 (fabricação de álcool), mas seu parque industrial ainda não foi construído, estando em fase pré-operacional. Atualmente está funcionando apenas com seu escritório administrativo nas atividades de lavoura de cana-de-açúcar em áreas próprias e de terceiros, mediante contratos de parceria agrícola com produtores rurais da região, onde, parte da cana-de-açúcar produzida será do dono da terra (20% ou 10% conforme contratos em anexo) e o restante, comercializado com usinas de álcool e açúcar da região*”.

Após enfatizar que o Fisco esclareceu que “*a empresa exerce somente atividade agrícola*”, a Recorrente conclui que a referida informação comprovaria “*a inaplicabilidade dos arts. 448 e 449 do RICMS/MG ao presente caso, uma vez que os referidos dispositivos regularam exclusivamente o aproveitamento de crédito do imposto tão somente por usinas de açúcar e/ou álcool*”.

A seu ver, por desenvolver estritamente atividade de produção agrícola de cana-de-açúcar, “*a norma que regula o creditamento do ICMS decorrente de aquisição de bens intermediários e de uso e consumo a ser aplicada é a Instrução Normativa SUTRI/MG n.º. 02/08*”.

Entende que a referida Instrução Normativa não pressupõe qualquer tipo de centralização de estabelecimentos, ficando “*patente que os produtos cujos créditos foram glosados são insumos na atividade agrícola canavieira, não havendo motivo*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*jurídico válido para a sua glosa com base no argumento de que se destinam ‘ao uso e consumo’ do estabelecimento”.*

No seu entender, “o lançamento parte de uma premissa totalmente equivocada, de que a Recorrente não exerce a atividade agrícola, o que determina a aplicação equivocada dos artigos 448 e 449 do RICMS/MG, e a exigência da centralização da escrituração”.

Salienta que, “na realidade, o que a Fiscalização poderia ter efetuado é analisar se todos os insumos foram utilizados no estabelecimento da Recorrente, mas não ter considerado que insumos como fertilizantes, sulfato de zinco, fosforita, etc., não seriam insumos para a atividade desenvolvida no referido estabelecimento”.

Contudo, prossegue a Recorrente, “não foi esse o procedimento adotado pela Fiscalização, o que macula o lançamento, tendo em vista o **patente erro de direito no que se refere à aplicação da legislação tributária**”. (grifou-se.)

Acrescenta que “não poderia este Conselho de Contribuinte “consertar” o lançamento, no que se refere ao erro de aplicação da legislação, já que tal prática implicaria em afronta aos artigos 146 e 149 do CTN, por se constituir em indevida mudança do critério jurídico do lançamento tributário”, ou seja, “não seria possível se mudar o enquadramento legal da autuação fiscal, suposto descumprimento dos artigos 448 e 449 do RICMS/MG, para a análise da forma de utilização que os referidos insumos tiveram por parte da Recorrente”.

Conclui afirmando que “a diligência realizada comprovou que a Recorrente desenvolve apenas atividade agrícola de cultivo de cana-de-açúcar, razão pela qual é imperioso o cancelamento da autuação, tendo em vista que os artigos 448 e 449 do RICMS/MG não são aplicáveis no presente caso” e que “a análise sobre a forma de utilização dos insumos e eventual transferência a outros estabelecimentos, implicaria em ilegal alteração do critério jurídico do lançamento”.

No entanto, ao contrário do alegado, o Auto de Infração em apreço foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no art. 85, c/c art. 89 do RPTA/MG, inexistindo, pois, qualquer vício que possa maculá-lo.

Nesse sentido, cabe destacar que o “Relatório Fiscal” de fls. 09/19, que complementa o relatório do Auto de Infração, é absolutamente claro e contém descrição minuciosa do fato que motivou sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, nos termos exigidos pelo inciso IV do art. 89 do RPTA/MG, conforme resumo abaixo:

- o relatório do Auto de Infração faz menção aproveitamento indevido de créditos de ICMS;
- o “Relatório Fiscal” cita a constatação de aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com a legislação tributária;
- a tipificação contida na penalidade imputada à Recorrente coaduna-se perfeitamente com a irregularidade narrada, pois o art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se exatamente à apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

- foi esclarecido no “Relatório Fiscal” que os créditos estornados referem-se à aquisição insumos agrícolas destinados a uso no plantio e cultivo de lavouras de cana-de-açúcar, em áreas próprias do Contribuinte e de terceiros, situadas em locais distintos da sede do estabelecimento autuado, que funciona apenas como escritório administrativo;

- dentre outras informações, consta também no “Relatório Fiscal” que o estorno dos créditos foi efetuado com fulcro no princípio da autonomia dos estabelecimentos, uma vez que o estabelecimento autuado não possui inscrição centralizada.

A Contribuinte se equivoca ao afirmar que os arts. 448 e 449 do Anexo IX do RICMS/02 se aplicam, única e exclusivamente, às usinas de açúcar e/ou álcool, pois os referidos dispositivos permitem a centralização das Inscrições Estaduais, não só dos estabelecimentos rurais de propriedade de indústria açucareira e de usina de açúcar e álcool, como também daqueles pertencentes a empresas agrícolas estabelecidas neste Estado, *verbis*:

### Efeitos de 19/02/2008 a 23/10/2009

Art. 448 - Os estabelecimentos rurais de propriedade de indústria açucareira, de usina de álcool, **ou de empresa agrícola estabelecidas neste Estado**, ou os estabelecimentos por elas arrendados ou explorados mediante parceria rural, com atividade exclusiva de produção de cana-de-açúcar destinada à industrialização pela indústria açucareira ou pela usina de álcool poderão ter inscrição única no Cadastro de Contribuintes, a ser requerida na Administração Fazendária (AF) a que o estabelecimento centralizador estiver circunscrito.

Art. 449 - A indústria açucareira, a usina de álcool e a **empresa agrícola com inscrição única de que trata o artigo anterior** promoverão por meio do estabelecimento centralizador:

I - as aquisições de produtos para serem utilizados diretamente na cultura de lavouras de cana-de-açúcar;

II - a escrituração e o aproveitamento dos créditos de ICMS previstos neste Regulamento.

### Efeitos a partir de 24/10/2009

Art. 449 - A indústria açucareira, a usina de álcool e a **empresa agrícola com inscrição única de que trata o artigo anterior** promoverão por meio do estabelecimento centralizador:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - as aquisições de produtos para serem utilizados diretamente na cultura de lavouras de cana-de-açúcar;

II - a escrituração e o aproveitamento dos créditos de ICMS previstos neste Regulamento. (grifou-se)

Também não condiz com a realidade a afirmação de que “*o lançamento parte de uma premissa totalmente equivocada, de que a Recorrente não exerce a atividade agrícola, o que determina a aplicação equivocada dos artigos 448 e 449 do RICMS/MG, e a exigência da centralização da escrituração*”.

Cabe lembrar no Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração o Fisco fez constar a seguinte informação:

“a empresa tem CNAE-F 1931-4/00 (fabricação de álcool), mas seu parque industrial ainda não foi construído, estando em fase pré-operacional. Atualmente está **funcionando apenas com seu escritório administrativo** nas atividades de lavoura de cana-de-açúcar em áreas próprias e de terceiros, mediante contratos de parceria agrícola com produtores rurais da região, onde, parte da cana-de-açúcar produzida será do dono da terra (20% ou 10% conforme contratos em anexo) e o restante comercializada com usinas de álcool e açúcar da região.”

Além disso, o Fisco esclareceu que “*o contribuinte estava agindo como se estivesse amparado*” pelos arts. 448 e 449 do Anexo IX do RICMS/MG, pois estava apropriando créditos de ICMS provenientes de entradas de insumos utilizados nas lavouras de cana-de-açúcar em áreas próprias ou de terceiros, mediante contratos de parceria agrícola com produtores rurais, porém sem observar a condição imposta nos referidos dispositivos, pois não requereu, na Repartição Fazendária de sua circunscrição, a centralização da Inscrição Estadual, requisito este considerado necessário para aproveitamento dos indigitados créditos.

Cabe reiterar que, em casos da espécie, até a data da concessão da inscrição centralizada, não requerida pela Recorrente, deve-se considerar como autônomo, para fins de apuração do imposto, cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa.

Acrescente-se que, embora o Fisco tenha feito a afirmação hipotética de que a empresa estaria agindo “*como se estivesse amparada*” pelos arts. 448 e 449 do Anexo IX do RICMS/MG, na verdade, o que se verifica é que a Contribuinte efetivamente se utiliza do fato de estar inscrita com o CNAE-F de “fabricação de álcool” (1931-4/00 - *atividade constante de seu contrato social – ver fl. 33 – Cláusula 3ª, alínea b*) para receber, com o diferimento do ICMS, a cana-de-açúcar cultivada nos estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros por ela explorados, conforme demonstram as notas fiscais de entrada por ela mesma acostadas às fls. 930/934, nas quais consta a seguinte observação: “*ICMS Diferido Art. 8º, AN II, Parte I, Item 16*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se, no entanto, que tal diferimento somente se aplica às saídas de cana-de-açúcar, de estabelecimento de produtor rural, para indústria açucareira ou produtora de álcool.

<b>ANEXO II DO DIFERIMENTO (a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)</b>	
<b>ITEM</b>	<b>HIPÓTESES/CONDIÇÕES</b>
<b>16</b>	<b>Saída de cana-de-açúcar, de estabelecimento de produtor rural para indústria açucareira ou produtora de álcool.</b>

Não há que se falar, portanto, em erro de direito e muito menos em mudança de critério jurídico, pois o Auto de Infração contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação e em momento algum houve qualquer alteração na acusação fiscal, tanto no aspecto formal quanto no material.

Quanto à Instrução Normativa SUTRI N° 02/08, cabe destacar que esta visou “orientar os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas quanto à apropriação do crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produto intermediário no processo de cultivo da cana-de-açúcar e produção do açúcar e do álcool”, mas em momento algum afastou a exigência da inscrição única para a apropriação dos créditos analisados no presente processo.

No que diz respeito ao parágrafo único do art. 98 da Parte Geral do RICMS/02, citado pela Contribuinte às fls. 909, deve-se destacar que ele apenas dispensa o produtor rural já inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, mediante Regime Especial, de efetuar nova inscrição de estabelecimento localizado em imóvel de terceiros, “no qual exerça a atividade rural em face de contrato firmado por prazo de até um ano, inclusive nos casos de parceria rural ou de aquisição de mata em pé”, não tendo, pois, qualquer interferência sobre o feito fiscal, uma vez que também não afasta a exigência da inscrição única para a apropriação dos créditos ora em análise.

Assim, rejeitou-se a prefacial arguida pela Recorrente.

### **2. Do Mérito:**

Conforme já relatado e de acordo com o “Relatório Fiscal” anexado ao Auto de Infração, a irregularidade pode ser resumida como aproveitamento indevido de créditos de ICMS, de forma centralizada, relativos a entradas de insumos agrícolas utilizados no plantio e/ou cultivo de cana-de-açúcar em estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros, situados em áreas diversas do local da sede do estabelecimento autuado, o qual não possui inscrição única, requisito essencial para o aproveitamento dos créditos no referido estabelecimento.

O trabalho fiscal refere-se à exigência de Multa Isolada prevista nos art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de fevereiro de 2009 (*ver fls. 18/19*), face à constatação de reincidência da empresa Recorrente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

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

Os créditos estornados no presente trabalho fiscal referem-se à aquisição de “Adubos”, “Fertilizantes”, “Herbicidas”, “Inseticida”, “Espalhantes”, etc. (NFs às fls. 273/543), todos destinados a uso no plantio de lavouras de cana-de-açúcar em áreas próprias da Contribuinte e de terceiros, situados em áreas diversas do estabelecimento autuado.

Há que se reiterar, entretanto, que a Recorrente já tinha conhecimento sobre a ausência de respaldo legal dos créditos por ela apropriados, pois, ao formular consulta à SUTRI sobre o assunto, obteve a seguinte resposta:

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 249/2008**

**(MG de 25/10/2008)**

**CONSULENTE:** Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda.

[...]

**EXPOSIÇÃO:**

A Consulente, que adota o sistema de débito e crédito como regime de apuração do ICMS, está analisando a possibilidade de implantar um pólo alcoolquímico neste Estado para a produção de polietileno a partir do etanol.

Aduz que iniciou o plantio da cana-de-açúcar, cuja colheita se dará no prazo de dois anos, em área de sua propriedade e em áreas pertencentes a terceiros, hipótese em que celebrará contratos de parceria rural, ficando responsável, nesse caso, pela aquisição dos defensivos agrícolas utilizados na produção rural.

Esclarece que, a princípio, não existe uma unidade na produção da cana-de-açúcar e do álcool, que ocorrem em unidades distintas. Todavia, no caso da implantação do pólo alcoolquímico esse processo será totalmente integrado e verticalizado, caracterizado desde a produção da matéria-prima (cana-de-açúcar) até o produto final (álcool ou polietileno).

Externa o entendimento de que lhe cabe o direito de aproveitar-se integralmente do valor do ICMS relativo à aquisição de mudas, defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, combustíveis, energia elétrica, tratores e implementos agrícolas, uma vez que estes ou serão diretamente empregados no processo produtivo, não se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caracterizando como material de uso e consumo, ou integrarão o seu ativo imobilizado, devendo o imposto ser aproveitado à razão de 1/48, nos termos da legislação vigente.

Expõe que as mudas, defensivos agrícolas (fungicidas e inseticidas) e adubos/fertilizantes são empregados no preparo do solo para plantio e tratos culturais da lavoura de cana-de-açúcar; o combustível (óleo diesel) é indispensável para o funcionamento dos tratores, implementos agrícolas, veículos utilizados no transporte dos insumos agrícolas e da cana-de-açúcar, bem como acesso e trânsito dentro da área de cultivo; a energia elétrica é necessária no acionamento de motores e bombas existentes na área rural e de plantio, que possibilitam o envio e aspersão de água e demais insumos líquidos sobre os canaviais, possibilitando a redução na utilização de insumos industrializados (adubo, fertilizantes e etc.), contribuindo para a melhoria na produtividade agrícola; os tratores, implementos agrícolas, tais como colheitadeiras e plantadeiras, assim como os veículos (caminhões canavieiros) utilizados para o transporte de insumos agrícolas e da cana-de-açúcar fazem parte do ativo imobilizado.

[...]

### **CONSULTA:**

Poderá, com base no art. 19 da Lei Complementar nº. 87/1996, art. 66 e art. 449, Parte 1, Anexo IX, ambos do RICMS/2002, creditar-se integralmente dos valores pagos a título de ICMS em relação às aquisições dos seguintes insumos e bens do ativo imobilizado: mudas; defensivos agrícolas (fungicidas, inseticidas); adubos e fertilizantes; combustível (óleo diesel); energia elétrica (nesse caso o crédito abrangerá também o valor do ICMS relativo à Tarifa de Conexão e Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica - TUSD); tratores e implementos agrícolas; veículos (sobretudo caminhões); prestação de serviço de transporte intermunicipal ou interestadual dos insumos; ativos acima indicados (neste caso, à razão de 1/48 mensais) e outros semelhantes, utilizados no cultivo em sua propriedade ou em propriedades de terceiros no âmbito dos contratos de parceria rural?

### **RESPOSTA:**

[...]

Para delimitação do direito ao crédito de ICMS relativo à aquisição de bens e mercadorias, a Consulente deverá observar as restrições estabelecidas nos arts. 20 e 33 da Lei Complementar nº. 87/1996, disciplinadas no art. 66 do RICMS/2002.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também deverá ser observada a Instrução Normativa DLT/SRE nº. 01/1998, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

A partir de 19 de fevereiro de 2008, com a publicação do Decreto nº. 44.725, de 18/02/2008, os estabelecimentos rurais de propriedade de indústria açucareira, de usina de álcool, ou de empresa agrícola estabelecidas neste Estado, ou os estabelecimentos por elas arrendados ou explorados mediante parceria rural, com atividade exclusiva de produção de cana-de-açúcar destinada à industrialização pela indústria açucareira ou pela usina de álcool poderão ter inscrição única no Cadastro de Contribuintes, a ser requerida na Administração Fazendária (AF) a que o estabelecimento centralizador estiver circunscrito, nos termos do art. 448, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002.

Assim, desde que requeira a centralização da inscrição, a Consulente poderá aproveitar os créditos relativos aos insumos ou bens adquiridos e diretamente empregados na cultura de lavouras de cana-de-açúcar exercida nesses estabelecimentos, referentes à aquisição de mudas, defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, implementos agrícolas, tratores e combustível (óleo diesel) utilizado como força motriz de máquinas, equipamentos ou implementos agrícolas.

..." (grifou-se)

Como bem salienta o Fisco, no caso ora em análise, *“independentemente do contribuinte estar exercendo atividade industrial ou agrícola, o que o impede de aproveitar créditos de insumos que seriam classificados como Produtos Intermediários aplicados nos diversos estabelecimentos onde exerce atividade de produção agrícola de cana-de-açúcar, é o ‘Princípio da Autonomia dos estabelecimentos em relação às suas obrigações/direitos tributários’, cuja premissa não permite a um estabelecimento estender para outro(s) estabelecimentos as suas obrigações/direitos tributários, sem que, antes, promova a abrangência de sua Inscrição Estadual para aqueles outros estabelecimentos, através da unificação das Inscrições Estaduais (centralização em uma só Inscrição Estadual)”*.

Em resumo: em casos da espécie, até a data da concessão da inscrição centralizada, não requerida pela Recorrente, deve-se considerar como autônomo, para fins de apuração do imposto, cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa.

Não obstante o acima exposto, a Assessoria do CC/MG exarou o despacho interlocutório de fls. 977, visando averiguar **eventuais saídas tributadas** (*transferências para as propriedades rurais*) dos insumos agrícolas objeto da presente autuação, hipótese em que os créditos apropriados poderiam ser compensados com os débitos possivelmente gerados.

Interlocutório – fls. 977

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Qual o procedimento fiscal adotado por essa empresa em relação aos insumos agrícolas objeto da presente autuação (*adubos, fertilizantes, herbicidas, etc.*)? São emitidas **notas fiscais de saída** destes insumos com destino aos estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros? **Há destaque do ICMS** nessas operações?
2. Anexar, por amostragem, cópias das notas fiscais emitidas, caso existam (*amostragem mínima: três meses de cada exercício – 2008/2009*);
3. Conceder vista ao Fisco.

Em resposta, a Recorrente afirmou que “*não emitiu as notas fiscais de saída dos insumos adquiridos e que foram remetidos aos estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros*”.

No mais, limitou-se a reiterar a arguição de nulidade do lançamento e a argumentar que “*qualquer análise acerca da forma de utilização dos insumos e eventual transferência a outros estabelecimentos implicaria em alteração do critério jurídico do lançamento, em flagrante violação às disposições contidas nos arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional*”.

Embora ambas as questões já tenham sido tratadas no tópico relativo às preliminares, mostra-se imperioso dizer que o interlocutório visava apenas averiguar, como já afirmado, se havia alguma saída tributada dos insumos agrícolas objeto da presente autuação, hipótese em que os créditos apropriados, ainda que parcialmente, poderiam ser compensados com os débitos possivelmente gerados.

Não se trata de nenhuma alteração do critério jurídico ou de correção do feito fiscal, como afirma a Recorrente, mas simplesmente uma medida preventiva quanto a eventuais créditos que pudessem ser mantidos, em nada alterando a conclusão do feito fiscal, quanto à impropriedade e ausência de respaldo legal do creditamento levado a efeito pela empresa, de forma centralizada em seu estabelecimento autuado, sem que tenha requerido a “Inscrição Única”.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao estornar os créditos em questão, nos termos dos arts. 59, inciso I e 67, § 4º, ambos do RICMS/02, *verbis*:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa.

(...)

Art. 67 - Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 4º - Para o efeito de aplicação deste artigo, os débitos e os créditos devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo, ressalvadas as hipóteses de inscrição única.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Legítimo, portanto, o estorno de crédito promovido pelo Fisco, bem como a exigência da Multa Isolada de que trata o art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 decorrente deste estorno.

A majoração da multa isolada supracitada em 50% (cinquenta por cento), a partir de fevereiro de 2009, também se mostra correta, conforme a seguir demonstrado (*ver fls. 13/14, 18/19 e 953*):

- autuação anterior: AI nº 01.000158786-33 (*inscrito em dívida ativa – matéria idêntica à do presente processo*);
- contribuinte revel: data da revelia – **21/01/09**;
- penalidade aplicada: art. 55, XXVI da Lei nº. 6.763/75;
- período objeto da presente autuação: 01/01/08 a 31/12/09;
- penalidade aplicada: a mesma acima citada (art. 55, XXVI);
- conclusão: contribuinte **reincidente a partir de 22/01/09**, nos termos do art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75.

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.  
(...)

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os

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

Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**André Barros de Moura  
Relator**

*MI*

CC/MG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.868/12/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000165976-11  
Recurso de Revisão: 40.060131643-54  
Recorrente: Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda  
IE: 001009393.00-97  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: João Dácio de Souza Pereira Rolim/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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, refere-se à seguinte imputação fiscal, do item 1 do Auto de Infração:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de insumos agrícolas utilizados no plantio e/ou cultivo de cana-de-açúcar em estabelecimentos rurais próprios ou de terceiros, situados em áreas diversas do local da sede do estabelecimento autuado, o qual não possui inscrição única, requisito essencial para o aproveitamento dos créditos no referido estabelecimento (*Exigências: ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 – MI majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de fevereiro de 2009, face à constatação de reincidência*);

Importante frisar, que os créditos estornados referem-se à aquisição de “adubos”, “fertilizantes”, “herbicidas”, “inseticida”, “espalhantes”, etc. (*NFs às fls. 273/543*), todos destinados a uso no plantio de lavouras de cana-de-açúcar em áreas próprias do contribuinte e de terceiros, situados em áreas diversas do estabelecimento autuado.

Entretanto, a Recorrente está em fase operacional e que, apesar de estar enquadrada como indústria, ou seja, fabricação de produtos agropecuários, não iniciou suas atividades de fato, apenas exercendo a atividade de produção rural.

Tem-se que o próprio Fisco salienta, que, no caso ora em análise, *“independentemente do Contribuinte estar exercendo atividade industrial ou agrícola, o que o impede de aproveitar créditos de insumos que seriam classificados como Produtos Intermediários aplicados nos diversos estabelecimentos onde exerce atividade de produção agrícola de cana-de-açúcar, é o ‘Princípio da Autonomia dos estabelecimentos em relação às suas obrigações/direitos tributários’, cuja premissa não permite a um estabelecimento estender para outro(s) estabelecimentos as suas obrigações/direitos tributários, sem que, antes, promova a abrangência de sua*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*Inscrição Estadual para aqueles outros estabelecimentos, através da unificação das Inscrições Estaduais (centralização em uma só Inscrição Estadual)”.*

Em resumo: o Fisco reconhece que os produtos ora estornados, no qual exige o imposto são intermediários e que a Recorrente teria direito ao crédito, contando que tivesse feito o pedido de inscrição centralizada para aproveitamento do benefício, pois deve-se considerar o princípio da autonomia dos estabelecimento.

O Fisco afirma que a Recorrente não requereu a sua inscrição centralizada, mas utilizou deste sistema, como se assim tivesse procedido, nos termos de um regime especial para este tipo de atividade.

Importante destacar, que o próprio Fisco reconhece que a Recorrente agiu como se tivesse uma inscrição centralizada, e que os produtos teriam direito ao crédito, por serem intermediários e serem consumidos na atividade da empresa, mas não os acata por simples descumprimento de obrigação acessória, que seria a solicitação de inscrição centralizada, para registro e acompanhamento pelo Fisco.

Frise-se, que se a empresa registrou corretamente os documentos fiscais, o imposto é não cumulativo, com garantia prevista na Lei Complementar nº 87/96, e apenas descumpriu uma obrigação acessória, não vejo como negar o direito ao creditamento do ICMS estornado.

Neste sentido dou provimento ao Recurso de Revisão.

**Sala das Sessões, 18 de maio de 2012.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**