

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.469/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000547208-83
Impugnação: 40.010141291-67
Impugnante: Cooperativa dos Produtores Rurais de Abaeté e Região Ltda
IE: 002088863.15-29
Proc. S. Passivo: Andrês Dias de Abreu/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO. Constatada a utilização indevida do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias, em face do descumprimento de condições previstas no subitem 26.1 do Anexo II do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, devem ainda ser excluídas as exigências relativas aos documentos fiscais onde o campo "Dados Complementares" contenha indicação de dispositivo relativo ao diferimento do ICMS.
Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a utilização indevida do diferimento do ICMS, em operações de saídas internas, no período de 01/08/12 a 31/12/15, em face do descumprimento das condições previstas no subitem 26.1 do Anexo II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 171/200, juntando documentos às fls. 201/859 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de fls. 879, nos termos do demonstrativo de fls. 886/889, excluindo as exigências relativas às notas fiscais com pagamento já efetuado na Denúncia Espontânea de nº 01.000547208-83 e incluindo a exigência da citada multa de revalidação, não cobrada, por erro de digitação, no período entre março e dezembro de 2015.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 892/924, reiterando os termos da impugnação inicial.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 968/979, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 984/991, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 886/889.

DECISÃO

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

Das Preliminares

Da Nulidade do Lançamento

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Alega que a Fiscalização não indicou no auto de infração em qual das hipóteses previstas no art. 12 do RICMS/02, que trata do encerramento do diferimento, a Impugnante teria incorrido, em total ofensa ao art. 142 do CTN e art. 89, inciso V, do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Argumenta, ainda, que o não atendimento ao disposto no item 26.1, alínea “c” do Anexo II do RICMS/02, trata-se de simples descumprimento de obrigação acessória.

Entretanto, não procedem tais alegações, tendo em vista que uma simples leitura do relatório do Auto de Infração demonstra que a acusação é específica, ou seja, que a Impugnante descumpriu as condições previstas no subitem 26.1 do Anexo II do RICMS/02.

Portanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante solicita realização de prova pericial conforme quesitos formulados às fls. 922/923 e indica assistente técnico de seu interesse.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil).

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Assim, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA).

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a utilização indevida do diferimento do ICMS, em operações de saídas internas de ração, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo, produzidos no Estado, no período de 01/08/12 a 31/12/15, em face do descumprimento das condições previstas no subitem 26.1 do Anexo II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: AIAF nº 10.000016619.71 (fls. 08), Auto de Infração (fls. 02/05), planilhas eletrônicas constantes do CD - mídia eletrônica (fls. 10), além de cópias de DANFEs por amostragem (fls. 11/169).

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais e arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

Conforme já mencionado, a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Defesa, retifica o crédito tributário, conforme Manifestação Fiscal de fls. 875/878 e Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 879, nos termos do demonstrativo de fls. 886/889, excluindo as exigências relativas às notas fiscais com pagamento já efetuado na Denúncia Espontânea de nº 01.000547208-83 e incluindo a exigência da citada multa de revalidação, não cobrada, por erro de digitação, no período entre março e dezembro de 2015.

Superada, assim, a alegação da Impugnante, em sua primeira peça de defesa, da necessidade de exclusão de tais valores do Auto de Infração.

A Fiscalização defende que a Autuada deu saídas de ração, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo, produzidos neste estado, sem observar literalmente a norma restritiva disposta no subitem 26.1, especialmente a alínea “c” do Anexo 2 do RICMS/02.

Na peça de defesa apresentada, a Impugnante, por sua vez argumenta, em apertada síntese, que o diferimento não se confunde com benefício fiscal, mas trata-se de simples postergação do recolhimento do imposto para um momento posterior na cadeia econômica. Nesse sentido, defende que os produtos comercializados são sujeitos ao diferimento por expressa determinação legal (estão listados no Anexo II do RICMS/02), sendo inadmissível encerrar-se o diferimento, com o lançamento do imposto devido, pelo simples descumprimento de obrigação acessória, o que ensejaria, quando muito, apenas a imposição de multa. Argumenta, ainda, que o diferimento somente poderia ser encerrado se a Autuada incorresse em alguma das hipóteses do art. 12 do mesmo regulamento, dispositivo esse não citado no Auto de Infração e, ainda assim, nenhuma de suas hipóteses são aplicáveis ao presente caso. Cita legislações, jurisprudências e doutrinas que entende corroborarem seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, verifica-se que o RICMS/02 dispõe as hipóteses/condições em que ocorrerá o diferimento do imposto. Veja-se:

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

(...)

ANEXO II - PARTE 1

DO DIFERIMENTO

(a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)

(...)

26 Saída de ração balanceada, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo, produzidos no Estado, observado o disposto nas subalíneas "a.1" a "a.5" do item 5 da Parte 1 do Anexo I, desde que específicos para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura ou ranicultura.

26.1 Para o efeito do disposto neste item, é condição que a mercadoria:

- a) esteja registrada nos órgãos competentes do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;
- b) tenham rótulo ou etiqueta de identificação;
- c) tenha sido acobertada com documento fiscal no qual conste a expressão: "Mercadoria de produção mineira - ICMS diferido - Item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS. (Grifou-se)

Da análise do dispositivo retrotranscrito verifica-se que ele traz uma série de condicionantes para a fruição do diferimento. Ocorre que, no presente caso, a condição básica para utilização do instituto do diferimento do ICMS, nas operações com os produtos relacionados no dispositivo em questão, não foi atendida, portanto, correta a imputação fiscal.

Registra-se que em nenhum momento a Fiscalização nega que as operações ora autuadas enquadram-se no item 26, hipótese de diferimento, entretanto, conforme se observa da legislação supra, a Autuada não cumpriu as condições estabelecidas no subitem 26.1 para que pudesse usufruir do instituto. Portanto, verifica-se que o lançamento trata de situação meramente fática e objetiva e a legislação não autoriza o diferimento do imposto nas operações quando não sejam cumpridas as condições por ela estabelecidas.

Veja-se que para a utilização do instituto do diferimento do ICMS é necessário o atendimento aos requisitos pré-estabelecidos. Estes requisitos, incluem-se dentro do âmbito das obrigações acessórias.

Dessa forma, a obrigação acessória de fazer constar na nota fiscal informações a respeito da operação é considerada obrigação condicional e decorrente das normas de regência da matéria e deve ser atendida.

Diante do não atendimento destas condições básicas, não há como reconhecer como válida a utilização do instituto do diferimento nas operações, ficando descaracterizada sua previsão para as operações em questão, gerando, em consequência, a exigência do imposto que não foi recolhido.

Cabe destacar que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, conforme previsto no art. 142 do CTN, sendo dever de ofício da Autoridade Administrativa a aplicação estrita da legislação tributária. Assim, não merece análise as alegações da Impugnante de que não trouxe prejuízo ao Fisco e de que haverá bitributação, uma vez que o imposto será posteriormente recolhido pelo contribuinte que encerrar a fase do diferimento. Caracterizada a infração à legislação tributária é dever de ofício da Fiscalização efetuar o lançamento.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02.

Entretanto, merece acolhida a alegação de que devem ser excluídas do Auto de Infração as notas fiscais anexadas como “Documento 06” de fls. 412/857 na primeira impugnação. Afirma a Impugnante que essas notas fiscais foram emitidas com a informação prevista no subitem 26.1, alínea “c”, do Anexo II do RICMS/02. Contudo, alega a Fiscalização inexistir essa informação nos documentos fiscais apensados com a peça de defesa. Afirma que a informação das notas fiscais é genérica (“*Diferimento artigo 8º - Anexo II – RICMS*”), e não a informação exigida pela legislação supratranscrita (“*Mercadoria de produção mineira - ICMS diferido - Item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS*”).

Em que pese a abalizada e escorreita tese do ponto de vista fiscal, há que se perquirir a intenção do legislador com a informação que se coloca obrigatória nos documentos fiscais. Depreende-se do dispositivo, a indispensável divulgação da não tributação normal da circulação da mercadoria naquela etapa da cadeia comercial. E isto se demonstra cumprido com a indicação parcial dos dispositivos regulamentares que a acobertam, no caso, a informação do diferimento do tributo com fulcro no art. 8º do RICMS/02.

Por óbvio inegável a incompletude da informação nos termos previstos no item 26 da Parte 1 do Anexo II do mesmo regulamento, entretanto, incontroverso o cumprimento do objetivo de notoriedade do embasamento justificador da não tributação naquela operação.

Ainda, primordial, mas menos afeto ao caso, há de se considerar que o adquirente das mercadorias estando minimamente ciente da condição da aquisição de mercadorias com o tributo diferido, passa a ser parte responsável pelo recolhimento do

imposto no caso de interrupção da cadeia comercial/produtiva. E não há ser diversa a finalidade da aposição das informações nos documentos fiscais, pelo que deve prevalecer para fins de cumprimento da regra disposta no regulamento, mesmo que parcial.

A Impugnante defende ainda, a impossibilidade de revisão do lançamento para inclusão da multa de revalidação, conforme efetuado pela Fiscalização. Argumenta que, nos termos do art. 149, inciso VIII do Código Tributário Nacional - CTN, apenas o erro de fato, desconhecido por ocasião do lançamento, é que autorizaria sua revisão.

Entretanto, o processo tributário administrativo trata-se verdadeiramente de um procedimento tendente a apurar os valores devidos ao estado e, nesta linha, pode ser adequado em seu desenrolar, respeitando os prazos de prescrição e decadência.

Este entendimento é compartilhado por diversos doutrinadores pátrios, dentre os quais cita-se, a título de exemplo:

“O procedimento administrativo de lançamento tem duas fases: a oficiosa e a contenciosa. Concluída a primeira fase, com a determinação do valor do crédito tributário, é feita a notificação ao sujeito passivo. E a partir daí somente pode ser modificado em virtude de: (a) impugnação do sujeito passivo; (b) recurso de ofício; (c) iniciativa da própria autoridade administrativa, nos casos previstos em lei (CTN, art. 145). Enquanto comporta alterações na própria esfera administrativa, o lançamento não é definitivo, não está juridicamente concluído, está em processo de elaboração.”
(MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 24ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Malheiros, 2004. p. 170-171. (Grifou-se)

Conforme já mencionado, a atividade exercida pela Fiscalização é plenamente vinculada.

Registra-se que a retificação do lançamento foi lavrada conforme disposições regulamentares e foi concedido à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Assim, não merece acolhida os argumentos da Impugnante.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 886/889 e ainda, para excluir as exigências relativas aos documentos fiscais onde o campo "Dados Complementares" contenha indicação de dispositivo relativo ao diferimento do ICMS. Vencido, em parte, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, que não excluía as exigências relativas a estes documentos. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Andrês Dias de Abreu e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), e Antônio Ataíde de Castro.

Sala das Sessões, 25 de maio de 2017.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.469/17/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000547208-83	
Impugnação:	40.010141291-67	
Impugnante:	Cooperativa dos Produtores Rurais de Abaeté e Região Ltda	
	IE: 002088863.15-29	
Proc. S. Passivo:	Andrês Dias de Abreu/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira, 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.

A decisão prevalente foi no sentido de “julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 886/889 e ainda, para excluir as exigências relativas aos documentos fiscais onde o campo ‘Dados Complementares’ contenha a indicação de dispositivo relativo ao diferimento do ICMS.”

Destaque-se que a autuação versa sobre a utilização indevida do diferimento do ICMS, em operações de saídas internas de ração, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo, produzidos no estado, em face do descumprimento das condições previstas no subitem 26.1 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, *verbis*:

ANEXO II - PARTE 1

DO DIFERIMENTO

(a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)

(...)

26 Saída de ração balanceada, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo, produzidos no Estado, observado o disposto nas subalíneas “a.1” a “a.5” do item 5 da Parte 1 do Anexo I, desde que específicos para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura ou ranicultura.

26.1 Para o efeito do disposto neste item, é condição que a mercadoria:

- a) esteja registrada nos órgãos competentes do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;
- b) tenham rótulo ou etiqueta de identificação;
- c) tenha sido acobertada com documento fiscal no qual conste a expressão: "Mercadoria de produção

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mineira - ICMS diferido - Item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.” (Grifou-se)

Ocorre que, no presente caso, a condição básica para utilização do instituto do diferimento do ICMS, nas operações com os produtos relacionados no dispositivo em questão, não foi atendida, especialmente a prevista na alínea “c” do subitem 26.1, ou seja, constar na nota fiscal a expressão “Mercadoria de produção mineira - ICMS diferido - Item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS.”

Entretanto, conforme verifica a Fiscalização, não há essa informação em sequer uma nota fiscal anexa. A informação que consta em tais notas fiscais é genérica (*“Diferimento artigo 8º - Anexo II – RICMS”*).

Observe-se que o subitem 26.1 é claro ao especificar que **é condição não opção** do contribuinte que conste da documentação fiscal a referida expressão para o usufruto do diferimento previsto nesse item da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Embora essa condicionante prevista na alínea “c” possa ser de caráter questionável, é clara e objetiva e não sendo atendida, ainda que o contribuinte transcreva na documentação fiscal todo o dispositivo da Parte Geral do RICMS/02 e o Anexo II deste, não há como reconhecer como válida a utilização do instituto do diferimento nas operações, ficando descaracterizada sua previsão para as operações em questão, gerando, em consequência, a exigência do imposto que não foi recolhido.

Assim, diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada às fls. 886/889.

Sala das Sessões, 25 de maio de 2017.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Conselheiro**