

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.045/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001945855-21
Impugnação: 40.010152235-91, 40.010152236-71 (Coob.)
Impugnante: Security Cargas Eireli
IE: 702101175.00-91
Rosiane Martins Pereira Arciprett (Coob.)
CPF: 713.443.226-20
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. A titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. Constatado que a Autuada deixou de destacar o ICMS devido em diversas notas fiscais, sendo que, em grande parte dessas operações, também deixou de consignar a base de cálculo do imposto. Acatando parcialmente as razões da Defesa, o crédito tributário foi reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada, quando devida, capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO. Constatado que a Autuada consignou em notas fiscais valor de base de cálculo do ICMS menor do que o previsto na legislação, havendo, conseqüentemente, destaque a menor do imposto, tendo em vista a utilização indevida de redução de base de cálculo, por não ter deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, condição necessária para fruição do benefício. Corretas as exigências da diferença devida de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada (comércio atacadista de mercadorias em geral), ocasionando falta de recolhimento de ICMS no período de maio de 2016 a maio de 2018:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- falta de destaque do ICMS devido em diversas notas fiscais, sendo que, em grande parte dessas operações, também deixou de consignar a base de cálculo do imposto. Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada, quando devida, capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

- consignação em notas fiscais de valor de base de cálculo do ICMS menor do que o previsto na legislação, havendo, conseqüentemente, destaque a menor do imposto, tendo em vista a utilização indevida de redução de base de cálculo, por não ter deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, condição necessária para fruição do benefício. Exigências da diferença devida de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

A Sra. Rosiane Martins Pereira Arciprett foi incluída como Coobrigada no polo passivo da presente autuação, nos termos do art. 789 da Lei nº 13.105/15, art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, e arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02, tendo em vista que, no período da ocorrência das irregularidades, a Contribuinte estava constituída como firma individual.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração – AI; Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000037268.83; Termos de Intimação e respostas da Contribuinte; Relatório Fiscal; Arquivo “FaltaDestaqueICMSDevido”; Arquivo “BaseCalculoMenorQueDevida”; Livros Fiscais Registro de Entrada; Livros Fiscais Registro de Saída; Registros C170 – EFD; Notas fiscais de emissão própria e de terceiros, por amostragem; Conta corrente fiscal – 2016 a 2019; Dados Cadastrais – Security e Atos Constitutivos.

Da Impugnação

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações de págs. 1277/1299 e 1323/1345, respectivamente, as quais exibem o mesmo teor e se encontram acompanhadas dos seguintes documentos: Doc. 01 – Contrato social; Doc. 02 – Documentos Pessoais; Doc. 03 – Auto de infração; Doc. 04 – Planilha Saídas com Diferimento; Doc. 05 – Consultas Avicultores; Doc. 06 – Planilha Operações de entrada.

Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 1374/1375, anexando os documentos de págs. 1377/1533.

Apesar de terem sido regularmente notificadas, as Impugnantes não se manifestaram.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 1539/1556, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência parcial do lançamento, de acordo com a reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1558/1584, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de págs. 1374/1533.

DECISÃO

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

Mediante análise de documentos fiscais e Escrituração Fiscal Digital – EFD da Contribuinte, o Fisco constatou as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada (comércio atacadista de mercadorias em geral), que ocasionaram falta de recolhimento de ICMS no período de maio de 2016 a maio de 2018:

- falta de destaque, em diversas notas fiscais, do ICMS devido, sendo que, em grande parte dessas operações, também deixou de consignar a base de cálculo do imposto, conforme relação constante do Anexo 13 do Auto de Infração (arquivo “FaltaDestaqueICMSDevido”). Exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada, quando devida, capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

- consignação em notas fiscais de valor de base de cálculo do ICMS menor do que o previsto na legislação, conforme relação constante do Anexo 14 do Auto de Infração (arquivo “BaseCalculoMenorQueDevida”), havendo, conseqüentemente, destaque a menor do imposto, tendo em vista a utilização indevida de redução de base de cálculo, por não ter deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, condição necessária para fruição do benefício. Exigências da diferença devida de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

A Sra. Rosiane Martins Pereira Arciprett foi incluída como Coobrigada no polo passivo da presente autuação, nos termos do art. 789 da Lei nº 13.105/15, art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, e arts. 966 e 967 da Lei nº 10.406/02, tendo em vista que, no período da ocorrência das irregularidades, a Contribuinte estava constituída como firma individual.

Importa reproduzir as seguintes informações apresentadas pelo Fisco no Relatório Fiscal do Auto de Infração:

6- Irregularidades Apuradas:

6.1- (...)

Intimado (intimação de 27/01/2021 entregue ao contribuinte juntamente com o AIAF), o contribuinte

não apresentou justificativas que comprovem o não destaque do ICMS nas notas fiscais relacionadas no Anexo 13, nem mesmo comprovou que as mercadorias foram produzidas no Estado de Minas Gerais, nos casos em que a legislação tributária traz essa condição para o não destaque do imposto. Convém esclarecer que, através dos registros C170 relativos às notas de entradas e dos correspondentes documentos contidos no banco de dados das NFe, o Fisco apurou que as entradas encontradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, relativas aos produtos cujas **saídas internas se deram através das notas relacionadas no Anexo 13 com utilização indevida do diferimento do ICMS**, são provenientes de fora do Estado, ou, se provenientes de contribuintes mineiros, vieram acobertadas de notas fiscais de entrada com destaque do ICMS (inclusive com aproveitamento de crédito pelo sujeito passivo), permitindo a conclusão de que também são provenientes de outro Estado, pois se fossem produzidas no Estado de Minas Gerais teriam sido emitidas notas fiscais sem o destaque do ICMS.

As saídas internas das poucas mercadorias que foram adquiridas pelo sujeito passivo através de notas de entradas com diferimento do ICMS, não estão relacionadas no Anexo 13, portanto, não estão sendo objeto de cobrança neste auto de infração.

(...)

6.2 (...)

O Anexo 14, demonstra as irregularidades e o crédito tributário devido. Esclarecemos que, para os casos em que a legislação condiciona algum benefício (tal como redução de base de cálculo) a que o valor do imposto dispensado seja deduzido do preço do produto e que seja demonstrado isso na correspondente nota fiscal, o contribuinte foi intimado a comprovar referida condição, porém não o fez (intimação de 27/01/2021 entregue juntamente com o AIAF). **A visualização das correspondentes notas já demonstra que o contribuinte não cumpriu a condição prevista na legislação, pois em nenhuma delas está descrito/demonstrado que o valor do imposto que seria dispensado foi deduzido do preço de mercadoria.**

(...) (destacou-se)

Para apuração do imposto devido, o Fisco aplicou as alíquotas vigentes de acordo com a mercadoria e o tipo de operação, interna ou interestadual:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

(...)

b) 7% (sete por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado no Estado do Espírito Santo ou nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

c) 12% (doze por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado nas regiões Sul e Sudeste, exceto no Estado do Espírito Santo;

Em suas respectivas peças de defesa, as Impugnantes reclamam que o Fisco *“incluiu na autuação produtos considerados isentos, conforme art. 6º do RICMS/2002”*.

Transcrevendo a legislação, afirmam que, *“nos termos do Anexo I, Item 5, alínea b.1 e item 220, alínea b, do RICMS/2002, que trata dos produtos isentos nas saídas internas, são considerados isentos o cloreto de potássio, fertilizantes, sulfato de ureia e milho”*.

Entendem que tais dispositivos não exigem *“que os produtos sejam produzidos no Estado de Minas Gerais, basta que eles sejam destinados, no caso do milho, para uso na avicultura e, no caso dos fertilizantes e derivados, para agricultura”*.

Registram que, *“através da análise da mencionada planilha de saídas no período autuado, é possível verificar o volume de vendas no valor de R\$ 30.609,03 para avicultores, conforme consultas no Sintegra (Doc. 5), bem como o valor de R\$ 71.120,77, correspondente às vendas de fertilizantes, cloreto de potássio e ureia”*.

Dessa forma, requerem a exclusão das exigências fiscais relativas às operações autuadas destinadas a avicultores, bem como às operações correspondentes *“às vendas de fertilizantes, cloreto de potássio e ureia”*.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, o Fisco reformulou o presente lançamento para excluir as exigências relativas a:

- operações de venda de milho para avicultores com isenção do ICMS nos termos do item 5, alínea b.1, do Anexo I do RICMS/02:

RICMS/02 - ANEXO I

DAS ISENÇÕES

PARTE 1

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO

(a que se refere o artigo 6º deste Regulamento)

(...)

5 Saída, em operação interna:

(...)

b) das seguintes mercadorias, destinadas a estabelecimento de produtor rural regularmente inscrito, para uso na avicultura:

b.1) alho em pó, milho, milheto, sorgo, sal mineralizado, calcário calcítico, glúten de milho ou outros resíduos industriais;

- Notas Fiscais eletrônicas nºs 4651, 4656 e 4657 de 26/08/16, nº 4665 de 29/08/16, nºs 4673 e 4674 de 30/08/16, nº 4686 de 01/09/16 e parte do crédito tributário relativo à Nota Fiscal nº 4726 de 09/09/16, tendo em vista que o Fisco considerou, de maneira mais favorável à Contribuinte, que todo o estoque inicial em 01/01/16 foi correspondente a mercadorias produzidas em Minas Gerais e que as operações realizadas dessas Notas Fiscais acima descritas são provenientes do referido estoque inicial;

- Nota Fiscal nº 006627 de 03/08/17, pois, mesmo estando escriturada como documento ativo no registro C170 da EFD da Contribuinte, o Fisco constatou que ela se encontra cancelada;

- notas fiscais de devoluções de produtos que saíram com diferimento do imposto.

Na oportunidade, o Fisco apresenta alguns esclarecimentos no Termo de Reformulação do Lançamento, que merecem ser a seguir reproduzidos:

Considerando a possibilidade de mercadorias adquiridas em um ano serem vendidas noutro ano, o Fisco anexa livros de inventário de 31/12/2015, 31/12/2016, 31/12/2017, 31/12/2018 e 31/12/2019 (Anexo denominado “LivRegInventario-2015a2019”) que espelham o inventário físico declarado pela autuada através de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD (registro H010), bem como anexa arquivo em formato excel, denominado “FaltaDestaqueICMSDevidoReform.xlsx”, que substitui o Anexo 13 do e-PTA 01.001945855-21, onde apresenta, de forma mais detalhada em diversas abas deste arquivo excel, a apuração do novo crédito tributário devido, levando em consideração os estoque declarados, e as notas fiscais de entradas e saídas dos correspondentes produtos (demonstrativo de apuração mensal por item e nota fiscal de 2016 a 2018, resumo mensal do crédito tributário de 2016 a 2018, resumo anual por produto e análise anual dos produtos milho e soja).

Assim, de forma mais benéfica ao contribuinte, o Fisco considerou todo o estoque inicial em 01/01/2016 como sendo de mercadorias produzidas em Minas Gerais e, o lançamento está sendo reformulado para excluir o crédito tributário relativo às notas fiscais eletrônicas n°s 4651, 4656 e 4657 de 26/08/2016, 4665 de 29/08/2016, 4673 e 4674 de 30/08/2016, 4686 de 01/09/2016 e parte do crédito da nota fiscal 4726 de 09/09/2016, totalizando uma exclusão de ICMS (valor original) de R\$18.611,40, pois **as operações com milho destas notas, foram consideradas proveniente do estoque inicial.**

Por ocasião do levantamento fiscal não foi considerado o fato de que a nota fiscal n° 006627 de 03/08/2017 foi cancelada, muito embora escriturada pela autuada como documento ativo. Por esta razão, está sendo excluído de ofício o crédito tributário relativo à mesma, cujo ICMS original é de R\$4.076,91.

Reformula-se de ofício também, o presente lançamento, para excluir/abater do crédito tributário cobrado os valores correspondentes às diversas notas fiscais de devolução de mercadorias diferidas (até mesmo as que não escrituradas pelo contribuinte), conforme demonstrado no arquivo denominado "FaltaDestaqueICMSDevidoReform.xlsx" que está sendo juntado aos autos. Referido abatimento resultou em redução do ICMS no valor original de R\$103.407,47.

As reformulações retro citadas referem-se apenas às irregularidades apontadas no item 6.1 do relatório fiscal (que está sendo anexado novamente através do arquivo "RelatoriofiscalReformulado"), ou seja, reformulações referentes às irregularidades que apontam falta de recolhimento de ICMS não destacado em notas fiscais bem como falta de consignação/consignação igual a zero, da base de cálculo em diversas destas notas fiscais.

(destacou-se)

Vale destacar, ainda, o seguinte registro do Fisco em sua Manifestação Fiscal:

Em relação a impugnação do valor de R\$30.609,03, apesar do sujeito passivo ter indicado nos documentos fiscais que se tratava de operações com diferimento do ICMS e, se isentas, conforme alegado na impugnação, houve erro na emissão e escrituração das notas, o Fisco acatou a referida alegação. Muito embora não indique quais notas está questionando o valor de R\$30.609,03, refere-se às notas fiscais n°s 000005878

de 24/03/2017, 000005511 de 03/02/2017, 000005527 de 06/02/2017, 000005549 de 08/02/2017, 000006141 de 11/05/2017, 000005586 de 10/02/2017, 000005654 e 000005655 de 16/02/2017, 000006047 de 26/04/2017, 000006048, 000006049 e 000006055 de 27/04/2017, pois são as destinadas aos produtores rurais citados na impugnação. Considerando que os produtores lidam com criação de aves para revenda, o Fisco alterou/diminuiu o crédito tributário retirando referidas notas fiscais do auto de infração. **Assim, não restou contencioso sobre esse assunto.** (destacou-se)

Observa-se, portanto, que a questão levantada pelas Impugnantes, relativa às operações autuadas de venda de milho a avicultores com isenção, encontra-se superada no processo, pois o Fisco acatou referido argumento, ao promover a retificação do crédito tributário, sendo prescindíveis, pois, maiores comentários sobre o assunto, uma vez que não mais existe controvérsia entre as partes quanto à mencionada matéria.

No tocante ao argumento da Defesa de que “*são considerados isentos o cloreto de potássio, fertilizantes, sulfato de ureia*”, nos termos do item 220, alínea “b”, do Anexo I do RICMS/02, o Fisco verificou que as operações objeto de autuação referentes a tais mercadorias correspondem “*às notas fiscais n^{os} 000004627, 000004628, 000004630, 000004631 todas de 23/08/2016, 000006315 de 13/06/2017, 000006372 de 23/06/2017, 000006387 de 27/06/2017, 000006406 e 000006407 de 29/06/2017, 000006461 de 08/07/2017, 000006483 de 12/07/2017, 000006517 de 18/07/2017, 000006540 e 000006541 de 21/07/2017, 000006549 de 24/07/2017*”.

Contudo, referido dispositivo legal passou a vigorar somente a partir de 01/08/17, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores, não sendo possível a aplicação retroativa da isenção prevista no item 220, alínea “b”, do Anexo I do RICMS/02.

O Fisco destaca, ainda, que, nessas notas fiscais, a Contribuinte apresentou a informação de que as operações ocorreram com diferimento do ICMS:

Inicialmente, cumpre dizer que na ânsia de fazer sua defesa a qualquer custo a impugnante cita dispositivos legais em seu recurso, diferentes dos descritos em documentos fiscais e até mesmo dispositivos que não vigiam à época da ocorrência dos fatos geradores. Assim, é que as notas fiscais em que agora alega que as operações ocorreram com isenção do ICMS, foram emitidas e escrituradas com o código de situação tributária – CST 051 (indicando tratar de diferimento).

Dessa forma, não prospera a pretensão da Defesa.

As Impugnantes alegam também que, de acordo com a escrituração fiscal da empresa (Doc. 6 – “Planilha Entradas”), “*a parte preponderante das entradas de*

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

soja ocorridas em 2016 e de soja e milho ocorridas em 2017 são de operações oriundas do Estado de Minas Gerais”.

Contestam a conclusão do Fisco “no sentido de que os produtos vieram de outros Estados unicamente pela circunstância de as notas oriundas de contribuintes mineiros terem sido acobertadas com destaque do ICMS”.

Afirmam que “a aplicação do diferimento é opção dos contribuintes, não sendo possível presumir a origem das mercadorias de outro Estado, pelo simples fato do destaque do ICMS”.

Pontuam que, “considerando que nas operações com grãos não é possível realizar a relação direta entre entradas e saídas, não é possível distinguir quais saídas foram de produtos adquiridos dentro do Estado e quais foram adquiridos fora do Estado, tornando incerta toda a apuração realizada pela Autoridade Lançadora, uma vez que nem toda mercadoria adquirida em um ano é vendida no mesmo período”.

Concluem que, “diante da incerteza na apuração realizada pelo Auditor Fiscal em decorrência da infundada presunção aplicada no presente caso, não há como prosperar o presente Auto de Infração”.

Tecendo considerações acerca do instituto do diferimento, as Impugnantes afirmam que as operações objeto de autuação “foram realizadas aplicando as hipóteses de diferimento nos termos do art. 8º, previstas no Anexo II, Item 21 e Item 42, do RICMS/2002”.

Registram que, “do valor de R\$ 3.947.937,07 de ICMS apurado R\$3.947.210,62 são operações relacionadas a hipóteses de diferimento ou isenção, essas últimas tratadas no tópico anterior, conforme tabela seguinte”:

	TOTAL ICMS	TOTAL MULTA REV	TOTAL MULTA ISOL	
VENDA DE MILHO				
Prod. Ração	R\$262.951,75	R\$131.475,88	R\$114.431,85	Diferimento - Anexo II, Item 21, RICMS
Avicultor	R\$30.609,03	R\$15.304,52	R\$0,00	Isenção - Anexo I, Item 5, b.1, RICMS
Prod. Rural (Outros)	R\$351.243,76	R\$175.621,88		Diferimento - Anexo II, Item 21, RICMS
Indústria/Comércio	R\$130.078,90	R\$65.039,45	R\$34.587,69	Diferimento - Anexo II, Item 42, RICMS
GERAL	R\$774.883,44	R\$387.441,73	R\$149.019,54	
VENDA DE SOJA				
Prod. Ração	R\$2.002.220,74	R\$1.001.110,37	R\$2.159.505,33	Diferimento - Anexo II, Item 21, RICMS
Avicultor	R\$0,00	R\$0,00	R\$0,00	Isenção - Anexo I, Item 5, RICMS
Prod. Rural (Outros)	R\$936,00	R\$468,00	R\$1.040,00	Diferimento - Anexo II, Item 21, RICMS
Indústria/Comércio	R\$1.098.049,67	R\$549.024,83	R\$272.867,11	Diferimento - Anexo II, Item 42, RICMS
GERAL	R\$3.101.206,41	R\$1.550.603,20	R\$2.433.412,44	
Venda de Fertilizantes/Uréia/Cloreto	R\$71.120,77	R\$35.560,39	R\$57.044,90	Isenção - Anexo I, Item 220, b, RICMS
TOTAL GERAL:	R\$3.947.210,62	R\$1.973.605,32	R\$2.639.476,88	

Diante do raciocínio de que, “considerando que o diferimento não gera a extinção da obrigação de pagar, mas apenas posterga o pagamento do tributo”, e que “o imposto será recolhido pelo contribuinte que encerrar a fase do diferimento, sendo-lhe vedado abater o crédito das operações anteriores”, as Impugnantes alegam que “validar o presente Auto de Infração é permitir que o Estado tribute duas vezes a mesma operação”.

Entendem que “a exigência do imposto dos Impugnantes implica em enriquecimento ilícito do Estado e em flagrante bis in idem, uma vez que os

adquirentes das mercadorias vendidas com diferimento estão relacionados no rol de sujeitos previstos nas hipóteses de diferimento”.

O Fisco, por sua vez, traz os seguintes esclarecimentos acerca de tais argumentos de defesa:

Considerando a alegação da impugnante de que, grande parte do milho e da soja teriam saído com diferimento do ICMS, nos termos dos itens 21 e 42, do Anexo II, do RICMS/MG, convém trazermos o que dizem estes dispositivos.

A redação do item 21 (**com efeitos no período de 19/12/2009 a 11/06/2019**) e do item 42 (**efeitos no período de 15/12/2002 a 11/06/2019**), ambos do Anexo II, do RICMS/MG, era a seguinte, respectivamente:

“Saída de leite cru ou pasteurizado, inclusive o desnatado, e de creme de leite, não acondicionados em embalagem própria para consumo, observado o disposto no art. 483 da Parte 1 do Anexo IX”

.....

“Saída de lingote e tarugo de metal não-ferroso, classificados nas posições 7401, 7402, 7403, 7404, 7405, 7501, 7502, 7503, 7602, 7801, 7802, 7901, 7902, 8001 e 8002, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH, com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997), ou de sucata, apara, resíduo ou fragmento de mercadoria, observadas as condições estabelecidas nos artigos 218 a 224 da Parte 1 do Anexo IX.”

Mas, provavelmente a impugnante quis se referir aos itens 22 e 47, ao invés de 21 e 42, pois o trabalho fiscal não tratou de saída de leite, nem lingote e nem de tarugo de metal não-ferroso. (...)

(destacou-se)

Importa registrar que os itens 21 e 42 do Anexo II do RICMS/02, atualmente vigentes, correspondem aos itens 22 e 47, respectivamente, do mesmo diploma legal vigentes no período da ocorrência das operações objeto de autuação.

Isso porque, com a publicação do Decreto nº 47.670, de 11/06/19, houve a atualização da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, o que acarretou a renumeração dos itens constantes da referida parte, sendo o item 22 alterado para 21, mantendo a redação, e, da mesma forma, o item 47 alterado para 42.

Não obstante essa correspondência, é pertinente que se foque apenas nos itens vigentes no período autuado.

Dessa forma, para melhor análise da questão, vale reproduzir a redação constante dos itens 22 (**com efeitos no período de 15/12/02 a 11/06/19**) e 47 (**com**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeitos no período de 08/12/11 a 11/06/19) do Anexo II do RICMS/02, vigentes no período autuado:

RICMS/02 - ANEXO II

PARTE 1

DO DIFERIMENTO

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

(...)

Item 22

Efeitos de 15/12/2002 a 11/06/2019 - Redação original:

"Saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste Anexo, **produzidas no Estado**, e de resíduo industrial, destinados a estabelecimento:

- a) de produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura;
- b) de cooperativa de produtores;
- c) de fabricante de ração balanceada, concentrado ou suplemento para alimentação animal, observado o disposto nas subalíneas "a.1" a "a.3" do item 5 da Parte 1 do Anexo I.

Item 47

Efeitos de 08/12/2011 a 11/06/2019 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 45.801, de 07/12/2011:

"Saída de soja, milho ou sorgo **produzidos no Estado** e destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização"

(destacou-se)

Assim, extrai-se, dessa legislação posta, que as hipóteses de diferimento nela previstas são condicionadas ao fato de as mercadorias serem produzidas no Estado de Minas Gerais, restando correto o entendimento fiscal.

O Fisco aponta, também, as seguintes observações:

Inicialmente, é bom esclarecer que o diferimento previsto no item 22 é apenas para os produtos relacionados na parte 3, do Anexo II, do RICMS/MG, e desde que produzidos em Minas Gerais. Desta forma, **não é qualquer soja que teria diferimento. Apenas a soja desativada ou grão de soja extrusada estariam ao abrigo do diferimento, o que não é o caso das "sojas" discriminadas nas notas fiscais que são objeto de cobrança do crédito tributário.** Também, o item 47 impõe como condição de diferimento o produto ser produzido em Minas Gerais. No presente trabalho, estão sendo cobrados os valores de ICMS não

destacados, onde o contribuinte se utilizou indevidamente do diferimento de ICMS.

(destacou-se)

De acordo com os elementos constantes dos autos, a empresa autuada foi intimada pelo Fisco a indicar as razões para emissão de notas fiscais ao abrigo do diferimento bem como comprovar que as mercadorias adquiridas e, posteriormente, revendidas com diferimento foram produzidas no Estado de Minas Gerais, tendo em vista que é uma das condições para fruição do benefício.

Contudo, a Contribuinte não logrou êxito em comprovar que todas as mercadorias comercializadas com diferimento foram produzidas neste Estado.

Mesmo em sede de impugnações, a Defesa não conseguiu demonstrar que todas as mercadorias adquiridas pela empresa foram produzidas no Estado de Minas Gerais, pois ela apenas indicou os valores totais de operações de entrada de soja e milho oriundos de fornecedores mineiros e de outros Estados, nos exercícios de 2016 e 2017, cujos dados foram extraídos da escrituração fiscal da empresa (Doc. 6).

Entretanto, o fato de o produto ser fornecido por estabelecimento mineiro não significa que a mercadoria foi produzida neste Estado.

Assim, diante da ausência de comprovações e observando que as mercadorias objeto de autuação, vendidas pela Autuada ao abrigo do diferimento do ICMS, foram adquiridas por fornecedores de outras unidades da Federação e por fornecedores mineiros **que emitiram notas fiscais com destaque de ICMS**, o Fisco corretamente concluiu que não se tratava de mercadorias produzidas no Estado de Minas Gerais, uma vez que *“se fossem teriam sido emitidas com o imposto diferido e não haveria o destaque do ICMS”*.

Sobre essa análise, o Fisco apresenta o seguinte raciocínio, demonstrando as apurações realizadas de acordo com a mercadoria e o exercício financeiro:

Esse entendimento está em consonância com o que a legislação determina para as diversas operações com os produtos que são objeto da presente autuação. Veja que o item 47, do Anexo II, do RICMS/MG determina o diferimento do ICMS nas saídas internas de soja e milho **produzidos no Estado quando destinados ao estabelecimento da impugnante**, pois são destinados a comercialização. Assim, quando a impugnante efetuar compras de soja, são diferidas as operações internas com mercadorias produzidas no Estado (para estas mercadorias também há previsão de diferimento nas posteriores saídas internas promovidas pela impugnante) e não são diferidas (notas com destaque do ICMS) as operações com mercadorias produzidas em outros Estados (para estas mercadorias a impugnante também não pode dar saídas com diferimento do ICMS). Se seu fornecedor, que conhece a legislação, enviou a mercadoria destacando o ICMS na nota fiscal é porque não se trata de soja produzida

em Minas Gerais, pois se fosse, obrigatoriamente não teria destacado o valor do ICMS uma vez que este seria diferido. Logicamente que **a impugnante poderia comprovar que se tratava de mercadorias produzidas em Minas Gerais, porém, mesmo intimada, não o fez (vide item 5 da intimação entregue juntamente com o auto de início de ação fiscal)**. Além disso, **caso as referidas operações de entrada fossem diferidas, a impugnante não poderia ter se creditado do ICMS tal como fez**. Ou seja, a própria atitude da impugnante de se creditar do imposto, demonstra que as notas de entradas foram corretamente emitidas e que, desta forma, não são mercadorias produzidas no Estado. Portanto, se não são produzidas em Minas Gerais, as saídas dessas mercadorias (cujo ICMS está sendo cobrado neste auto de infração) promovidas pela impugnante também teriam que ter sido com destaque do ICMS.

(...)

Importante mencionar que o contribuinte foi intimado a comprovar que os produtos foram produzidos neste Estado, mas não comprovou.

Apesar disso, o Fisco fez retificação no crédito tributário, diminuindo seu valor, para considerar o argumento da impugnante de que nem sempre a mercadoria é comercializada no mesmo ano em que é adquirida. Desta forma, foram feitas alterações para considerar o valor dos estoques declarados pelo contribuinte, em especial o estoque inicial em 01/01/2016 que foi considerado de maneira mais favorável a reclamante, ou seja, como sendo todo ele de mercadorias produzidas no Estado. Partindo das premissas de que a aplicação de diferimento nas saídas internas somente é aplicável à soja/milho produzidos no Estado e, que não são produzidos em Minas Gerais os produtos adquiridos de fornecedores mineiros cujas notas fiscais de entrada vieram com crédito/destaque de ICMS para a impugnante, **vejamos as análises abaixo dos produtos diferidos soja e milho nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, conforme constante do Anexo 40 deste e-PTA que contém o arquivo "FaltaDestaqueICMSDevidoReform"**.

Soja em 2016 (vide abas da Anexo 40, em especial a denominada "Análise-Soja2016") – Observando os dados das planilhas do Anexo 40 (que traz as informações das notas fiscais de entradas e saídas de soja do contribuinte, inclusive documentos não escriturados) conclui-se pela correta cobrança do crédito tributário em relação a este produto. A

“Security” adquiriu de fornecedores mineiros com crédito de ICMS 958.930 KG de soja, ou seja, trata-se de soja cuja produção não é mineira, caso contrário teriam sido operações diferidas e não com ICMS destacado. Conforme os dados apontados no Anexo 40, somente pode ter sido produzido no Estado de Minas Gerais a quantidade em estoque inicial em 01/01/2016 (69.803,76 kg) e as entradas diferidas (96.345 kg). Assim, o contribuinte somente poderia ter promovido saídas de soja com diferimento naquele ano de no máximo 166.148,76 kg. Além disso, o estoque final em 31/12/2016 é zero, ou seja, todo o estoque foi comercializado em 2016. Conforme demonstrado na aba “Análise-Soja-2016” do mesmo anexo 40, há um excedente de soja que saiu com diferimento indevido do ICMS de 3.795.684,24 kg em 2016, pois promoveu saídas diferidas de 3.961.833 kg e a quantidade máxima que poderia sair diferida era 166.148,76. Analisando a planilha do Anexo 40, podemos observar que foi cobrado o crédito tributário sobre apenas 2.983.563 kg, ou seja, abaixo dos 3.795.684,24 (a cobrança se deu apenas a partir de maio/2016 em razão do período decadencial).

Milho em 2016 (vide abas da Anexo 40, em especial a denominada “AnáliseMilho-2016”) – Considerando que o Fisco não analisou o exercício de 2015 em razão do período decadencial, para fins de não prejudicar a impugnante, e acatando seu argumento de que nem sempre uma mercadoria diferida é comercializada no mesmo exercício/ano, o Fisco alterou o crédito tributário para considerar que todo o estoque inicial de 2016 (157.534,504 Kg) refere-se a mercadorias produzidas no estado de Minas Gerais. Assim sendo, considerando que promoveu saídas de 169.770 kg de milho com diferimento conclui-se que saíram 12.235,50 kg de milho com diferimento indevido. Portanto, excluiu-se o crédito tributário relativo às notas fiscais n^os 4651, 4656, 4657, 4665, 4673, 4674, 4686 e parte do crédito da nota fiscal 4726 conforme pode ser observado na retificação do levantamento (vide anexos 13 e 40).

Soja em 2017 (vide abas da Anexo 40, em especial a denominada “Análise-Soja2017”) – Conforme descrito no Anexo 40 que retifica/substitui o Anexo 13 deste ePTA, houve redução do crédito tributário para fins de abater as devoluções de soja que saíram com diferimento do ICMS. Também houve diminuição do crédito tributário para fins de excluir o crédito tributário relativo a nota fiscal n^o 0006627 de 03/08/2017 em razão de que esta nota fiscal apesar

de escriturada pelo contribuinte como ativa, foi cancelada no sistema da Secretaria da Fazenda. Feita estas considerações cumpre analisar que a cobrança do imposto sobre saídas de soja com diferimento indevido está correta. Os dados apresentados no Anexo 40 demonstram que o sujeito passivo possuía estoque zerado de soja em 01/01/2017. De acordo com as notas fiscais de entradas, entraram 156,44 toneladas de soja com diferimento do ICMS, sendo estas as que comprovadamente foram produzidas em Minas Gerais. Nesse mesmo ano, promoveu saídas de 7.925,41 ton. de soja com ICMS diferido. Ou seja, 7.768,98 ton (7.925,41 - 156,44) saíram com diferimento indevido, sendo necessário recolher aos cofres públicos o imposto não pago. Observa-se, no Anexo 40, que o Fisco cobra ICMS não pago em razão de aplicação de diferimento indevido sobre 7.768,97 ton de soja. Assim, fica demonstrado que o ICMS cobrado sobre referida mercadoria está correto.

Milho em 2017 (vide abas da Anexo 40, em especial a denominada “Analisemilho-2017”) – Conforme já relatado anteriormente, o Fisco acatou a argumentação da impugnante de que há um valor de R\$30.609,03 que se refere a saídas com isenção do ICMS em razão de que o milho foi destinado à avicultura. Não obstante isto, é correta a cobrança de ICMS pela aplicação indevida de diferimento do ICMS sobre 6.388.630 kg de milho. A planilha do Anexo 40, além de trazer o demonstrativo total do crédito tributário exigido em razão da falta de pagamento do ICMS não destacado nas notas fiscais que relaciona, traz em suas abas o demonstrativo do crédito tributário por produto, bem como uma análise específica deste produto. Foi demonstrado que o contribuinte não possuía estoque inicial, que somente deu entrada de milho com diferimento de ICMS naquele ano de 18.000 kg, mas que promoveu a saída de mercadorias com diferimento do ICMS de 6.458.750 kg de milho, ou seja, 6.440.750 kg a mais do que poderia. Também foram demonstradas as entradas de milho com crédito do ICMS destacado e aproveitado pelo contribuinte num total de 10.756.196 kg, que desta forma não podem ser consideradas mercadorias produzidas no Estado, caso contrário as operações das notas de entrada seriam diferidas e não tributadas.

Soja em 2018 – Conforme demonstrado no Anexo 40 (aba “Análise-soja-2018”), em 2018 não houve entradas nem estoque de soja/salvado de soja produzido no Estado de Minas Gerais, portanto, toda a saída com diferimento daquele ano (4.162,63

toneladas) foi indevida. O Fisco autuou cobrando o ICMS sobre saídas com diferimento indevido de 3.909,60 toneladas, sendo 3.049,09 ton. através do presente auto de infração e 860,52 ton. através do auto de infração nº 01.001946231-55 - vide aba "ResumoPorProduto-2018" do mesmo Anexo 40.

Milho em 2018 – Está demonstrado no Anexo 40 (aba "Análise-milho-2018"), que em 2018 houve entradas de apenas 100 toneladas milho produzidos em M.G., mas referidas entradas ocorreram após as saídas sobre as quais o Fisco está cobrando o crédito tributário. No estoque inicial não há mercadorias produzidas em Minas Gerais. Portanto, toda a saída com diferimento daquele ano (1.510,73 toneladas) foi indevida. O Fisco autuou cobrando o ICMS sobre saídas com diferimento indevido de 1.484,70 toneladas - vide aba "ResumoPorProduto-2018" do mesmo Anexo 40.

(destacou-se)

Observa-se, então, que o Fisco, de modo coerente, apurou, de acordo com a mercadoria e o exercício financeiro, o montante de operações de saída realizadas pela Autuada com a utilização indevida do diferimento do imposto (pois não se trata de mercadorias produzidas no Estado de Minas Gerais), deduzindo, do "Total de Saídas sem destaque do imposto", os valores existentes de estoque de mercadorias produzidas no Estado de Minas Gerais e de entradas com diferimento anteriores à saída.

Portanto, ao contrário do alegado pelas Impugnantes, não há o que se falar em "incerteza na apuração" fiscal, pois as saídas com diferimento indevido realizadas pela Autuada foram constatadas pelo Fisco tendo em vista a análise de que não havia entrada anterior suficiente de mercadorias produzidas no Estado de Minas Gerais, ou seja, adquiridas com diferimento.

Nesse sentido, vale reproduzir a seguinte fala do Fisco:

O trabalho fiscal está bem demonstrado, e, apesar dos produtos (soja/milho) não possuírem número que os especifiquem, no presente caso é perfeitamente possível fazer análise pelas quantidades entradas e saídas e em estoque, para se chegar à conclusão de que diversas operações foram praticadas com diferimento indevido do ICMS.

Também é equivocado o entendimento das Impugnantes de que a aplicação do diferimento é opcional ao contribuinte.

Conforme bem colocado pelo Fisco, "trata-se de técnica de arrecadação disposta por ato normativo, e como tal, deve ser observado por todos os contribuintes", não podendo deixar de obedecer à norma tributária que é imposta, ou seja, não pode deixar de aplicar o diferimento quando há previsão legal para tal, bem como não pode aplicar diferimento sem que haja previsão para que a operação seja diferida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse mesmo diapasão, a Superintendência de Tributação (SUTRI), Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, manifestou o seu entendimento, conforme se depreende de resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 153/19, indicada pelo Fisco em sua Manifestação Fiscal:

Ademais, o diferimento é, em regra, uma técnica impositiva de tributação, para a qual **o RICMS/2002 não concede ao contribuinte a opção pela renúncia à sua utilização.**

(destacou-se)

Dessa forma, resta clara a conclusão de que **as operações de entrada** da Autuada (milho/soja), **adquiridas de fornecedores mineiros, cujas notas fiscais tiveram o ICMS destacado, não são mercadorias produzidas neste Estado**, pois se fossem teriam sido emitidas com o imposto diferido e não haveria o destaque do ICMS.

No tocante à conduta da Autuada de se creditar das operações de entrada com tributação, dando posterior saída com diferimento, o Fisco apresenta as seguintes observações:

Quando reclama a impugnante do imposto cobrado pelo Fisco em razão da falta de destaque o ICMS, pretende ela manter os créditos de ICMS e não levar a débito o imposto devido nas saídas de mercadorias que promove.

(...)

Em razão desse tipo de atitude, pode ser observado, através do “conta corrente fiscal da empresa” anexado neste e-PTA (Anexo 22), que no período de 2016 a 2019 a “Security” não apresentou saldo devedor de ICMS a pagar, pelo confronto dos créditos e débitos, em nenhum mês. Pelo contrário, apresenta saldo credor sucessivo em todos os meses destes anos.

Vale registrar, ainda, que a alegação de que o imposto exigido nos autos já foi recolhido na etapa seguinte da cadeia de circulação da mercadoria, considerando que o diferimento apenas posterga o recolhimento do imposto, não socorre à Defesa, pois, conforme já demonstrado, não é cabível a utilização desse benefício nas operações autuadas.

Há que se destacar que o imposto era devido desde o momento da saída das mercadorias do estabelecimento autuado, nos termos do art. 89, inciso IV, do RICMS/02, uma vez que, reiterando, era inaplicável o diferimento do ICMS nas operações por ele realizadas, ou seja, não poderia a Autuada ter emitido a documentação fiscal sem o destaque do ICMS incidente em cada operação objeto de autuação:

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

IV - com documento fiscal sem destaque do imposto devido.

Ainda, *mister* observar que o lançamento não é ato discricionário da autoridade administrativa, de modo que não poderia o Fisco agir de forma diversa da que foi determinada pela lei estadual, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional-CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(grifou-se)

Ademais, conforme apontado pelo Fisco, se a Autuada recolher corretamente seus impostos, “*seus clientes certamente se creditarão do que lhes for devido*”.

Assim, verifica-se que a infração narrada pelo Fisco encontra-se plenamente caracterizada nos autos, sendo correta, portanto, a exigência do ICMS, da respectiva multa de revalidação, bem como da Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, de acordo com a reformulação efetuada pelo Fisco:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Em relação à acusação fiscal de destaque e recolhimento a menor do imposto, tendo em vista que houve destaque de base de cálculo menor do que a prevista na legislação, a Defesa registra que *“a fiscalização aponta ainda a realização de operações de saídas com redução indevida do valor da base de cálculo do ICMS, sob fundamento de que a empresa Impugnante não preencheu os requisitos de dedução do preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo informações complementares da respectiva nota fiscal”*.

Nesse sentido, declara que, *“embora tenha deixado de especificar no campo de informações complementares do documento fiscal a demonstração da dedução do valor do ICMS dispensado na operação do preço da mercadoria, nos moldes que o Estado de Minas Gerais entende adequado, não deixou de praticar a efetiva dedução do valor do ICMS dispensado na operação do preço da mercadoria, bem como o repasse do benefício ao destinatário”*.

Afirma que *“através da planilha de saídas apresentada pela fiscalização, denominada “BasedeCalculoMenorqueDevida” é possível verificar o preço de venda na maioria das operações foi inferior ao preço da cotação do mercado no período, conforme pesquisa em corretora de cereais”*, cujos dados foram, de forma exemplificativa, apresentados na peça impugnatória.

Conclui que, *“através da cotação dos produtos autuados, é possível perceber que a Impugnante praticava preços inferiores ao mercado em razão da dedução aplicada, tendo somente deixado de cumprir uma obrigação acessória, o que, a seu juízo, não poderia embasar a cobrança do imposto, tendo em vista que comprovou preencher todos os requisitos previstos na legislação para gozar dos benefícios em tela”*.

Por seu turno, considerando que a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial, o Fisco declara que *“segundo o artigo 111 do Código Tributário Nacional interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção”*, portanto, *“se a lei estabelece uma condição para que uma isenção possa ser usufruída, o não atendimento da condição implica em ser indevido o uso da isenção”*.

Exemplificando o caso do farelo de soja, o Fisco destaca o item 2 do Anexo IV do RICMS/02, o qual prevê redução de base de cálculo (isenção parcial) nas saídas internas e interestaduais para determinados destinatários, porém, de acordo com o subitem 2.1 do mesmo Anexo IV, somente será aplicável tal benefício *“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”*. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo IV
DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO
PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO
(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)
(...)

Efeitos de 09/01/12 a 27/12/19

“2 Saída, em operação interna ou interestadual, de milho, aveia, soja desativada, farelo de aveia, farelo de soja, farelo de soja desativada, farelo de canola, casca de soja, casca de canola, farelo de casca de soja, farelo de casca de canola, torta de soja ou torta de canola, destinados a:

- a) estabelecimento de produtor rural;
- b) estabelecimento de cooperativa de produtores;
- c) estabelecimento de indústria de ração animal;
- d) órgão estadual de fomento e de desenvolvimento agropecuário;

2.1 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.”

(destacou-se)

Para demonstrar que, nas notas fiscais objeto de autuação (Arquivo “BaseCalculoMenorQueDevida”), a Autuada não demonstrou a dedução, no preço da mercadoria, do valor do imposto dispensado na operação, o Fisco acosta aos autos, por amostragem, diversas notas fiscais emitidas pela Autuada em que foi aplicada indevidamente a redução de base de cálculo.

Tal descumprimento é claramente reconhecido pelas Impugnantes em suas peças defensórias.

Destaca-se que não se trata de mera informação/obrigação acessória, mas de demonstrar a forma como se deu a dedução no preço da mercadoria.

Depreende-se da norma legal retrocitada que a exigência da demonstração expressa na nota fiscal, do valor do imposto dispensado na operação, e a sua dedução do valor total cobrado do destinatário, é um meio controlístico do Estado, cujo objetivo é zelar pelo cumprimento da finalidade do benefício, ou seja, reduzir realmente o preço da mercadoria e não apenas a carga tributária.

A Defesa alega que, não obstante a Contribuinte não tenha demonstrado nos documentos fiscais, ela “*não deixou de praticar a efetiva dedução do valor do ICMS dispensado na operação do preço da mercadoria, bem como o repasse do benefício ao destinatário*”.

No intuito de comprovar essa alegação, a Defesa tenta demonstrar que seu preço de venda é “*inferior ao preço da cotação do mercado no período*”.

Entretanto, um simples comparativo do preço de venda da Contribuinte com o preço de cotação do mercado não tem o condão de comprovar que a Autuada atendeu a condição imposta na legislação tributária, de demonstrar, nos documentos fiscais emitidos, o abatimento, no preço da mercadoria vendida, do imposto dispensado na operação, conforme bem analisado pelo Fisco:

Também não comprova sua afirmativa de que, mesmo sem demonstrar no documento, deduziu o imposto dispensado do valor de venda em razão de que seu preço é menor do que o de mercado. Tal alegação não comprova nada. Seu preço pode perfeitamente ter sido inferior ao de mercado e não ter havido a dedução do valor equivalente ao imposto prevista na legislação. **O contribuinte trabalha com salvados (produtos objeto de sinistros) e com certeza é por isso que vende mais barato que o mercado.** Para confirmar esta afirmativa, vejamos o exemplo do produto farelo de soja codificado pela impugnante em sua escrita fiscal sob nº 106303 (produto constante da planilha do Anexo 14 deste e-PTA). Verificando o registro C170 da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD (vide planilha do Anexo 17 do e-PTA), pode-se constatar que somente tiveram duas notas fiscais de entrada escrituradas deste produto em 2016 que são as de números 064238 e 064239 ambas de 05/04/2016. Apesar da “Security” escriturar este produto como sendo “farelo de soja” código 106303, a visualização dos DANFE’s destas duas notas que estão no arquivo do Anexo 20 deste e-PTA, demonstra que na realidade trata-se de “salvado de farelo de soja”. Assim, a impugnante compra como “salvado de farelo de soja” e vende como “farelo de soja”. Ou seja, é falsa a afirmativa de que “em razão de ter vendido mais barato que o mercado houve o repasse do valor do imposto dispensado para os destinatários, pois seu produto é mais barato em razão de ser fruto de sinistro.

(destacou-se)

Destaca-se que a irregularidade em análise trata de situação meramente fática e objetiva e, como já mencionado e, inclusive, reconhecido pela própria Defesa, a dedução do exato valor decorrente do benefício fiscal não foi demonstrada pela Contribuinte nos documentos autuados, conforme determina a legislação.

Diante do exposto, não há como prevalecer o benefício fiscal de redução de base de cálculo, o que acarreta a necessidade de proceder ao recolhimento do ICMS que deixou de ser destacado nos documentos fiscais objeto de autuação, conforme apurado pelo Fisco, restando, também, corretas as exigências da respectiva multa de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

A Defesa cita o art. 100, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, para afirmar que o comportamento adotado pela Contribuinte perante a Administração Pública “*durante certo período de tempo passa a ser considerado com força impositiva*”.

Assim, diz que “*através da escrituração fiscal apresentada pela impugnante, verifica-se que as Notas fiscais foram emitidas identificando as vendas realizadas pelo Impugnante aplicando os mencionados benefícios, sendo tais fatos, portanto, praticados conhecidos e homologados pelas autoridades administrativas.*”

Dessa forma, com base no citado dispositivo legal, entende que, ainda que o imposto seja considerado devido, não cabe cobrança de penalidades e juros de mora.

Contudo, não se aplica ao caso, o disposto no inciso III do art. 100 do CTN, que assim dispõe:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Parágrafo único. A observância das normas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

(Grifou-se)

Ao contrário do afirmado pela Defesa, a entrega da escrituração fiscal da Contribuinte à Fiscalização não implica em homologação da autoridade fiscal.

Ademais, o ato homologatório não guarda qualquer relação com o previsto no art. 100, inciso III, parágrafo único, do CTN.

Ressalta-se que o universo de situações e de contribuintes passíveis de serem objeto de ações fiscais encontra-se muito acima da capacidade de conferência da Fiscalização.

Assim, o fato de a Fiscalização não ter identificado as irregularidades nas operações da Autuada à época de suas ocorrências não pressupõe que houve concordância com as situações postas, o que, em momento algum, pode ser tido como uma “prática reiterada da autoridade administrativa”, mormente porque não se aceita, no ordenamento jurídico-tributário brasileiro, prática reiterada *contra legem*.

No presente caso, restou comprovado nos autos que a Autuada não observou os mandamentos legais que regem as matérias objeto de lançamento.

Quanto aos argumentos trazidos pela Defesa, de inconstitucionalidade das normas que fundamentam o presente lançamento, bem como de suposto caráter confiscatório das penalidades aplicadas, cumpre registrar que o trabalho foi realizado nos exatos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

No que se refere à inclusão da Coobrigada no polo passivo da presente autuação, as Impugnantes alegam que, “*para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do CTN, faz-se necessária a demonstração de dois elementos: os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão, e o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entendendo que “*todas operações estão lastreadas por documento fiscal, não havendo qualquer conduta infracional da Sra. Rosiane no desempenho de suas funções que desse ensejo a sua responsabilização*”, as Impugnantes requerem a exclusão da Coobrigada do polo passivo do lançamento, ao argumento de que “*não há que se falar em prática de ilícito tributário, uma vez que as operações autuadas estavam lastreadas por documentos fiscais*”.

Contudo, mais uma vez, não procedem os argumentos de defesa.

Cumpre, de início, registrar que, não obstante a Defesa tenha suscitado esse tópico como preliminar, ele se funda em questão de mérito, e assim será tratado.

Ressalta-se que, no que tange ao empresário individual, sua responsabilidade é ilimitada, isto é, todo o patrimônio da pessoa física assegura os débitos contraídos em sua atuação empresarial.

É que o registro do empresário individual não dá origem a uma pessoa jurídica distinta de sua pessoa física, muito embora, para fins tributários, tenha também que providenciar sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

Como não há personificação jurídica sobressalente, também não há diferenciação patrimonial entre o conjunto de bens destinado para o exercício da empresa e os demais bens particulares.

Salienta-se aqui a ementa do Processo REsp 102539 SP 1996/0047799-0 do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

PROCESSUAL - COMERCIANTE EMPRESA INDIVIDUAL - OUTORGA DE PROCURAÇÃO - DESNECESSIDADE. I - NÃO É CORRETO ATRIBUIR-SE AO COMERCIANTE INDIVIDUAL, PERSONALIDADE JURÍDICA DIFERENTE DAQUELA QUE SE RECONHECE A PESSOA FÍSICA. II - OS TERMOS "PESSOA JURÍDICA", "EMPRESA" E "FIRMA" EXPRESSAM CONCEITOS QUE NÃO PODEM SER CONFUNDIDOS. III - SE O COMERCIANTE EM NOME INDIVIDUAL E ADVOGADO, NÃO NECESSITA DE PROCURAÇÃO, PARA DEFENDER EM JUÍZO OS INTERESSES DA EMPRESA, POIS ESTARÁ POSTULANDO EM CAUSA PRÓPRIA (CPC ART. 254, I). IV - SE O GERENTE DE SOCIEDADE E ADVOGADO, ELE NÃO NECESSITARIA DE PROCURAÇÃO, PARA O PATROCÍNIO JUDICIAL DA PESSOA JURÍDICA. EM ESTANDO CREDENCIADO PARA O EXERCÍCIO DO "JUS POSTULANDI", O GERENTE AGIRÁ COMO ÓRGÃO DA PESSOA JURÍDICA, EQUIPARANDO-SE AO ADVOGADO EM CAUSA PRÓPRIA. (STJ - RESP: 102539 SP 1996/0047799-0, RELATOR: MINISTRO HUMBERTO GOMES DE BARROS, DATA DE JULGAMENTO: 12/11/1996, T1 - PRIMEIRA TURMA, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJ 16/12/1996 P. 50779).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

São várias as decisões de nossos tribunais nesse sentido, dentre as quais podem ser destacadas:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL. (TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (GRIFOU-SE).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. FIRMA INDIVIDUAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO TITULAR. LEGITIMIDADE PASSIVA.

I - CONQUANTO SEJA POSSÍVEL NOVO DIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO PARA INCLUIR OS SÓCIOS NO POLO PASSIVO DO EXECUTIVO FISCAL MOVIDO CONTRA EMPRESA EXECUTADA, "É NECESSÁRIO QUE A FAZENDA PÚBLICA ESPECIFIQUE O FUNDAMENTO QUE LHE AUTORIZA AFIRMAR A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO, CABENDO-LHE TRAZER AOS AUTOS DA EXECUÇÃO ELEMENTOS QUE CORROBOREM A SUA ALEGAÇÃO" (AG 2003.01.00.003134-6/MG, REL. DESEMBARGADOR FEDERAL MÁRIO CÉSAR RIBEIRO, 8ª TURMA DO TRF DA 1ª REGIÃO, JULGADO EM 22/10/2003).

II - EM SE TRATANDO DE FIRMA INDIVIDUAL, TODAVIA, A RESPONSABILIDADE DO PROPRIETÁRIO É ILIMITADA, E SEU PATRIMÔNIO SE CONFUNDE COM O DA EMPRESA. PRECEDENTES: STJ, RESP 507317/PR, REL. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJU/I DE 08/09/2003, P. 241; TRF-1ª REGIÃO, AC 1997.01.00.032436-6/RR, REL. JUIZ FEDERAL LEÃO APARECIDO ALVES, SEGUNDA TURMA SUPLEMENTAR, DJU/II DE 14/11/2002, P. 362; ENTRE OUTROS.

III - AGRAVO PROVIDO.

(TRF1 - AGRAVO DE INSTRUMENTO: AG 4807 RR 2003.01.00.004807-2 - PUBLICAÇÃO: 27/02/2004 DJ P.97)

PROCESSUAL CIVIL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO POR TRIBUTOS A CARGO DA PESSOA JURÍDICA. DILAÇÃO PROBATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

“1. É DA ESSÊNCIA DO PROCESSO DE EXECUÇÃO A BUSCA DA SATISFAÇÃO RÁPIDA E EFICAZ DO CRÉDOR. POR ESSE MOTIVO, O NOSSO SISTEMA PROCESSUAL ESTABELECEU COMO CONDIÇÃO ESPECÍFICA DOS EMBARGOS DO DEVEDOR A SEGURANÇA DO JUÍZO, CAPAZ DE TORNAR ÚTIL O PROCESSO APÓS A REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.

2. TODAVIA, A DOCTRINA E A JURISPRUDÊNCIA, DIANTE DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS NO TÍTULO EXECUTIVO QUE POSSAM SER DECLARADOS DE OFÍCIO, VÊM ADMITINDO A UTILIZAÇÃO DA EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, CUJA PRINCIPAL FUNÇÃO É A DE DESONERAR O EXECUTADO DE PROCEDER À SEGURANÇA DO JUÍZO PARA DISCUTIR A INEXEQUIBILIDADE DE TÍTULO OU A ILIQUIDEZ DO CRÉDITO EXEQUENDO.

3. VERSANDO A CONTROVÉRSIA RESPONSABILIDADE DE SÓCIO POR TRIBUTOS DEVIDOS PELA PESSOA JURÍDICA, A SOLUÇÃO REPOUSA NO EXAME DE PROVAS.

4. TRATANDO-SE DE FIRMA INDIVIDUAL, A RESPONSABILIDADE DO SÓCIO É ILIMITADA, O QUE, A FORTIORI, OBSTA A ARGUIÇÃO DE ILEGITIMIDADE PASSIVA, MORMENTE EM SE TRATANDO DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE, ONDE NÃO SE ADMITE DILAÇÃO PROBATÓRIA.

5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.” G.N.” (STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 507.317 - PR - DJ 08/09/2003 P. 241)

Portanto, não há distinção entre a pessoa natural e a firma por ela constituída, não fazendo sentido qualquer arguição de ilegitimidade passiva.

Assim, nos casos de exigências fiscais em que figura como sujeito passivo um contribuinte “empresário” (individual), o titular do estabelecimento - pessoa física - responde com todos os seus bens patrimoniais tanto pelos débitos do CNPJ, quanto pelos do CPF, haja vista que os patrimônios se confundem, fazendo de uma só pessoa o sujeito de direitos e obrigações.

Nessa linha, a capitulação legal encontra-se devidamente registrada no Auto de Infração, devendo ser mantida a Coobrigada no polo passivo da presente obrigação tributária. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes

Lei nº 10.406/02

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Lei nº 13.105/15

Art. 789. O devedor responde com todos os seus bens presentes e futuros para o cumprimento de suas obrigações, salvo as restrições estabelecidas em lei.

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas e, não tendo as Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir todo o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame, nos termos da reformulação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 1374/1533 nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Felipe Montes Guerra e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 22 de março de 2022.

Hélio Victor Mendes Guimarães
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D