

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.056/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001860403-24
Impugnação: 40.010152148-42
Impugnante: Fort Grain Comércio e Beneficiamento de Cereais Ltda
IE: 002732623.00-21
Proc. S. Passivo: Tarcísio Noronha Mendonça
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - MILHO E SOJA. Constatada a falta de recolhimento antecipado do ICMS em operações interestaduais com milho, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, alínea "I", do RICMS/02, que exige o recolhimento a cada operação, no momento da saída da mercadoria. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MILHO E SOJA – AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, uma vez que não foram apresentados os comprovantes do pagamento do ICMS relativo às entradas de milho adquirido do estado de São Paulo, conforme determinação contida no art. 63, § 3º, inciso IV, do RICMS/02, tendo em vista que o regulamento de ICMS daquele estado exige, nos arts. 350 e 351, o recolhimento antecipado do imposto nas saídas interestaduais dessa mercadoria. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MILHO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL SEM COMPROVAÇÃO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a operações de entrada de milho proveniente do estado do Mato Grosso, cuja efetiva ocorrência das operações de entrada das mercadorias no estado não foi comprovada. Infração caracterizada nos termos do art. 63, §§ 3º a 5º, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 28/03/16 a 31/12/19, das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - falta de recolhimento antecipado do ICMS em decorrência de operações interestaduais de saída de milho, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, alínea “I”, do RICMS/02, que exige o recolhimento a cada operação, no momento da saída da mercadoria.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

2 - aproveitamento indevido de crédito do ICMS, uma vez que não foram apresentados os comprovantes do pagamento do ICMS nas aquisições de milho provenientes do estado de São Paulo, conforme determinação do art. 63, § 3º, inciso IV, do RICMS/02, tendo em vista que o regulamento do ICMS daquele estado exige, nos arts. 350 e 351, o recolhimento antecipado do imposto nas operações interestaduais com tal mercadoria.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

3 - aproveitamento indevido de crédito do ICMS relativo a operações de aquisição de milho do estado do Mato Grosso, uma vez que mesmo após intimação fiscal, não foram apresentados os comprovantes de pagamento das operações ou de recolhimento do ICMS e, tampouco, quaisquer dos documentos exigidos para comprovar a efetiva ocorrência da operação, listados no art. 63, §§ 3º a 5º, do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Auto de Infração eletrônico (e-PTA) está instruído, dentre outros, com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000035988.34;
- Auto de Infração (AI) com Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Termos de Intimação nºs 1 e 2 e respectivas dilatações de prazo e respostas;
- Relatório Fiscal;
- planilha “Recolhimento Antecipado”, relativa à acusação fiscal “1”;
- planilha “Oper. Interestaduais – SP”, relativa à acusação fiscal “2”;
- planilha “Oper. Inter-Pagto/Entr. não comp”, relativa à acusação fiscal “3”;
- Ato Declaratório de Falsidade Ideológica relativo à remetente paulista.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/127, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.169/1.189.

A Assessoria do CCMG determina diligência às fls. 1.191/1.192, que resulta na intimação da Autuada, pelo Fisco (fls. 1.1923/1.194) e Manifestação Fiscal de fls. 1.195/1.198.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1.248/1.269, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e quanto ao mérito, pela procedência do lançamento.

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.

Da Preliminar

A Impugnante requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, sob alegação de diversos vícios no lançamento.

Saliente-se que algumas dessas arguições envolvem discussões que se confundem com o mérito e lá serão tratadas.

Em diversas passagens, a Defesa afirma que a autuação foi lavrada apenas com o intuito de constranger e perseguir a Autuada, valendo-se de valores absurdos e ilegalidades, em falas que sugerem, sucessivas vezes, que a conduta da Fiscalização no âmbito do lançamento ocorreu fora dos limites da legalidade e, especialmente, com intenção de atender a objetivo diverso do interesse público, que deve ser o “norte” buscado em qualquer atividade desenvolvida pela administração pública.

Em suma, a Defesa aduz que a Fiscalização se utilizou do instituto do lançamento para constituir crédito tributário inexistente, no intuito precípua de constranger ilegalmente a Contribuinte, em razão de suposta recusa de sua parte em realizar denúncia espontânea relativa aos fatos geradores que deram origem ao presente lançamento, os quais, no seu entender, são inexistentes.

Entretanto, como ser verá no tópico seguinte relativo ao mérito, os fatos geradores do presente lançamento estão expressamente previstos na legislação tributária.

De se destacar que a atividade de lançamento tributário tem caráter vinculado, nos termos do art. 142, parágrafo único, do 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.**

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, verificada a ocorrência de fato gerador, cabe ao Fisco, sem margem de discricionariedade, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Dito de outra forma, em matéria de lançamento tributário, o interesse público está previamente delimitado em lei. Assim, quando o Fisco verifica a ocorrência do fato gerador e constitui o crédito tributário, trata-se de uma típica hipótese de cumprimento do dever legal. E é cediço que no direito em geral inexistente ilegalidade baseada em ameaça de se cumprir um dever legal.

Cumprido salientar que os valores exigidos em um lançamento, seja de tributo ou penalidade(s), não podem ser escolhidos pela Autoridade Fiscal, como sugere a Peça de Defesa. Os montantes são exatamente aqueles estipulados pela legislação para o fato gerador identificado, sem qualquer juízo de valor ou adjetivação pela Autoridade Fiscal, em estrita observância ao supratranscrito art. 142, parágrafo único, do CTN.

Destaque-se que o presente 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.

Portanto, inexistente a alegada nulidade.

Em seguida, a Defesa aduz que não foi observado o art. 70, § 4º, do RPTA, na medida em que decorrido o prazo de validade do AIAF, não houve notificação à Autuada, lhe devolvendo o prazo para denúncia espontânea previamente à lavratura do Auto de Infração, conforme determina tal dispositivo regulamentar.

Acrescenta que é dever do Fisco, sob pena de nulidade do Auto de Infração, comunicar ao contribuinte acerca das novas irregularidades encontradas, para que ele possa realizar denúncia espontânea, sem a cobrança de multas isoladas exorbitantes.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Observe-se o dispositivo citado:

RPTA

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

(...)

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por iguais e sucessivos períodos pela autoridade fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

(Destacou-se)

Nota-se que a devolução do direito à denúncia espontânea decorre do simples decurso do prazo de validade do AIAF, de 90 (noventa) dias, sem que tenha havido prorrogação desse prazo mediante notificação do Sujeito Passivo.

Assim, vencido o prazo validade do AIAF, no dia seguinte o contribuinte está novamente habilitado a apresentar denúncia espontânea a respeito do objeto e períodos incluídos no AIAF, independentemente de qualquer comunicação do Fisco, posto que a devolução do direito à denúncia espontânea decorre diretamente do texto legal e não de qualquer ato de notificação por parte da Fiscalização.

De fato, inexistente um procedimento para comunicar formalmente ao contribuinte a devolução do direito à denúncia espontânea por vencimento do prazo de validade do AIAF, posto que tanto o direito como seu prazo inicial já estão expressamente estipulados na legislação, que é de conhecimento público e inescusável.

Entretanto, vencido o prazo de validade do AIAF, caso o contribuinte não exerça o direito à denúncia espontânea que a legislação lhe devolveu, poderá o Fisco lavrar o Auto de Infração, independentemente de formalização de nova ação fiscal, uma vez que, nos termos do § 4º, a legitimidade do Auto de Infração lavrado decorre da existência de um AIAF prévio ao lançamento e não de um AIAF ainda válido ao tempo do lançamento.

Destaque-se que o instituto da denúncia espontânea, como o próprio nome diz, tem como requisito intrínseco ser espontâneo, ou seja, anterior à ação fiscal e de iniciativa própria do Contribuinte, sem participação ativa do Fisco.

Por fim, saliente-se que a denúncia espontânea é um direito potestativo do contribuinte e, como o próprio nome sugere, tem como requisito intrínseco de validade ser espontânea, em procedimento decorrente de iniciativa livre, voluntária e exclusiva do próprio contribuinte.

A exclusão da responsabilidade tem por requisito a inexistência de ação fiscal iniciada em relação ao objeto e período denunciado, além do pagamento do imposto denunciado, quando for caso, conforme art. 138 do CTN c/c art. 207 do RPTA:

CTN

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

RPTA

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada.

Ao contrário do que alega a Defesa, o protocolo de uma denúncia espontânea independe de qualquer incentivo, participação ou autorização do Fisco. Tanto assim que quando implementado por meio documental físico, tal procedimento é realizado em repartição fazendária que nem mesmo possui Auditores Fiscais em sua estrutura (Administração Fazendária), nos termos do art. 209 do RPTA:

RPTA

Art. 209. O instrumento de denúncia espontânea será protocolizado na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o estabelecimento do sujeito passivo, sendo vedado ao funcionário recusar o seu protocolo.

Conclui-se, portanto, que o lançamento foi lavrado em sintonia com os ditames do art. 70, § 4º, do RPTA, não havendo que se falar em direito subjetivo do contribuinte de ser previamente informado das infrações constatadas pela Fiscalização, antes do início da ação fiscal, para que possa promover a denúncia espontânea.

Por todo o exposto, rejeita-se as alegações de nulidade.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 28/03/16 a 31/12/19, das seguintes irregularidades:

1 - falta de recolhimento antecipado do ICMS em decorrência de operações interestaduais de saída de milho, contrariando o disposto no art. 85, inciso IV, alínea "I", do RICMS/02, que exige o recolhimento a cada operação, no momento da saída da mercadoria.

Exige-se ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

2 - aproveitamento indevido de crédito do ICMS, uma vez que não foram apresentados os comprovantes do pagamento do ICMS nas aquisições de milho provenientes do estado de São Paulo, conforme determinação do art. 63, § 3º, inciso IV, do RICMS/02, tendo em vista que o regulamento do ICMS daquele estado exige, nos arts. 350 e 351, o recolhimento antecipado do imposto nas operações interestaduais com tal mercadoria.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

3 - aproveitamento indevido de crédito do ICMS relativo a operações de aquisição de milho do estado do Mato Grosso, uma vez que mesmo após intimação fiscal, não foram apresentados os comprovantes de pagamento das operações ou de recolhimento do ICMS e, tampouco, quaisquer documentos exigidos para comprovar a efetiva ocorrência da operação, listados no art. 63, § 3º a 5º, do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

1) Da Falta de Recolhimento Antecipado do ICMS nas Saídas Interestaduais de Milho e Soja

Inicialmente, a Defesa alega que a exigência de ICMS antecipado nas saídas interestaduais ofende a não cumulatividade do ICMS prevista na CF/88 e na LC nº 87/96. Acrescenta que esse imposto já foi quitado, por meio de apuração no sistema de débito e crédito, na medida em que não se apurou imposto a recolher sobre tais operações. Conclui que o art. 24 da LC nº 87/96 define como regra a apuração “por período de tempo” (mensal).

Afirma ainda que quando realizou denúncia espontânea relativa à indevida redução de BC das mesmas operações, em 2019, não houve questionamento do Fisco quanto aos recolhimentos de ICMS na saída das mercadorias.

Conclui que o presente Auto de Infração contém nova exigência sobre os mesmos fatos geradores que foram objeto de denúncia espontânea em 2019, relativa à ausência de requisitos para utilização da redução de base de cálculo prevista no item 2 do Anexo IV do RICMS/02, o que não é permitido pela legislação. Reitera que os fatos geradores já foram fiscalizados e que os valores agora exigidos já estão pagos em parcelamento decorrente de tal denúncia espontânea.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Inicialmente, cabe trazer à baila a legislação que cuida do assunto.

RICMS/02

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:

(...)

IV - no momento da saída da mercadoria, quando se tratar de:

(...)

1) saída, em operação interestadual, de milho ou soja, observado o disposto no § 3º.

(...)

Como se vê, o dispositivo legal em tela determina que o momento do recolhimento do tributo nas operações interestaduais com milho é o da saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De se destacar que a competência do Secretário de Fazenda para alterar o prazo de recolhimento do ICMS está expressa no art. 85, § 7º, do RICMS/02:

Art. 85. O recolhimento do imposto será efetuado:
(...)

§ 7º O Secretário de Estado da Fazenda poderá autorizar o recolhimento do imposto após os prazos estabelecidos neste artigo.

Como se trata de simples alteração no prazo de recolhimento do imposto, inexistente a alegada ofensa ao princípio da legalidade, estampado no art. 150, inciso I, da CF/88, pois a medida não representa criação ou majoração de tributo.

O art. 97 do CTN elenca as matérias tributárias que exigem a utilização de lei em sentido estrito para serem veiculadas, naquilo que é conhecido como “princípio da estrita legalidade tributária”. Como se pode ver, não há, dentre elas, a modificação da data de recolhimento do imposto:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Conforme apurou a Fiscalização na planilha “Recolhimento Antecipado”, anexo ao e-PTA, não foi realizado o recolhimento antecipado do ICMS relativo às citadas operações de saída interestadual de milho.

Verifica-se que a exigência do ICMS se deu, corretamente, com observância da alíquota interestadual no percentual de 12% (doze por cento), tendo em vista que as saídas foram todas para os estados de São Paulo e Rio de Janeiro (coluna

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“C”), em conformidade com os destaques de ICMS realizados pelo próprio Sujeito Passivo nos documentos fiscais de saída.

Como resultado, constatou-se que houve falta de recolhimento de R\$ 291.775,18 (duzentos e noventa e um mil, setecentos e setenta e cinco reais e dezoito centavos) a título de ICMS, por inobservância à regra prevista no supratranscrito art. 85, inciso IV, alínea “I”, do RICMS/02.

Ao contrário do que afirma a Defesa, não há cobrança em duplicidade de valores já denunciados e parcelados em 2019. A Denúncia Espontânea nº 05.000302834-27, à qual se refere a Autuada, diz respeito à utilização indevida da redução de 30% (trinta por cento) na base de cálculo do ICMS relativo às saídas de milho e soja, prevista no item 2 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, em razão da inobservância dos requisitos previstos no item 2.1, alínea “b”, do mesmo dispositivo. Observe-se:

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE (%):	EFICÁCIA ATÉ:	FUNDA-MENTAÇÃO
2	Saída, em operação interna ou interestadual, de milho destinado a:	30,00	31/12/2025	Convênio ICMS 100/97
	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)

Por outro lado, a presente acusação fiscal refere-se à falta de antecipação do recolhimento do ICMS relativo aos 70% (setenta por cento) do valor da base de cálculo que permaneceram tributados.

Para extirpar qualquer dúvida quanto à eventual duplicidade de exigências alegada pela Defesa, a Assessoria do CCMG exarou Diligência incluída nos autos do e-PTA, solicitando ao Fisco que trouxesse aos autos cópia integral da Denúncia Espontânea (DE) nº 05.000302834-27, inclusive dos seus anexos, elaborando planilha com confronto das notas fiscais envolvidas no presente lançamento e aquelas relativas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à citada denúncia, inclusive providenciando a exclusão de qualquer valor eventualmente duplicado.

Em resposta, a Fiscalização informa que, por não ter havido discriminação dos documentos fiscais incluídos na DE nº 05.000302834-27, intimou a Contribuinte a apresentar a relação dessas notas fiscais, bem como a planilha de cálculos do ICMS recolhido, individualizado por documento fiscal.

A planilha foi apresentada e incluída nos autos como o nome de “Planilha ICMS Autodenúncia”, acompanhada de cópia do Termo de Autodenúncia apresentado (“Autodenúncia”) e respectivas intimações e respostas.

A partir dos documentos apresentados, a Fiscalização elaborou e inseriu nos autos do e-PTA o arquivo denominado “Planilha Confronto ICMS”, que demonstra de forma clara que não houve qualquer duplicidade de cobrança entre o presente lançamento e a DE nº 05.000302834-27, como afirmou a Defesa.

Abaixo, resumo da planilha supracitada, comprovando que a Fiscalização exigiu apenas a diferença entre o ICMS total devido em cada operação e o ICMS dessa mesma operação que já foi objeto de Autodenúncia:

Número da NF-e	Data de emissão	Valor do Produto	Alíquota	ICMS Devido	ICMS objeto da Autodenúncia nº 05.000302834-27	Diferença ente ICMS devido e ICMS autodenunciado (E - F)	ICMS cobrado no PTA (E - F)
000000336	21/12/2016	8.524,00	12,00	1.022,88	306,86	716,02	716,02
000000360	06/01/2017	8.300,00	12,00	996,00	298,80	697,20	697,20
000000405	30/01/2017	4.010,00	12,00	481,20	144,36	336,84	336,84
000000418	08/02/2017	11.794,70	12,00	1.415,36	424,61	990,75	990,75
000000456	09/03/2017	10.582,94	12,00	1.269,95	380,98	888,97	888,97
000000467	17/03/2017	3.450,00	12,00	414,00	124,20	289,80	289,80
000000488	28/03/2017	3.193,60	12,00	383,23	114,97	268,26	268,26
000000585	19/05/2017	8.375,20	12,00	1.005,02	301,50	703,52	703,52
000000592	29/05/2017	8.369,28	12,00	1.004,31	301,29	703,02	703,02
000000656	11/07/2017	8.328,88	12,00	999,47	299,84	699,63	699,63
000000731	22/08/2017	8.844,10	12,00	1.061,29	318,39	742,90	742,90
000000753	02/09/2017	9.150,00	12,00	1.098,00	329,40	768,60	768,60
000000812	07/10/2017	9.750,00	12,00	1.170,00	351,00	819,00	819,00
000000867	31/10/2017	9.750,00	12,00	1.170,00	351,00	819,00	819,00
000000871	01/11/2017	3.250,00	12,00	390,00	117,00	273,00	273,00
000000909	23/11/2017	8.316,00	12,00	997,92	299,38	698,54	698,54
000001086	14/02/2018	4.080,00	12,00	489,60	146,88	342,72	342,72

O valor total do ICMS devido em relação a cada documento fiscal pode ser visto na coluna “ICMS Devido”, destacada em azul. O ICMS denunciado espontaneamente pela Contribuinte é aquele que consta da coluna “ICMS objeto da Autodenúncia nº 05.000302834-27” (destacada em amarelo).

A diferença entre estes dois valores representa o ICMS devido, mas não denunciado, que passou a compor a coluna “Diferença ente ICMS devido e ICMS autodenunciado” (destacada em cinza). Como se pode ver, o ICMS exigido no presente Auto de Infração, que consta da coluna “ICMS cobrado no PTA” (destacada em verde) é exatamente do mesmo valor, o que denota a ausência de sobreposição de exigências.

Assim, deve ser afastado tal argumento.

Noutro giro, a Defesa afirma que há diversas discussões judiciais em andamento relativas à constitucionalidade da antecipação do ICMS nas saídas interestaduais, existindo previsão na própria norma mineira autorizando o recolhimento desse imposto no dia 02 (dois) do mês subsequente, mediante regime especial.

Acrescenta que a negativa à Autuada do direito de compensar os créditos pelas entradas com os débitos das saídas interestaduais representa um erro de interpretação do Fisco em relação ao art. 85, inciso IV, alínea “I”, do RICMS/02, que deve ser corrigido pelo CCMG para evitar discussões judiciais intermináveis.

Conclui que é inconcebível e inadmissível cobrar ICMS antecipado para depois aguardar a via da restituição ou do creditamento, devendo ser considerada correta a apuração por débito e crédito realizada. Acrescenta que a mudança (antecipação) na data de recolhimento do ICMS para antes da apuração por débito e crédito resulta em “crédito infinito” de ICMS, criando obrigação não prevista em lei e enriquecimento ilícito do Estado.

Inicialmente, destaca-se que a existência de discussões em andamento relativas à constitucionalidade dos valores cobrados em nada afeta o lançamento, pois a legislação tributária vigente é válida e eficaz até que venha a ser retirada do mundo jurídico por decisão judicial ou por outra norma equivalente que lhe revogue, o que não aconteceu em relação à legislação mineira que trata da questão.

Ademais, o fato de que há “discussões” judiciais e não decisões definitivas e com caráter *erga omnes* sobre a matéria, demonstra que não há pacificação sobre o tema, ao contrário que insinua a Defesa.

Assim, não há que se falar em deixar de lançar ou em excluir o crédito tributário já lançado, como pretende a Defesa.

Apesar de a legislação prever a possibilidade de que o recolhimento do imposto em comento seja realizado até o dia 02 (dois) do mês subsequente, mediante Regime Especial, fato é que a Autuada não é detentora de nenhum regime especial dessa natureza, razão pela qual seu argumento carece de fundamento fático.

Como visto, as exigências da presente acusação fiscal estão fundamentadas nas disposições do art. 85, inciso IV, alínea “I”, do RICMS/02, que exige o recolhimento do ICMS a cada operação, no momento da saída da mercadoria.

Ao contrário do que propõe a Defesa, não cabe ao CCMG negar a aplicação de legislação vigente, sob pretexto de “evitar discussões judiciais intermináveis”, por força da limitação de competência contida no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

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

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

Não se vislumbra na hipótese nenhuma ofensa ao princípio da não cumulatividade do ICMS, pois os créditos pelas entradas de mercadorias no

estabelecimento poderão ser normalmente compensados com os demais débitos do imposto, relativos às operações não sujeitas à antecipação do tributo.

Além disso, eventuais saldos credores acumulados poderão, ainda, ser utilizados ou transferidos para terceiros, nas hipóteses e condições estabelecidas no Anexo VIII do RICMS/02.

Ademais, o fato relatado pela própria Impugnante, no sentido de que após buscar orientação informal na DF/Pouso Alegre, mesmo entendendo ser a norma inconstitucional, passou a recolher o ICMS na saída das mercadorias para outros estados, denota que a Contribuinte não tem dúvidas a respeito da incidência do imposto em suas operações.

Registre-se que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já analisou vários lançamentos referentes à mesma matéria aqui versada, oportunidade que entendeu pela procedência do lançamento, podendo ser citado, a título de exemplo, o seguinte acórdão:

ACÓRDÃO: 23.417/19/1ª

EMENTA - "ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO DO ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM SOJA E MILHO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 85, INCISO IV, ALÍNEA "L" DO RICMS/02, QUE EXIGE O RECOLHIMENTO A CADA OPERAÇÃO, NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO DO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME."

Assim, devem ser afastados os argumentos apresentados.

2) Do Aproveitamento Indevido de Créditos – Operações Oriundas do Estado de São Paulo

A irregularidade em tela refere-se a aproveitamento indevido de créditos do ICMS nas operações de compra de milho listadas na planilha "Oper. Interestaduais – SP" (Anexo 2), cujos remetentes estão situados no estado de São Paulo.

Para tais operações, não foram apresentados os comprovantes de pagamento do ICMS, conforme determina o art. 63, § 3º, inciso IV, do RICMS/02, tendo em vista que o regulamento do ICMS daquele Estado exige o recolhimento antecipado nas operações interestaduais com milho:

Art. 63.0 abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º deste artigo.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º O adquirente de arroz, café cru, feijão, milho ou soja, provenientes de outra unidade da Federação, somente terá direito ao crédito do respectivo imposto se:

(...)

IV - a nota fiscal estiver acompanhada do comprovante do pagamento do imposto, quando a unidade da Federação de origem exigir seu recolhimento antecipado, relativamente a feijão, soja e milho.

(Destacou-se)

As exigências referem-se ao estorno do crédito de ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme pode ser visto no Demonstrativo de Crédito Tributário e na pág. 03 do Relatório Fiscal, ambos acostados aos autos do e-PTA.

Salienta a Fiscalização que apesar de ter sido intimada, a Impugnante não apresentou os comprovantes de pagamento do ICMS relativos às notas de aquisição de milho de fornecedores sediados no Estado de São Paulo (Anexo 2).

Além disso, o Regulamento do ICMS/SP - Decreto Estadual nº 45.490, de 30/11/00, exige que em saídas para outro estado, o imposto seja recolhido antecipadamente por meio de guia de recolhimentos especiais, que acompanhará a mercadoria para ser entregue ao destinatário juntamente com a nota fiscal, como se pode ver nos arts. 350 e 351 desse diploma legal, a seguir transcritos:

RICMS/SP

Artigo 350 - O lançamento do imposto incidente nas sucessivas saídas dos produtos a seguir indicados, com exceção das operações previstas no artigo 351-A, fica **diferido para o momento em que ocorrer:**

(...)

II - amendoim em baga ou em grão, **milho em palha, em espiga ou em grão**, e soja, em vagem ou batida:

a) sua saída para outro Estado;

b) sua saída para o exterior;

c) sua saída para estabelecimento varejista;

d) a saída dos produtos resultantes de sua industrialização; (Grifou-se)

Artigo 351 - Nas hipóteses previstas nas alíneas "a" e "c" do inciso II do artigo anterior, o imposto será recolhido pelo remetente, por ocasião da saída, mediante guia de recolhimentos especiais, que acompanhará a mercadoria para ser entregue ao destinatário juntamente com o documento fiscal.

Parágrafo único - Na guia de recolhimento, além dos demais requisitos, deverão constar, ainda que no verso, o número, a série e a data da emissão do documento fiscal.

(Destacou-se)

O que se nota é que, na ausência de argumentos técnicos capazes de descaracterizar o lançamento, a Defesa usa do expediente de tentar tumultuar o processo, imputando condutas ilícitas ao Fisco e fazendo afirmações falsas, tal como a de que a exigência do recolhimento antecipado do ICMS prevista no art. 350 do RICMS/SP aplicar-se-ia somente quando o destinatário fosse um estabelecimento varejista.

Porém, o art. 351 do RICMS/SP, antes transcrito, exige recolhimento antecipado do ICMS para as hipóteses previstas nas alíneas “a” (saída para outro estado) e “c” (saída para estabelecimento varejista). Em outras palavras, em ambas as hipóteses há exigência de recolhimento antecipado do imposto. Aparentemente, a dúvida está mais afeita ao português do que ao direito.

O inciso IV do § 3º do art. 63 do RICMS/02 é objetivo e literal: o direito ao aproveitamento de créditos só pode ocorrer quando a 1ª (primeira) via da Nota Fiscal estiver presente e acompanhada do comprovante de recolhimento do imposto ao estado de origem. Inexistindo o comprovante, como no caso dos autos, indevido o crédito aproveitado.

Saliente-se que a consulta de contribuintes paulistas anexada aos autos pela Impugnante refere-se ao aproveitamento de créditos do ICMS por contribuintes daquele estado, não tendo qualquer relação com o objeto desta autuação e nem efeito sobre contribuintes mineiros, como é o caso da Autuada.

Por fim, destaque-se que a presente a autuação não tem qualquer correlação com a inidoneidade dos documentos fiscais relacionados, não obstante a inclusão nos autos, a título meramente informativo, do Ato Declaratório de Falsidade Ideológica dos fornecedores paulistas Agro Comercial de Alimentos Novo Mundo, CNPJ nº 22.987.414/0001-99 (Ato nº 26.062.001.350254) e Safra Oeste Comércio e Beneficiamento de Cereais Eireli – ME, CNPJ nº 26.137.587/0001-79 (Ato nº 26.062.001.350420).

3) Do Aproveitamento Indevido de Créditos – Operações oriundas do estado do Mato Grosso

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de crédito do ICMS das operações de compra de milho listadas na planilha “Oper.Inter–Pagto/Entr. não com” (Anexo 3), cujos remetentes estão situados no estado do Mato Grosso.

Para tais operações, não foram apresentados os comprovantes de pagamento das operações e tampouco os documentos listados no art. 63, § 3º e 5º, do RICMS/02, capazes de comprovar a efetiva entrada da mercadoria no estado de Minas Gerais e que são requisito indispensável para o aproveitamento de crédito de tais operações:

Art. 63.0 abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante

apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções estabelecidas na legislação tributária e nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º e no § 6º deste artigo.

(...)

§ 3º O adquirente de arroz, café cru, feijão, milho ou soja, **provenientes de outra unidade da Federação, somente terá direito ao crédito do respectivo imposto se:**

(...)

I - **comprovar a efetiva entrada da mercadoria no Estado;**

II - o imposto estiver corretamente destacado na nota fiscal; e

III -

IV - **a nota fiscal estiver acompanhada do comprovante do pagamento do imposto**, quando a unidade da Federação de origem exigir seu recolhimento antecipado, relativamente a feijão, soja e milho.

§ 4º Na hipótese do inciso I do § 3º deste artigo, a efetiva entrada da mercadoria no Estado será comprovada mediante aposição de Carimbo Fiscal de Trânsito na nota fiscal que acobertar a operação ou no DANFE, no primeiro Posto de Fiscalização por onde transitar a mercadoria

§ 5º Na falta da comprovação da efetiva entrada da mercadoria no Estado na forma prevista no § 4º, **a comprovação da operação se dará por meio de outros documentos, os quais, isolada ou cumulativamente, possam fazer prova da mesma**, tais como:

I - **comprovante de pagamento do valor da operação e da prestação de serviço de transporte**, quando esta ocorrer sob cláusula FOB;

II - **comprovante de pagamento do ICMS relativo à operação e à prestação de serviço de transporte;**

III - **conhecimento de transporte relativo à prestação de serviço de transporte vinculada à operação;**

IV - **contrato firmado entre as partes envolvidas, desde que revestido das formalidades legais e com pertinência cronológica e material com a referida operação e prestação de serviço de transporte.**

(...)

§ 7º Os documentos a que se refere o § 5º deverão ficar **à disposição do Fisco a partir do 5º (quinto) dia do mês subsequente ao da entrada da**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria no estabelecimento e durante o prazo decadencial para exigência do imposto.

(Destacou-se)

As exigências referem-se ao estorno do crédito de ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme pode ser visto no Demonstrativo de Crédito Tributário e na pág. 03 do Relatório Fiscal, ambos acostados aos autos do e-PTA.

A Defesa argumenta que as operações foram realizadas de boa-fé e que os comprovantes de pagamento das operações foram apresentados.

Acrescenta que o Fisco não apontou o dispositivo do regulamento do ICMS do Mato Grosso que obriga o recolhimento antecipado do ICMS, situação que dificulta a Defesa.

O art. 63, § 3º, do RICMS/02 estabelece condições cumulativas para o reconhecimento do direito ao crédito relativo à entrada de milho proveniente de outras unidades da Federação, quais sejam:

- comprovação da efetiva entrada da mercadoria no Estado de Minas Gerais;
- o correto destaque do imposto no documento fiscal;
- a Nota Fiscal estar acompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, se a unidade remetente o exigir.

Em complemento, o § 4º do mesmo art. 63 determina a forma como pode ser comprovada a efetiva entrada da mercadoria no Estado: mediante aposição de Carimbo Fiscal de Trânsito na Nota Fiscal ou DANFe, no primeiro Posto Fiscal de Minas Gerais por onde transitar a mercadoria.

No entanto, à época dos fatos, o estado de Minas Gerais não possuía postos de fiscalização de trânsito em funcionamento, situação que atrai a incidência da hipótese alternativa de comprovação da efetiva entrada da mercadoria, prevista no § 5º do art. 63, qual seja, a apresentação de um dos documentos listados nos incisos I a IV:

- comprovante de pagamento do valor da operação (se for FOB);
- comprovante de pagamento do ICMS relativo à operação;
- conhecimento de transporte vinculado à operação;
- contrato firmado entre as partes, revestido de formalidades legais e com pertinência cronológica e material com a operação.

Todavia, a Contribuinte não logrou êxito em apresentar nenhum desses documentos (apesar dos inúmeros anexos da Peça de Impugnação), de forma que não atendeu ao primeiro dos requisitos cumulativos do § 3º do art. 63 para ter direito ao aproveitamento do imposto, qual seja, comprovar a efetiva entrada da mercadoria no Estado de Minas Gerais.

Nesse caso, nem mesmo se discute se o RICMS/MT exige ou não o recolhimento do imposto no momento da saída da mercadoria daquele estado, pois diante da ausência de comprovação da efetiva entrada da mercadoria em Minas Gerais, esse aspecto, ainda que fosse favorável à Autuada, não lhe socorreria em sua pretensão de afastar as exigências.

Pelo exposto, configuram-se corretas as exigências fiscais da presente acusação fiscal.

A Defesa alega que o Fisco ignorou a aplicação do art. 112 do CTN e deixou de interpretar a situação duvidosa de forma mais favorável ao acusado.

O dispositivo em comento determina que a norma que define infrações ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a um dos elementos dos incisos I a IV. Observe-se:

CTN

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Entretanto, como foi demonstrado alhures, inexistente dúvida em relação aos elementos do lançamento tributário, mormente em relação às penalidades aplicáveis.

Assim, não há espaço para aplicação do art. 112 do CTN, devendo ser afastado o argumento apresentado.

Por fim, a Defesa afirma que as multas exigidas (de revalidação e isolada) têm caráter confiscatório, devendo ser reduzidas ao patamar máximo de 20% (vinte por cento) do valor tributo, em observância à jurisprudência do STF.

Acrescenta que a multa de revalidação é caracterizada como multa moratória, de acordo como o Parecer SAGC nº 028/2017, da AGE, o que reforça a necessidade de que seja reduzida a 20% (vinte por cento).

Quanto a tais assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive no que tange ao pretenso efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (correspondente ao 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Não há que se falar em confisco em relação a multa que foi exigida em perfeita consonância com a legislação de regência, inclusive no que tange aos limites máximos traçados pela lei.

De fato, é correta a afirmativa da Defesa no sentido de que a multa de revalidação é uma multa de caráter moratório. Trata-se de penalidade moratória exigida em razão do inadimplemento do imposto que deixou de ser recolhido, como consequência do aproveitamento indevido de crédito e da inobservância da determinação de recolhimento do ICMS quando da saída da mercadoria do estabelecimento em operação interestadual.

No entanto, tal penalidade moratória possui regramento específico, previsto no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, que determina sua incidência ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não pago, quando a exigência decorrer de ação fiscal, como no presente caso:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Destacou-se)

Como se vê, a legislação é específica, literal e imperativa, não podendo ser afastada por meio de parecer, interpretação, normas gerais ou qualquer outro meio que não lhe seja juridicamente equivalente (em regra, outra lei que altere seu conteúdo).

Assim, sem razão a Defesa, restando corretas as exigências do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Tarcisio Noronha Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 16 de fevereiro de 2022.

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora**