

Acórdão: 23.352/23/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002177730-42
Impugnação: 40.010153512-03
Impugnante: Armazéns Gerais Café da Canastra Comércio e Exportação de Café
IE: 002539935.00-50
Proc. S. Passivo: PAULO HONORIO DE CASTRO JÚNIOR/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS. Constatada a apropriação indevida de crédito de ICMS, proveniente de transferência de produtor rural pessoa física, em desacordo com o disposto no § 17, inciso I, alínea “a”, do art. 75 do RICMS/02. Infração devidamente caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei. Contudo, deve-se excluir referida Multa Isolada, tendo em vista a existência de penalidade específica à hipótese dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante análise de documentos fiscais eletrônicos e DAPIs - Declarações de Apuração e Informações do ICMS, de apropriação indevida de crédito de ICMS pela Autuada, no período de março de 2019 a janeiro de 2021, proveniente de transferência de produtor rural pessoa física, em desacordo com o disposto no § 17, inciso I, alínea “a”, do art. 75 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

Instruem os autos: Auto de Infração – AI (págs. 1/4); Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000039699.21 (págs. 5/6); Relatório de Autuação Fiscal (págs. 7/15); Anexo 1 – Dados da Autuada – SIARE/RFB/JUCEMG (págs. 16/42); Anexo 2 – DCT (págs. 43); Anexo 3 – Notas Fiscais de Crédito (págs. 44); Anexo 4 – Notas Fiscais de Saída de Café (págs. 45); Anexo 5 – DAPIs (págs. 46/207); Termo de Intimação e respectivo Documento de Ciência do Auto de Infração (págs. 208/210).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 2718/2741, acompanhada dos seguintes documentos:

- Anexo VII – DAPIs - Partes 1 e 2 – págs. 214/377;
- Anexo VIII – Consulta de Contribuintes nº 142/20 – págs. 378/382;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo IX – Consulta de Contribuintes nº 256/13 – págs. 383/386;
- Anexo X – Partes 1 a 3 – Notas Fiscais de crédito e de vendas de café - págs. 388/2517;
- Anexo XI – Partes 1 a 3 – Registro de entradas - págs. 2518/2671;
- Anexos XII e XIII – Parecer Técnico de Engenharia Civil e notas fiscais - págs. 2672/2714;
- Anexo XIV – DAE taxa expediente - págs. 2715/2717;
- Documentos cadastrais/contratuais, cópia do AI – págs. 2742/2783.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de págs. 2784/2800, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Em Parecer de págs. 2802/2822, a Assessoria do CCMG opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a existência de penalidade específica à hipótese dos autos.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 11/08/22, exara o Despacho Interlocutório de págs. 2824.

A Impugnante comparece às págs. 2828/2834, acostando os seguintes documentos: Anexo I – DANFEs (págs. 2835/2845), Anexo II – SPED 2019 (págs. 2846) e Anexo II – SPED 2020 (págs. 2847).

Requer, ao final, a procedência da impugnação, “*para cancelar integralmente o crédito tributário exigido, com fulcro nos entendimentos proferidos pela Administração Fazendária e na redação do art. 75, XXXIII e § 17, do RICMS/MG*”.

O Fisco manifesta-se às págs. 2864/2879, ratificando os argumentos expostos anteriormente, requerendo, assim, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, às págs. 2881/2887, ratifica o entendimento anterior. Assim, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a existência de penalidade específica à hipótese dos autos.

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 alterações de estilo.

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Destaca que *“a autoridade lançadora deve indicar todos os critérios utilizados, de maneira clara e descritiva, nos documentos que instruem o lançamento”* e alega que, *“caso assim não seja, o direito de defesa do contribuinte ficará prejudicado, o que, por sua vez, denotará a nulidade material do lançamento”*.

Pontua que *“a Fiscalização não descreveu adequadamente os fatos que a levaram a concluir pelo aproveitamento indevido de ICMS, com base exclusiva em valores das Notas Fiscais de créditos presumidos adquiridos de produtores rurais pessoas físicas”*.

Contudo, não assiste razão à Defesa, pois o relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo “Relatório de Autuação Fiscal” e demais demonstrativos explicativos do lançamento regularmente examinados pela Autuada, identificam de forma plena todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Administrativo – CTN, inclusive os fatos que motivaram o lançamento. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

Verifica-se, então, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e perfeitamente indicadas no Auto de Infração e seus anexos de maneira clara e descritiva.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Vale reproduzir, a seguir, a síntese da autuação delineada pela própria Impugnante, demonstrando a perfeita compreensão do trabalho fiscal:

Como justificativa para a cobrança, a Fiscalização argumenta que, em razão exclusiva de uma alteração do contrato social em fevereiro de 2019, com registro na JUCEMG de exclusão da atividade de armazenagem do objeto social da Impugnante, a empresa “deixou de se enquadrar como estabelecimento habilitado para o recebimento do crédito presumido de produtor rural pessoa física, oriundo das operações com café, previsto no art. 75, XXXIII”. E que, somente em abril de 2021, com o registro de nova alteração contratual, com a reinclusão da atividade de armazenagem, estaria a

Impugnante habilitada a receber o crédito presumido do produtor rural nas operações com café, nos moldes do § 17, inc. I, al. a, do art. 75 do RICMS/MG.

Nesses termos, o relatório de fiscalização concluiu que: (i) os créditos presumidos, oriundos das operações com produtores rurais foram aproveitados indevidamente; (ii) as Notas Fiscais de Transferência de Créditos e os lançamentos dos referidos créditos nas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (“DAPIs”) não surtem efeito; (iii) os valores constantes das Notas Fiscais de Transferência de Crédito originaram os valores de crédito lançados nas DAPIs; e, (iv) para a apuração do valor do crédito de ICMS, levou-se em conta os valores lançados nas DAPIs, os quais foram efetivamente apropriados no entendimento da Fiscalização.

(...)

Portanto, não há dúvidas de que a Fiscalização descreveu minuciosamente os fatos que a levaram a concluir pelo aproveitamento indevido de ICMS, pautando-se pela legislação vigente.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Sujeito Passivo todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Quanto às demais razões de nulidade apresentadas, verifica-se que elas se confundem com o próprio mérito, portanto, serão assim analisadas.

Logo, inexistindo os vícios arguidos, rejeita-se a prefacial de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante análise de documentos fiscais eletrônicos e DAPIs - Declarações de Apuração e Informações do ICMS, de apropriação indevida de crédito de ICMS, pela Autuada no período de março de 2019 a janeiro de 2021, proveniente de transferência de produtor rural pessoa física, em desacordo com o disposto no § 17, inciso I, alínea “a”, do art. 75 do RICMS/02.

Em “Relatório de Autuação Fiscal”, complementar ao Auto de Infração, a Fiscalização traz os seguintes esclarecimentos:

O produtor rural pessoa física tem assegurado, nos termos do art. 75, XXXIII do RICMS Decreto 43.080/2002, crédito presumido, em substituição ao imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, para fins de transferência, nos termos do §

17, I, “a” do mesmo artigo, ao adquirente, relativamente às operações de saída com café cru, em grão ou em coco, na razão de 1% do valor da operação.

A transferência do crédito presumido prevista no art. 75, XXXIII do RICMS/MG está condicionada a que o estabelecimento destinatário efetivamente promova o ressarcimento ao produtor rural no mesmo valor do crédito, em moeda corrente, mercadorias ou serviços.

E em se tratando de operações com café, tal estabelecimento deve se enquadrar como cooperativa, estabelecimento industrial de moagem e torrefação, estabelecimento preponderantemente exportador ou armazém-geral. Ou ainda, estabelecimento atacadista que promover a transferência da mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador de mesma titularidade.

Para efeito do creditamento, será emitida a nota fiscal prevista no inciso III do § 17 do art. 75 do RICMS/MG. Tal nota poderá ser emitida de forma global mensal, por remetente, ficando sua emissão condicionada ao ressarcimento do produtor.

Logo, o aproveitamento do crédito presumido só poderá ocorrer quando do preenchimento dos requisitos contidos nos incisos do § 17 do art. 75 do RICMS/MG.

Entretanto, em 28/02/2019, sob o nº 7209161, foi registrada na JUCEMG alteração contratual (Anexo 2), cuja cláusula segunda excluiu do objeto social da empresa a atividade de armazenagem.

Analisando as operações de saída com café do estabelecimento (Anexo 4), verificou-se que as mesmas não se enquadram nas hipóteses de:

- a. Ser o autuado estabelecimento preponderantemente exportador (art. 75, § 17, I, “a”, 1 do RICMS/MG);
- b. Ser o autuado estabelecimento atacadista que promoveu a transferência da mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador de mesma titularidade (art. 75, § 17, I, “a”, 2 do RICMS/MG).

Tendo em vista que o autuado, além de não exercer a atividade de armazenagem, também não se trata de cooperativa, estabelecimento industrial, estabelecimento preponderantemente exportador e nem estabelecimento atacadista que transfere a mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador

da mesma titularidade, deixou de se enquadrar como estabelecimento habilitado para o recebimento do crédito presumido de produtor rural pessoa física, oriundo das operações com café, previsto no art. 75, XXXIII.

Somente em abril/2021, sob o nº 8470870, foi registrada na JUCEMG nova alteração contratual incluindo a atividade de armazenagem, habilitando o autuado a receber o crédito presumido do produtor rural nas operações com café, nos moldes do § 17, I, a do art. 75 do RICMS/MG.

Assim sendo, no período de 01/03/2019 a 31/01/2021, os créditos presumidos oriundos das operações com café com produtor rural (Anexo 3), nos termos do art. 75, XXXIII do RICMS/MG, foram aproveitados indevidamente.

As notas fiscais de transferência de crédito e os lançamentos dos referidos créditos nas DAPIs – Declarações de Apuração e Informação do ICMS (Anexo 5) não surtem efeito.

Ressalte-se que, os valores constantes das Notas Fiscais de Transferência de Crédito originaram os valores de crédito lançados nas DAPIs. As Planilhas referentes às Notas Fiscais de Transferência de Crédito extraídas do programa Auditor Eletrônico, relacionam referidas Notas Fiscais dentro do período auditado. Entretanto, **para a apuração do valor do crédito de ICMS apropriado indevidamente, levaram-se em conta os valores lançados nas DAPIs, os quais foram efetivamente apropriados.**

(...)

(Destacou-se)

Diante disso, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração, para as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei, conforme planilha “Demonstrativo do Crédito Tributário”, constante do Anexo 2 do Auto de Infração.

Cumpre, inicialmente, trazer o que dispõe todo o arcabouço legal de que trata a matéria em discussão, vigente no período autuado:

RICMS/02

Parte Geral

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXXIII - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao produtor rural pessoa física, em substituição ao

imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, para fins de transferência ao adquirente, relativamente às operações de saída realizadas com a isenção de que trata o art. 459 da Parte 1 do Anexo IX, nos seguintes percentuais aplicados sobre o valor da operação:

Efeitos de 1º/01/2019 a 27/09/2019 - Redação dada pelo art. 6º e vigência estabelecida pelo art. 40, ambos do Dec. nº 47.604, de 28/12/2018:

“XXXIII - até o dia 31 de dezembro de 2022, ao produtor rural pessoa física, em substituição ao imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, para fins de transferência ao adquirente, relativamente às operações de saída realizadas com a isenção de que trata o art. 459 da Parte 1 do Anexo IX, nos seguintes percentuais aplicados sobre o valor da operação:”

a) 1% (um por cento), quando se tratar de operação com café cru, em grão ou em coco;

Efeitos de 02/08/2012 a 27/09/2019 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 46.014, de 1º/08/2012:

“a) 1% (um por cento), quando se tratar de operação com café cru, em grão ou em coco;”

(...)

§ 17. Para os efeitos do disposto no inciso XXXIII do caput deste artigo:

I - o crédito presumido poderá ser transferido pelo produtor rural pessoa física, condicionado ao efetivo ressarcimento, em moeda corrente, mercadorias ou serviços, do valor a ele correspondente;

a) em se tratando de operações com café:

1. à cooperativa, ao estabelecimento industrial de moagem e torrefação, ao estabelecimento preponderantemente exportador e ao armazém-geral;

2. ao estabelecimento atacadista que promover a transferência da mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador de mesma titularidade;

(...)

(destacou-se)

Em sua peça de defesa, a Impugnante sintetiza os “aspectos legais gerais em torno do crédito presumido e sua transferência pelo produtor rural pessoa física” e afirma que “a armazenagem de produtos agropecuários não impede o depositário da prática de comércio de produtos da mesma espécie daqueles usualmente recebidos em depósito (art. 8º, da Lei n.º 9.973/2000), desde que as unidades armazenadoras estejam certificadas pela Junta Comercial (art. 11, do Decreto n.º 3.855/20010)”. (sic)

Em seguida, alega que, *“em razão de um erro formal na elaboração do documento, protocolizou na JUCEMG, em 26/02/2019, instrumento particular da alteração do Contrato Social que, equivocadamente, excluiu a atividade de armazenagem do seu objeto social”*.

Ao passo que, *“em 09/04/2021, quando identificou o erro, já que referido documento não condizia com as atividades de armazenagem efetivamente exercidas, protocolizou nova alteração para reincluir a atividade de “armazém” ao seu objeto social”*.

Aduz que *“esse foi o único fundamento adotado pela Fiscalização para justificar as glosas e a cobrança do ICMS”, ou seja, “a Fiscalização se limitou a verificar o contrato social da Impugnante, deixando de avaliar quais atividades efetivamente foram exercidas no período autuado”*.

Declara que, *“não obstante a alteração por erro formal do seu objeto social”, continuou aproveitando as parcelas do crédito presumido de ICMS, transferido dos produtores rurais pessoas físicas, quando da compra do café, por entender que permanecia operando normalmente como armazém-geral, “já que estava cumprindo o requisito do ressarcimento efetivo aos produtores rurais e as demais obrigações acessórias fixadas na lei”*.

Entende que *“a norma estadual não estabeleceu critérios rígidos para que o contribuinte possa delimitar se as suas operações de café estariam abrangidas pela hipótese de “armazém-geral””*.

Destaca que *“a norma dispensa a prova do aspecto meramente formal de registro da atividade de armazém-geral e enaltece a prova documental fiscal que dá lastro a operação de compra do café destinado a armazém-geral e dos créditos presumidos”*.

Cita Consultas de Contribuintes para defender que *“os entendimentos proferidos pela Administração Fazendária, e a própria redação dada pela norma de regência, demonstra a flexibilização do aspecto formal da atividade, dando prevalência à comprovação de fato do cumprimento dos requisitos da legislação estadual para a transferência dos créditos presumidos (aspecto material)”*.

Afirma que as notas e documentos fiscais constantes dos Anexos X e XI, que acompanham a impugnação, são *“prova idônea do cumprimento dos requisitos da legislação estadual para a transferência dos créditos presumidos (aspecto material), de modo que se mostra ilegal a glosa feita pela Fiscalização”*.

Salienta que *“os produtores rurais pessoas físicas indicaram, no campo “Informações Complementares” da nota fiscal de venda do café, a expressão “Ressarcimento recebido do destinatário - art. 75, XXXIII, do RICMS”, seguida da descrição do respectivo valor ressarcido”*.

Acrescenta que, *“além das obrigações acessórias anteriores, o produtor rural pessoa física indicou no campo “CFOP” da nota fiscal de venda do café, o código “5105”, cujo conteúdo é: “Classificam-se neste código as vendas de produtos*

industrializados no estabelecimento, armazenados em depósito fechado, armazém-geral ou outro sem que haja retorno ao estabelecimento depositante””.

Assevera, então, que *“todas as Notas Fiscais de Transferência do Créditos que instruem a presente Impugnação foram emitidas com indicações precisas e expressões exigidas pela legislação de regência”*.

Reclama que, *“ao vedar o aproveitamento de crédito presumido transferido e ressarcido ao produtor rural pessoa física, a Fiscalização promoveu o enriquecimento sem causa por parte do Estado que concede o subsídio”*, pois entende que houve concessão do crédito ao produtor rural pessoa física *“de forma alienável, mas o tornou inexecutável à empresa que compra o crédito”*.

Sustenta que a renúncia de receita que deveria ser suportada pelo Estado concedente transfere ao empresário que adquire o crédito, configurando *“a violação ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade”*.

Segundo a Defesa, a posterior reinclusão da atividade de armazém-geral no objeto social da empresa confirma que esse erro formal foi um equívoco e que a Contribuinte jamais deixou de exercer tal atividade.

Por fim, a Impugnante acosta aos autos o Parecer Técnico de Engenharia Civil (Anexo XII), no intuito de comprovar que o estabelecimento autuado apresenta idade superior a 20 anos e se destina *“ao armazenamento de café, em seu estado de grão cru, através de big bag's”*.

Acosta, também, algumas notas fiscais, conforme Anexo XIII que acompanha a impugnação, as quais, segundo a Defesa, confirmam a atividade de armazenagem da Autuada no período analisado pela Fiscalização.

Alega, então, que, *“diante da manifesta prova da operação de armazenagem, a glosa dos créditos procedida pela Fiscalização viola os princípios constitucionais da não-cumulatividade, isonomia e do livre exercício da atividade econômica. Ademais, viola a própria lei que trata da matéria, tendo em vista que a Impugnante efetivamente realizou a atividade, fazendo jus ao crédito”*.

Todavia, entende-se ser inadmissível o argumento da Defesa de que houve um simples *“erro formal”* no **único** objeto de alteração do contrato social da Autuada.

Isso porque a alteração do contrato social da Autuada em fevereiro de 2019 se deu **somente** em razão da exclusão da atividade de *“armazenagem”*, que, inclusive, ocasionou a alteração da razão social, conforme documentos acostados às págs. 23/33. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - REQUERIMENTO				
ILMO(A). SR.(A) PRESIDENTE DA Junta Comercial do Estado de Minas Gerais				
Nome: <u>CAFE DA CANASTRA COMERCIO E EXPORTACAO DE CAFE LTDA.</u> (da Empresa ou do Agente Auxiliar do Comércio)				
requer a V.Sª o deferimento do seguinte ato:				Nº FCN/REMP  J193964892017
Nº DE VIAS	CÓDIGO DO ATO	CÓDIGO DO EVENTO	QTDE	DESCRIÇÃO DO ATO / EVENTO
1	002			ALTERACAO
	020	1		ALTERACAO DE NOME EMPRESARIAL
	2244	1		ALTERACAO DE ATIVIDADES ECONOMICAS (PRINCIPAL E SECUNDARIAS)

<u>SAO ROQUE DE MINAS</u> Local <u>26 Fevereiro 2019</u> Data	Representante Legal da Empresa / Agente Auxiliar do Comércio: Nome: _____ Assinatura: _____ Telefone de Contato: _____
--	---

(...)

**INSTRUMENTO PARTICULAR DE 4ª ALTERAÇÃO E CONSOLIDAÇÃO
DO CONTRATO SOCIAL**

CAFÉ DA CANASTRA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.

CNPJ: 22.225.823/0001-58.

NIRE: 31210374611

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA

Resolvem os sócios neste ato alterar a razão social de **ARMAZÉNS GERAIS CAFÉ DA CANASTRA LTDA.**, para **CAFÉ DA CANASTRA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.**

Em virtude desta alteração a razão social passa a ser **CAFÉ DA CANASTRA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.**

CLÁUSULA SEGUNDA

Ficam excluídos do objeto social da empresa armazenagem, depósito tendo como objetivo o exercício da guarda e conservação de produtos agropecuários mais especificamente café e seus derivados, subprodutos e resíduos de valor econômico, próprios ou de terceiros. Emitindo quando pedido pelos depositantes, títulos de comércio, denominados “conhecimento de depósito”, e “warrant”. Beneficiamento e re-beneficiamento de café em grão cru em armazéns gerais.

Em virtude desta alteração o objeto social da empresa passa a ser COMÉRCIO ATACADISTA E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ EM GRÃO CRÚ, SACARIAS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM GERAL, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ SOLÚVEL, CAFÉ TORRADO, CAFÉ MOIDO E PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, SERVIÇOS DE CORRETAGEM DE CAFÉ EM GRÃO CRÚ E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM GERAL, CULTIVO DE CAFÉ, SERVIÇOS DE PREPARAÇÃO DE TERRENO, CULTIVO E COLHEITA.

CLÁUSULA TERCEIRA

Em virtude das alterações havidas, fica o presente contrato social vigorando com as cláusulas e condições seguintes, totalmente consolidadas neste presente instrumento de alteração contratual.

(...)

Observa-se que o requerimento protocolado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais refere-se **apenas** a alteração de “*nome empresarial*” e “*atividade econômica*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ou seja, a antiga razão social “*Armazéns Gerais Café da Canastra Ltda*” passou a ser “*Café da Canastra Comércio e Exportação de Café Ltda*” e o novo objeto social da Autuada, do qual foi excluída a atividade de “*armazenagem, depósito*” passou a ser: “*Comércio Atacadista e Exportação de café em grão cru, sacarias e produtos agrícolas em geral, Comércio e Exportação de café solúvel, café torrado, café moído e produtos alimentícios em geral, serviços de corretagem de café em grão cru e produtos agrícolas em geral, cultivo de café, serviços de preparação de terreno, cultivo e colheita*”.

Dessa forma, não é crível que a alteração no Contrato Social da Autuada, acima mencionada, trata de um mero “erro”, como defende a Impugnante, lembrando que a Contribuinte até mesmo excluiu o termo “Armazéns Gerais” de sua razão social.

Vale registrar que as normas que regem a atividade de armazém-geral encontram-se consubstanciadas no Decreto nº 1.102/1903, bem como, especificamente para atividade de armazenagem de produtos agropecuários, na Lei Federal nº 9.973/00 e no Decreto nº 3.855/01, do Executivo Federal, destacando aqui o disposto no art. 1º do Decreto nº 1.102/1903, que determina que a empresa de armazém geral declare sua atividade à Junta Comercial:

DECRETO Nº 1.102, DE 21 DE NOVEMBRO DE 1903

Institui regras para o estabelecimento de empresas de armazens gerais, determinando os direitos e obrigações dessas empresas.

(...)

Dos armazéns geraes

CAPÍTULO I

Estabelecimento, obrigações e direitos das empresas de armazéns gerais

Art. 1º - **As pessoas naturais ou jurídicas, aptas para o exercício do comércio, que pretenderem estabelecer empresas de armazéns gerais, tendo por fim a guarda e conservação de mercadorias e a emissão de títulos especiais, que as representem, deverão declarar à Junta Comercial do respectivo distrito:**

1º, a sua firma, ou, se se tratar de sociedade anônima, a designação que lhe for própria, o capital da empresa e o domicílio;

2º, a denominação, a situação, o número, a capacidade, a comunidade e a segurança dos armazéns;

3º, a natureza das mercadorias que recebem em depósito;

4º, **as operações e serviços a que se propõem.**

A essas declarações juntarão:

a) o regulamento interno dos armazéns e da sala de vendas públicas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) a tarifa remuneratória do depósito e dos outros serviços;

c) a certidão do contrato social ou estatutos, devidamente registrados, se se tratar de pessoa jurídica.

§ 1º - A Junta Comercial, verificando que o regulamento interno não infringe os preceitos da presente lei, ordenará a matrícula do pretendente no registro do comércio e, dentro do prazo de um mês contado do dia desta matrícula fará publicar, por edital, as declarações, o regulamento interno e a tarifa.

§ 2º - Arquivado na secretaria da JUNTA COMERCIAL um exemplar das folhas em que se fizer a publicação, o empresário assinará termo de responsabilidade, como fiel depositário dos gêneros e mercadorias que receber, e só depois de preenchida esta formalidade, que se fará conhecida de terceiros por novo edital da Junta, poderão ser iniciados os serviços e operações que constituem objeto da empresa.

§ 3º - As alterações ao regimento interno e à tarifa entrarão em vigor trinta dias depois da publicação, por edital, da Junta Comercial, e não se aplicarão aos depósitos realizados até a véspera do dia em que elas entrarem em vigor, salvo se trouxerem vantagens ou benefícios aos depositantes.

(...)

(destacou-se)

No tocante as notas fiscais de remessa para armazenagem no estabelecimento autuado, trazidas pela Impugnante em atendimento ao Despacho Interlocutório exarado pela Câmara de Julgamento, as quais já se encontravam no processo, às págs. 2697/2713 dos autos, busca a Defesa demonstrar que a Autuada praticava operações de armazenagem, fazendo jus, portanto, aos créditos glosados pelo Fisco.

Melhor sorte não assiste à Autuada.

Observa-se que, de acordo com tais documentos, para todo o período autuado de março de 2019 a janeiro de 2021, ocorreram somente 11 (onze) operações de remessa de mercadoria para armazenagem no estabelecimento autuado, sendo 10 (dez) no período de junho a outubro de 2019 e uma em todo o exercício de 2020, representando, portanto, uma ínfima quantidade de operações ocorridas em pequena parte de todo o período autuado.

Independente dessa análise, importa ressaltar que tais documentos se tornaram irrelevantes diante do fato de que a Autuada, no período autuado, não se encontrava devidamente registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG para o exercício de atividade de “armazém geral”, fato que é reconhecido pela própria Defesa, ainda que tenha sido por um suposto “erro”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste ponto, vale reiterar que não é plausível que a exclusão da atividade de “armazenagem, depósito” do Contrato Social da Contribuinte tenha sido efetivada por mero “erro”, tendo em vista que foi a única alteração no documento promovida pela empresa.

Registra-se que, para o contribuinte fazer jus ao tratamento previsto nos arts. 54 a 67 da Parte 1 do Anexo IX, bem como a não incidência do ICMS prevista nos incisos X e XI do art. 5º, todos do RICMS/02, o estabelecimento deverá enquadrar-se como “armazém geral”, nos termos do Decreto nº 1.102/1903, que estabelece regras para essa atividade, com produtos em geral, determinando os direitos e as obrigações dessas empresas.

Como já dito antes, o art. 1º do mencionado Decreto nº 1.102/1903 estabelece que o armazém-geral é apenas aquele estabelecimento devidamente matriculado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG para o exercício dessa atividade.

Estando assim enquadrado, não haverá incidência de ICMS na remessa interna realizada por terceiro de mercadoria para o armazém geral e no respectivo retorno ao remetente, conforme previsto nos incisos X e XI do art. 5º do RICMS/02.

Caso contrário, as remessas para armazenagem e o retorno ao remetente configurarão fato gerador do ICMS, previsto no inciso VI do art. 2º do citado Regulamento e, ainda, não poderão ser aplicados os dispositivos que disciplinam as operações referentes ao armazém geral.

Nesse sentido, vide a Consulta de Contribuinte nº 264/2012, respondida pela 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:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 264/2012

(...)

Cabe salientar que para fazer jus ao tratamento previsto nos arts. 54 a 67 da Parte 1 do Anexo IX, bem como a não incidência do ICMS prevista nos incisos X e XI do art. 5º, todos do RICMS/02, o estabelecimento deverá enquadrar-se como armazém-geral, nos termos do Decreto nº 1.102/1903.

Por conseguinte, **o armazém-geral é apenas o estabelecimento devidamente matriculado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG para o exercício desta atividade, conforme estabelece o art. 1º do Decreto nº 1.102/1903.**

Estando assim enquadrado, não haverá incidência de ICMS na remessa interna realizada por terceiro de mercadoria para o armazém-geral e no respectivo retorno ao remetente, conforme previsto nos incisos X e XI do art. 5º do RICMS/02.

Caso contrário, as remessas para armazenagem e o retorno ao remetente configurarão fato gerador do ICMS, previsto no inciso VI do art. 2º do citado Regulamento e, ainda, **não poderão ser aplicados os dispositivos que disciplinam as operações referentes ao armazém-geral.**

(...)

Vale lembrar que **serviços de armazenagem podem ser prestados por estabelecimento não caracterizados como armazém-geral. Nessa hipótese, as remessas para armazenagem e o retorno ao remetente configurarão fato gerador do ICMS, previsto no inciso VI do art. 2º do citado Regulamento e, ainda, não poderão ser aplicados os dispositivos que disciplinam as operações referentes ao armazém-geral.**

(destacou-se)

Nota-se, então, que os documentos fiscais trazidos aos autos pela Defesa, além de representarem uma diminuta quantidade de operações ocorridas em pequena parte de todo o período autuado, apenas evidenciam que ocorreram operações de recebimento de mercadoria para armazenagem, cujo serviço pode ser prestado por estabelecimento não caracterizado como “armazém-geral”, já que essa denominação abarca conceito técnico e legal muito além de apenas estocar mercadorias.

Conforme registrado na Consulta de Contribuinte acima destacada, “*nessa hipótese, as remessas para armazenagem e o retorno ao remetente configurarão fato gerador do ICMS, previsto no inciso VI do art. 2º do citado Regulamento e, ainda, não poderão ser aplicados os dispositivos que disciplinam as operações referentes ao armazém-geral*”.

Importante elucidar ainda, que, conforme demonstrado pela Fiscalização, nenhuma das atividades constantes do Contrato Social da Autuada, a partir de março de 2019, referem-se às atividades elencadas no § 17, inciso I, alínea “a”, do art. 75 do RICMS/02, que possibilitariam ao destinatário o recebimento do crédito presumido de que trata o inciso XXXIII do art. 75 do mesmo diploma legal.

Ou seja, a Autuada, além de não estar inscrita como “armazém-geral”, nos termos da legislação de regência, também não se refere a cooperativa, estabelecimento industrial, estabelecimento preponderantemente exportador e nem estabelecimento atacadista que transfere a mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador da mesma titularidade, deixando, portanto, de se enquadrar como estabelecimento habilitado para o recebimento do crédito presumido de produtor rural pessoa física, oriundo das operações com café, previsto no art. 75, inciso XXXIII, do RICMS/02.

Cumprе lembrar a informação do Fisco de que:

Analisando as operações de saída com café do estabelecimento (Anexo 4), verificou-se que as mesmas não se enquadram nas hipóteses de:

- a. Ser o autuado estabelecimento preponderantemente exportador (art. 75, § 17, I, “a”, 1 do RICMS/MG);
- b. Ser o autuado estabelecimento atacadista que promoveu a transferência da mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador de mesma titularidade (art. 75, § 17, I, “a”, 2 do RICMS/MG).

Destaca-se que, ao contrário do entendimento da Impugnante, a norma estadual estabeleceu, sim, critérios rígidos para que seja admitida a transferência do crédito presumido pelo produtor rural pessoa física, determinando, de forma clara e taxativa, todos os destinatários aptos a receber o crédito transferido, conforme legislação já transcrita anteriormente.

Ressalta-se que o Parecer Técnico de Engenharia Civil acostado ao processo pela Defesa não afasta a acusação fiscal, apenas demonstra que o estabelecimento autuado tem estrutura física para “*armazenamento de café, em seu estado de grão cru, através de big bag’s*”, fato que não se discute nos presentes autos.

Dessa forma, como, no período de março de 2019 a janeiro de 2021, a Contribuinte não desempenhava nenhuma das atividades listadas no § 17, inciso I, alínea “a”, do art. 75 do RICMS/02, verifica-se que, nesse período, a Autuada não se encontrava habilitada para receber os créditos presumidos provenientes de transferência de produtor rural pessoa física em decorrência das operações com café, por não atender a um dos requisitos imprescindíveis para tal.

Importa reproduzir, ainda, os seguintes comentários da Fiscalização em sua manifestação fiscal:

No que diz respeito à Consulta de Contribuintes nº 142/2020 citada pelo Impugnante, ressalte-se que a mesma ratifica as condições em que podem ocorrer a transferência do crédito presumido do produtor rural pessoa física ao adquirente, cujo trecho segue transcrito:

ICMS - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO PRESUMIDO - CAFÉ - O crédito presumido poderá ser transferido pelo Produtor Rural Pessoa Física ao adquirente, condicionado ao efetivo ressarcimento, em moeda corrente, mercadorias ou serviços, do valor a ele correspondente, desde que se enquadre nas hipóteses previstas nos itens 1 ou 2 da alínea “a” do inciso I do § 17 do art. 75 do RICMS/2002, bem como haja o cumprimento dos requisitos previstos nos incisos II a IV do mesmo parágrafo.

(...) Cumpre esclarecer que o inciso XXXIII do art. 75 do RICMS/2002 estabelece que o crédito presumido ali

previsto é assegurado ao Produtor Rural Pessoa Física em substituição ao imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, para fins de transferência **aos adquirentes constantes do § 17** do art. 75, devendo ocorrer o efetivo ressarcimento em igual valor. Nesse sentido, verifica-se que, nos termos do item 1 da alínea “a” do inciso I do § 17 do referido art. 75, em se tratando de operações com café, o crédito presumido, previsto no mencionado inciso XXXIII, poderá ser transferido pelo Produtor Rural Pessoa Física, condicionado ao efetivo ressarcimento, em moeda corrente, mercadorias ou serviços, do valor a ele correspondente, **à cooperativa, ao estabelecimento industrial de moagem e torrefação, ao estabelecimento preponderantemente exportador e ao armazém-geral.** (...) Por oportuno, ressalte-se que a transferência de crédito presumido em epígrafe, ademais de condicionada ao efetivo ressarcimento, em moeda corrente, mercadorias ou serviços, do valor a ele correspondente, e **enquadrar-se nas hipóteses previstas nos itens 1 ou 2 da alínea “a” do inciso I do § 17 do art. 75 do RICMS/2002,** sujeita-se, para sua validade, ao cumprimento dos requisitos previstos nos incisos II a IV do mesmo parágrafo.(...) (grifos nossos)

Corroborando essa tese, a Consulta de Contribuinte nº 256/2013, também citada pelo Impugnante, a saber:

ICMS - CRÉDITO PRESUMIDO - PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA -A partir de 1º/1/2013, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 46.238/13, o crédito presumido previsto nos incisos XXXIII e XXXIV do art. 75 do RICMS/02 é assegurado ao Produtor Rural Pessoa Física, em substituição aos créditos normais aos quais teria direito, para fins de transferência **aos adquirentes constantes dos §§ 17 e 18 do mesmo art. 75,** permanecendo a necessidade do efetivo ressarcimento em igual valor ao Produtor. (...) Conforme nova redação dada aos citados §§ 17 e 18 do art. 75, no caso das operações isentas, o crédito assegurado será transferido, em se tratando de café, **à cooperativa, ao estabelecimento industrial de moagem e torrefação, ao estabelecimento preponderantemente exportador, ao armazém-geral e ao estabelecimento atacadista que promover a transferência da mercadoria em operação interna para estabelecimento preponderantemente exportador de mesma titularidade e, ainda, à cooperativa, ao estabelecimento industrial e ao estabelecimento exportador,** nos demais casos.(...) (grifos nossos)

Desse modo, cai por terra o alegado de que a redação da norma de regência demonstra a flexibilização do aspecto formal da atividade, dando prevalência à comprovação de fato do cumprimento dos requisitos da legislação estadual para a transferência dos créditos presumidos (aspecto material).

Noutro giro, a Impugnante assevera que, embora os valores objeto de autuação tenham sido lançados como créditos na escrituração da Autuada, eles “*não foram aproveitados, conforme demonstra a escrituração de débitos nas DAPIs*”.

Explica que “*as operações de saída da Impugnante não são tributadas por ICMS em sua quase totalidade, na medida em que são abarcadas por hipóteses de diferimento (art. 111, incs. II e IV, Anexo IX, do RICMS/MG) e de não incidência (art. 5º, incs. X e XII, Parte Geral, do RICMS/MG)*”.

Relata que “*acumulou, até março de 2019, um saldo credor de ICMS no valor de R\$ 603.154,06 (seiscentos e três mil, cento e cinquenta e quatro reais e seis centavos)*”, e que “*para o período da autuação, entre março de 2019 a abril de 2021, a Impugnante acumulou um novo saldo de ICMS no importe de R\$ 1.556.984,50 (um milhão, quinhentos e cinquenta e seis mil, novecentos e oitenta e quatro reais e cinquenta centavos)*”, cujo “*montante de crédito acumulado, antes e após o período autuado, equivale proporcionalmente ao valor cobrado pela Fiscalização como de ICMS que teria deixado de ser recolhido pela Impugnante*”.

Defende que, “*durante todo o período da autuação, conforme escrituração das DAPIs, a Impugnante aproveitou créditos de ICMS por meio de lançamento de débito no item VIII – da apuração do ICMS – no importe de apenas R\$ 263.615,01 (duzentos e sessenta e três mil, seiscentos e quinze reais e um centavo), conforme comprovantes apensos (Anexos VI e VII)*”.

Afirma que “*não há incidência de ICMS na quase totalidade das operações de saída da Impugnante, de modo que a Fiscalização deveria ter justificado os fatos que a levaram a concluir pelo montante/valor do aproveitamento reputado indevido dos créditos de ICMS*”.

Argui que, “*para se concluir e cobrar pelo aproveitamento indevido de algum crédito, deverá o Fisco demonstrar o quantum de eventual débito de ICMS foi compensado indevidamente com créditos de ICMS*”.

Reclama, também, que “*ainda há, no Relatório do Auto de Infração, uma contradição que também impede a correta compreensão dos motivos que justificam a cobrança*”, pois, “*como exposto, sobre grande parte das operações de saída da Impugnante não incide o imposto estadual, de forma que não pode ser admitida a cobrança de ICMS, por antecipação, de créditos que não foram efetivamente aproveitados pela Impugnante*”.

Acrescenta que, “*por decorrência lógica, a Fiscalização incorreu em outras duas nulidades insanáveis da autuação: (i) erro material na apuração do fato gerador, na medida em que o crédito de ICMS não foi aproveitado efetivamente pela Impugnante, ao contrário do que aduz, genericamente, o Auto de Infração; (ii) erro*

material na identificação da matéria tributável, em razão da legislação vigente determinar apenas a aplicação de multa isolada de 50%, nos casos de suposto aproveitamento indevido de créditos de ICMS”.

Assim, requer que *“seja reconhecida insubsistência do lançamento por erro na determinação da matéria tributável e na apuração do fato gerador, com ofensa ao art. 142 do CTN, porquanto constatados diversos vícios na apuração do crédito tributário”.*

Argui, ainda, que *“faltou ao Fisco realizar procedimento essencial antes de apurar qualquer valor a ser desembolsado pela Impugnante: Trata-se do abatimento do saldo acumulado de ICMS, em montante superior ao total de imposto lançado”.*

Afirma que, *“ao preservarem o direito de crédito do contribuinte sobre o dever de desembolso, as autoridades fiscais darão o adequado cumprimento à questão, exatamente como deve ser, em virtude dos comandos constitucionais da regra-matriz do ICMS e regra da não-cumulatividade”.*

Conclui, então, que, *“com base nessas premissas, não pairam dúvidas de que o lançamento deve ser considerado integralmente nulo, dada a apuração equivocada, pela Fiscalização, da matéria tributável e/ou do cálculo do montante de ICMS lançado como devido”.*

Alega, por fim, que, caso seja mantido o entendimento da Fiscalização pela glosa do imposto apropriado, *“deverá a Fiscalização proceder a glosa da parcela efetivamente apropriada pela Impugnante, no valor de R\$ 263.615,01 e aplicar a multa isolada apenas sobre esta parcela, em tese, apropriada”.*

Importante registrar que a nulidade arguida pela Impugnante se confunde com a matéria meritória, não sendo necessário, portanto, tratá-la como preliminar.

Vale lembrar que os valores constantes das notas fiscais de transferência de crédito objeto de autuação originaram os valores de crédito lançados nas DAPIs da Contribuinte, conforme planilha demonstrativa apresentada pela Fiscalização, e que, para a apuração do valor do crédito de ICMS apropriado indevidamente, a Fiscalização levou em conta os valores lançados nas DAPIs (campo [071] Outros – Outros Créditos), os quais foram efetivamente apropriados pela empresa.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, não se apropria crédito por meio de lançamento de débito, pois o crédito é apropriado na escrita fiscal da Contribuinte independentemente da existência de débito.

Conforme registrado pelo Fisco, *“o lançamento do débito é dissociado do lançamento do crédito por se tratar de situações distintas”*, não obstante tais lançamentos sejam, posteriormente, confrontados para a apuração do imposto devido no período, se for o caso.

Nota-se que a Defesa pretende, também, o *“abatimento do saldo acumulado de ICMS, em montante superior ao total de imposto lançado”.*

No entanto, o art. 195 do RICMS/02, com a redação trazida pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, vigente a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de recomposição da conta gráfica em casos da espécie, estabelecendo **expressamente** que, na hipótese envolvendo escrituração de créditos de ICMS indevidos, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência **integral** em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Além disso, o § 1º do mesmo dispositivo autoriza a dedução de eventual saldo credor de ICMS quando do pagamento do crédito tributário, de forma que a Autuada poderá fazê-lo nesse momento, atingindo seu objetivo de compensar eventuais créditos acumulados em conta corrente com os créditos estornados pela Fiscalização, observado o disposto nos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo, *in verbis*:

RICMS/02

Art. 195. **Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.**

§ 1º O contribuinte, **por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica,** mediante emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

(...)

(Destacou-se)

Observa-se que o § 4º disciplina que valores relativos aos juros de mora e à multa de revalidação sofrerão redução proporcional à parcela quitada mediante utilização de saldos credores acumulados.

Assim, se o contribuinte detiver saldo credor acumulado para quitar a totalidade do ICMS exigido nos autos, ele arcará somente com o valor da multa isolada cobrada, como ocorria à época em que se exigia a recomposição da conta gráfica.

De forma similar, se o saldo credor acumulado for suficiente para cobrir apenas parte do ICMS exigido nos autos, os juros de mora e a multa de revalidação serão exigidos somente de forma proporcional à parcela não quitada, o que ocorria, também, à época da exigência mediante recomposição da conta gráfica, em que os créditos do contribuinte eram inferiores aos valores glosados.

Se o contribuinte não possuir nenhum saldo credor, a recomposição geraria valor a recolher exatamente igual ao somatório dos créditos glosados, sobre o qual incidiriam as multas de revalidação e isolada.

Diante disso, o pleito da Defesa não pode ser atendido no formato pretendido (compensação pela própria Fiscalização), mas poderá ser implementado no momento do pagamento do crédito tributário, observado o procedimento previsto no art. 195 do RICMS/02 e a manutenção de saldo credor até a data do pagamento.

Pelo exposto, verifica-se que se equivoca a Impugnante em suas alegações, inclusive, quando afirma que o Fisco está efetuando cobrança de ICMS por antecipação, pois a Fiscalização não incorreu em erro material na apuração do fato gerador nem na identificação da matéria tributável, pelo contrário, pois o feito fiscal encontra-se devidamente pautado na legislação de regência, restando, assim, corretas as exigências fiscais de ICMS e respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

Não obstante, no tocante à multa isolada exigida nos autos apresenta-se conclusão diversa.

Como é pacífico na doutrina e jurisprudência, as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade, hipótese em que a conduta passível de punição deve se enquadrar perfeitamente ao “tipo penal”.

No presente caso, o Fisco capitulou a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

XXVI - **por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária**, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, **ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores** - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

(destacou-se)

Conforme o destaque acima, observa-se que se trata de multa residual, a qual será aplicada quando o caso concreto não se adequar a nenhum dos incisos anteriores.

Assim, considerando que a situação em análise se refere a apropriação de crédito de ICMS que foi **recebido pela Autuada em transferência**, de maneira irregular, ou seja, em desacordo com o estabelecido na legislação tributária, verifica-se a existência de uma penalidade isolada mais específica ao caso dos autos, prevista no inciso XXV do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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:

(...)

XXV - por utilizar, transferir ou **receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária** - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

(...)

(destacou-se)

Ressalta-se que essa penalidade foi instituída para impor punição às infrações relacionadas às transferências de crédito de ICMS, conforme entendimento apresentado nos Comentários à Lei nº 14.669/03, que, dentre outras providências, alterou a Lei nº 6.763/75, comentários estes elaborados pela Subsecretaria da Receita Estadual, Centro de Política Tributária e Superintendência de Tributação em 21/10/03:

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JUSTIFICATIVA – acréscimo para instituir multa para punir as irregularidades relacionadas com a transferência de crédito do ICMS. (grifou-se)

Portanto, a Multa Isolada exigida pela Fiscalização, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, deve ser excluída do crédito tributário em análise, tendo em vista que existe, na legislação tributária mineira, penalidade específica à hipótese dos autos.

Quanto às assertivas de que “*as multas se submetem aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco*”, cumpre registrar que o trabalho fiscal foi realizado nos exatos termos da legislação tributária, 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*:

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;

(...)

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, CONCLUO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, considerando que o lançamento observou todas as determinações impostas na legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, verifica-se, pelo conjunto dos elementos constantes dos autos, que se afigura plenamente caracterizada a infringência à legislação tributária e, como a Impugnante não apresentou provas capazes de elidir o trabalho fiscal, restam legítimas as exigências fiscais, ressalvada a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a existência de penalidade específica à hipótese dos autos, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2023.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

André Barros de Moura
Presidente / Revisor