

Acórdão: 14.535/01/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010100991-07  
Impugnante: Dagraja Agroindustrial Ltda  
Proc. S. Passivo: Alfredo Lincoln Pedroso/Outros  
PTA/AI: 01.000136204-42  
Inscrição Estadual: 479.27435309-59  
Origem: AF/III Passos  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - AVES - DIVERSAS IREGULARIDADES:** Apropriação indevida de crédito em decorrência da inobservância dos seguintes dispositivos legais: art. 28, § 4º da Lei nº 6763/75 e art. 75, inciso VI do RICMS/96; art. 14, do Anexo XXI, do RICMS/96; art. 66 c/c art. 195, § 2º, item 2, ambos do RICMS/96.

**ICMS - RECOLHIMENTO - Transferência para o mês subsequente do débito do ICMS referente às notas fiscais emitidas no último dia do mês da ocorrência do fato gerador do imposto, contrariando o disposto no art. 2º, inciso VI e art. 172, Anexo V, ambos do RICMS/96.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de quatro irregularidades:

1) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relacionados com a aquisição ou produção de aves uma vez que a Autuada optou pelo crédito presumido contrariando, por conseguinte, o disposto no art. 28, § 4º da Lei n.º 6.763/75 e o art. 75, inciso VI do RICMS/96, no período de maio/97 a outubro/98.

2) Transferência para o mês subsequente do débito do ICMS referente às notas fiscais emitidas no último dia do mês da ocorrência do fato gerador, nos casos em que a saída física concretizou-se no primeiro dia do mês seguinte, contrariando o disposto no art. 2º, inciso VI, c/c art. 4º, inciso I, alíneas “a” e “b”, do RICMS/96, no período de janeiro/99 a março/2000;

3) Recebimento de crédito acumulado de ICMS transferido pela fábrica de ração, em desacordo com o art. 14, do Anexo XXI, do RICMS/96, no período de janeiro a setembro/99;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4) Aproveitamento de outros créditos, além do referente ao ICMS, dos PTAs 02.000151098.91, 02.000127210.14, 02.000138518.41, 02.000151099.72 e 02.000112246.29, em desacordo com o art. 66 c/c art. 195, § 2º, item 2, ambos do RICMS/96, no mês de setembro/99.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 201/210, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 267/272.

A Auditoria Fiscal solicita diligências às fls. 331, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 336/337 e na juntada dos documentos de fls. 333/335, com reformulação do crédito tributário (fls. 338/349), sendo concedido à Impugnante o prazo de 5 (cinco) dias para vistas dos autos.

A Impugnante se manifesta-se às fls. 353, requerendo o cancelamento do Auto de Infração. E o Fisco às fls. 354.

A Auditoria retorna os autos em diligência ( fl.356) para reabertura de prazo de 10 (dez) dias para pagamento ou parcelamento com as reduções previstas na legislação (fls. 357/358). É cumprida a determinação, e a Impugnante não se manifesta.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 360/368 opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

O item 1º do Auto de Infração se refere ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro/99, face à opção da contribuinte pelo crédito presumido, instituído pelo § 4º, do art. 28, da Lei 6.763/75.

Preceitua o referido dispositivo, com efeitos a partir de 01.11.96, que:

*“§ 4º - Em substituição ao aproveitamento de crédito relacionado com a aquisição ou a produção de aves, o estabelecimento abatedouro poderá optar por crédito de importância equivalente à aplicação de 5% (cinco por cento) do valor de suas operações de saída, devendo essa opção ser declarada em termo em livro fiscal próprio autenticado pela Receita Estadual”.*

Infere-se do dispositivo acima transcrito que a intenção do legislador foi a de conceder ao estabelecimento abatedouro a opção de **substituir o aproveitamento de crédito relacionado com a aquisição ou a produção de aves pelo crédito presumido equivalente a 5%** (cinco por cento) do valor de suas operações de saída, de tal forma que a carga tributária fosse reduzida a 2% (dois por cento).

Insta destacar que a norma não se refere apenas ao crédito relacionado com a aquisição de aves, mas também com a **produção**, ou seja, **industrialização** de aves.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, todos os créditos de ICMS relativos a mercadorias, bens e serviços que tenham algum vínculo com a industrialização de aves serão substituídos pelo crédito presumido, caso o contribuinte opte por esta modalidade de compensação.

São exatamente esses os créditos estornados, no caso, ou seja, créditos decorrentes da aquisição de bens/produtos utilizados pela Impugnante na sua atividade industrial.

A Impugnante argumenta que o estorno dos créditos em questão fere decisão judicial transitada em julgado (fls. 226/238).

Todavia, não lhe assiste razão. É que a decisão mencionada declarou a ilegalidade do decreto 38.683/97, assegurando-lhe o direito de aproveitar todos os créditos de ICMS, devidamente pagos nas aquisições de mercadorias, bens e serviços ingressos em seu estabelecimento, **à exceção daqueles substituídos pelo crédito presumido, relacionado com a aquisição ou produção de aves, na forma do artigo 28, § 4º, da Lei 6763/75, na redação dada pela Lei 12.423/96.**

Note-se que os créditos estornados não se referem aos titulados de **“quaisquer outros créditos”**, e sim aos **“relacionados com a aquisição ou a produção de aves”**, conforme demonstrado às fls. 338. Os créditos vinculados com a comercialização não foram glosados, conforme se observa no quadro de fls. 341.

Caracterizada, portanto, a irregularidade constante do item 1º do Auto de Infração.

O item 2º do Auto de Infração diz respeito a estorno indevido de débito relativo a notas fiscais emitidas no último dia do mês, quando a saída física da mercadoria se deu no primeiro dia do mês seguinte.

As notas fiscais objeto da autuação encontram-se relacionadas às fls. 49/199.

Analisando os autos, verifica-se que tais notas fiscais foram escrituradas no livro Registro de Saídas segundo a data de emissão das mesmas, com débito do imposto. Entretanto, a Contribuinte lançou no campo 008 (estorno de débitos) do livro Registro de Apuração do ICMS o valor do imposto destacado nessas notas fiscais, anulando, assim, o débito delas decorrentes. No período posterior, esse valor foi lançado no campo 002 (outros débitos) do livro Registro de Apuração do ICMS. Dessa forma, o débito de um determinado período foi transferido para o período seguinte, havendo, conseqüentemente, a postergação do pagamento do imposto.

A Impugnante fundamenta o procedimento adotado no art. 2º, VI, do RICMS/96, alegando que o fato gerador do ICMS é a saída física da mercadoria do estabelecimento.

Vejamos o que preceitua o dispositivo citado:

*“Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*VI – na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”*

Tem-se, pelo método sistemático de interpretação das normas jurídicas, que nenhum dispositivo legal deve ser interpretado isoladamente, mas no contexto em que se insere. Nesse sentido, citamos o art. 1º, I, o art. 83 e o art. 172, do Anexo V, todos do RICMS/96:

*“Art. 1º- O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:*

*I – a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante e estabelecimento similar;”*

*“Art. 172– A escrituração será feita em ordem cronológica, segundo a data de emissão dos documentos fiscais, pelo total diário das prestações ou operações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) constante no Anexo XVIII, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talonário da mesma série e subsérie.”*

*“Art. 83- Na hipótese de escrituração do documento fiscal em período de apuração posterior ao de sua emissão, o recolhimento do imposto, com os acréscimos legais, será efetuado por meio de documento de arrecadação distinto...” (grifo nosso).*

Vê-se que o legislador quer anunciar como fato gerador do ICMS a circulação econômica da mercadoria, a mudança de titularidade de uma coisa móvel, que se formaliza, no caso, com a emissão da nota fiscal. Caracteriza, pois, o fato gerador, a saída jurídica da mercadoria.

Ressalte-se o entendimento manifestado pela DLT sobre a matéria (Consultas 207/86, 236/86 e 011/88) :

*“FATO GERADOR DO ICM: Ocorrência caracterizada pela realização de operações relativas à circulação de mercadorias e materializada pela emissão da nota fiscal, a partir da qual flui o prazo para recolhimento do imposto...”*

Assim sendo, a Autuada não atendeu ao disposto no art. 85, I, d, do RICMS/96, segundo o qual o recolhimento do imposto referente às operações próprias será efetuado até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador. Correto, portanto, o procedimento fiscal.

O item 3º do Auto de Infração trata do aproveitamento indevido de créditos recebidos em transferência da fábrica de ração (fls. 38/46). Necessário reportar-nos ao art. 14, do Anexo XXI, do RICMS/96, para uma melhor análise da matéria em lide.

*“Art. 14- Ao fabricante de ração para uso na avicultura que destine, com isenção do imposto, toda a sua produção para estabelecimentos de sua propriedade ou*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*de propriedade de produtor integrado, poderá, mediante termo de acordo celebrado com a Superintendência de Legislação e Tributação, ser autorizada a transferência de créditos do imposto para estabelecimento abatedor da mesma empresa.” (g.n.)*

Dessume-se do preceito retro transcrito que a transferência de crédito não é um direito líquido e certo. Observe-se que o legislador, no próprio artigo, condiciona a transferência à celebração de Termo de Acordo com a Superintendência de Legislação e Tributação, requisito este não atendido *in casu*, visto que o pedido formulado pelo estabelecimento fabricante de ração foi indeferido, conforme comprovam os documentos de fls. 246/248.

A Impugnante contesta os argumentos que embasaram o indeferimento do Termo de Acordo. Sobre essa questão, há que se esclarecer que a decisão sobre pedido de Termo de Acordo é ato administrativo.

Cabe ao Fisco verificar se a transferência se deu de acordo com o artigo 14, do Anexo XXI, do RICMS/96. Não tendo a Autuada atendido todas as condições ali especificadas, ilegítimas são as transferências. Assim, correto o estorno efetuado.

O item 4º do Auto de Infração se refere a aproveitamento indevido de créditos relativos aos autos de infração 02.000151098.91, 02.000127210.14, 02.000138518.41, 02.000151099.72 e 02.000112246.29.

O art. 195, § 2º, item 2 do RICMS/96 permite o abatimento sob a forma de crédito do pagamento do **imposto** efetuado por meio de Auto de Infração ou documento equivalente.

Todavia, analisando os documentos de fls. 18 a 37, bem como o quadro de fls. 271, verifica-se que a Autuada creditou-se não só do valor pago a título de ICMS, mas também de **multas e juros** relativos às autuações citadas, restando, pois, caracterizada a infração.

Ressalte-se que o estorno efetuado se restringiu a essas outras parcelas, tendo sido mantido o crédito do pagamento do ICMS, conforme demonstrado às fls. 338 e 341.

Quanto à reformulação do crédito tributário, vale salientar que a mesma se deu para alterar valores antes lançados incorretamente pelo Fisco, conforme esclarecimentos de fls. 336/337. Acrescente-se que as modificações efetuadas acarretaram a redução do valor do crédito tributário.

Legítimas, portanto, as exigências referentes ao ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica (fls. 343/344), e respectiva MR, conforme demonstrativo de fls. 349.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para acatar a reformulação do crédito tributário realizada pelo Fisco às fls. 338/349, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Pela Fazenda Pública Estadual sustentou oralmente o Dr. Oswaldo Nunes França. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Glemer Cássia Viana Diniz (Revisora) e Cláudia Campos Lopes Lara.

**Sala das Sessões, 09/10/01.**

**Windson Luiz da Silva**  
**Presidente**

**Cleusa dos Reis Costa**  
**Relatora**

**Bt/**

CC/MG