

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.541/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000167680-76  
Impugnação: 40.010128679-93  
Impugnante: Dasa Destilaria de Álcool Serra dos Aimorés S/A  
IE: 668389077.00-21  
Proc. S. Passivo: Leonardo Nunes Marques/Outro(s)  
Origem: DFT/Teófilo Otoni

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR.** Aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisições de cana-de-açúcar provenientes do Estado da Bahia, em valores superiores aos admitidos pela legislação, uma vez que vinculados em pauta fiscal daquele Estado, cujos preços fixados superaram o real valor de cada operação. Procedimento fiscal respaldado no art. 70, inciso X do RICMS/02. Adequado o cálculo do crédito estornado de acordo com o valor de pauta contido nas notas fiscais avulsas relativas às operações, com inclusão no preço do produtor, para fins de cálculo da diferença entre o valor de pauta e o preço praticado, do valor do próprio ICMS. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da lei nº 6.763/75. Cancelada a penalidade capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, referente a valor apropriado no mês de julho de 2010, em função de dupla incidência sobre o mesmo fato. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO SEM ORIGEM - FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO NA ORIGEM.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, tendo em vista a emissão de notas fiscais de entrada, sem destaque do imposto, desacompanhadas das respectivas notas fiscais avulsas, e sem a comprovação do recolhimento do tributo ao Estado de origem da mercadoria. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de maio de 2005 a dezembro de 2008, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisições de cana-de-açúcar provenientes do Estado da Bahia, em valores superiores aos admitidos pela

legislação, uma vez que vinculados em pauta fiscal daquele Estado, cujos preços fixados superaram o real valor de cada operação;

2. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a notas fiscais de entrada sem o destaque do imposto e sem o correspondente recolhimento na origem.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

### **Da Impugnação e Manifestação Fiscal**

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por intermédio de procuradora regularmente constituída, impugnação às fls. 830/865, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 890/896.

### **Do parecer e intervenções da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em parecer inicial, de fls. 901/925, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, efetuando-se as seguintes retificações: 1) adequação do cálculo do crédito estornado, relativo ao item "1" do Auto de Infração, de acordo com o valor de pauta contido nas notas fiscais avulsas relativas às operações; 2) cancelamento da penalidade capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, referente ao valor apropriado no mês de julho de 2010, em função de dupla incidência sobre o mesmo fato.

Em sessão realizada no dia 19/04/11, a 2ª Câmara de Julgamento exara o interlocutório de fl. 941, que resulta na juntada aos autos dos documentos de fls. 945/1.741 e na manifestação fiscal de fls. 1.743/1.745.

Intervindo no processo, a Assessoria exara o interlocutório de fls. 1.747/1.748, que produz os seguintes efeitos: (I) esclarecimentos da Impugnante (fls. 1.773/1.774); (II) juntada aos autos dos documentos de fls. 1.776/2.503; (III) manifestação fiscal (fls. 2.505/2.508).

Não satisfeita quanto ao resultado da instrução processual, a Assessoria do CC/MG exara interlocutório complementar (fls. 2.510/2.511), gerando nova juntada de documentos (fls. 2.529/2.772) e nova manifestação fiscal (fls. 2.774/2.776).

Ainda na busca da elucidação da matéria, a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fl. 2.778, que resulta na manifestação fiscal de fls. 2.780/2.781.

Às fls. 2.783/2.796, foram acostados ao processo documentos protocolados pela Impugnante diretamente neste Conselho.

A par do atendimento aos despachos interlocutórios e diligência, a Assessoria do CC/MG comparece aos autos com novo parecer (fls. 2.797/2.824) e retifica parcialmente seu entendimento anterior, do parecer às fls. 901/925, quanto à exigência da irregularidade do item 3.1 do Auto de Infração, opinando pela procedência parcial do lançamento para:

1) adequação do cálculo do crédito estornado, relativo ao item “1” do Auto de Infração, de acordo com o valor de pauta contido nas notas fiscais avulsas relativas às operações, devendo-se incluir no preço do produtor, para fins de cálculo da diferença entre o valor de pauta e o preço praticado, o valor do próprio ICMS, reconhecendo-se o direito à Autuada de requerer a restituição do indébito em relação aos valores indevidamente recolhidos, a serem apontados pelo Fisco na recomposição da conta gráfica da empresa.

2) cancelamento da penalidade capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, referente ao valor apropriado no mês de julho de 2010, em função de dupla incidência sobre o mesmo fato (item “3.2” do AI).

---

### ***DECISÃO***

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

#### **1. Das Preliminares:**

##### **1.1. Arguição de Nulidade do AI - Cerceamento de Defesa:**

Segundo a Impugnante, embora o Auto de Infração contenha descrição clara do pressuposto fático motivador de sua lavratura (crédito a maior – preço de pauta superior ao real valor da operação), o Fisco não teria indicado suficientemente os pressupostos de direito que pudessem embasá-lo, o que acarretaria a sua nulidade.

No seu entender, os dispositivos legais indicados no Auto de Infração não são suficientes para que se possa extrair “o fundamento legal para o entendimento de que o valor do ICMS pago com base em pauta fiscal não dá ao contribuinte o direito de se creditar da integralidade do aludido montante”.

Nesse sentido, salienta que “a não indicação ou a insuficiência na indicação dos pressupostos de direito que levaram a Fiscalização a concluir pela ocorrência do suposto ilícito denuncia o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, que, desconhecendo-os ou sem compreendê-los, não poderá exercer o seu amplo direito de defesa, conforme lhe garante a Constituição Federal”.

Cabe destacar, inicialmente, que a própria Impugnante reconhece que o lançamento em apreço contém a “descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado”, sendo certo, pois, que o requisito formal previsto no inciso IV do art. 89 do RPTA foi fielmente cumprido pelo Fisco.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Com relação aos dispositivos legais embasadores da autuação, foram citados, dentre outros, o art. 13, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, art. 30, § 1º da Lei nº 6.763/75, bem como os arts. 68 e 70, inciso IX do RICMS/02, *verbis*:

### LC nº 87/96

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação.

### Lei nº 6.763/75

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

Efeitos de 1º/11/1996 a 29/12/2005

Art. 30 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido a mercadoria ou o bem ou para o qual tenha sido prestado o serviço, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação.

§ 1º - Sendo o imposto destacado a maior no documento fiscal, o valor do crédito não compreenderá o correspondente ao excesso.  
(grifou-se)

### RICMS/02

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

(...)

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

IX - o pagamento do imposto na origem não for comprovado, na hipótese de exigência prevista na legislação tributária;

(...)

Sem muito esforço, verifica-se que os dispositivos legais supracitados coadunam-se perfeitamente com a irregularidade narrada pelo Fisco e permitem uma compreensão plena dos fundamentos legais da autuação, pois disciplinam que o

imposto a ser apropriado, no caso dos autos, é aquele referente ao valor real de cada operação (preço efetivamente praticado), não sendo permitida a apropriação da parcela excedente do crédito originária de preço de pauta superior ao real valor da operação.

Acrescente-se que os dispositivos legais que cominam as respectivas penalidades também foram expressos e corretamente indicados no Auto de Infração, o que demonstra que o lançamento ora analisado foi lavrado como todos os requisitos formais previstos no art. 89, do RPTA, especialmente aqueles previstos em seus incisos IV e V acima reproduzidos.

Além desses argumentos, merece especial destaque o fato de que a própria Impugnante, antes da lavratura do Auto de Infração, já havia protocolado junto à Delegacia Fiscal de sua jurisdição denúncia espontânea em relação às ocorrências a seguir descritas, dentre as quais já constava a apropriação a maior de créditos de ICMS vinculados a preços de pauta fiscal superiores aos valores efetivos das respectivas operações (ver fls. 06/08 e seus anexos de fls. 09/20):

“(...)

a) Crédito tomado a MAIOR nas entradas de cana provenientes do ESTADO DA BAHIA, motivada por conta da diferença entre o valor de PAUTA e o valor total efetivamente pago ao produtor baiano que forneceu a cana, no valor total, sem acréscimos, de R\$ 742.908,03...;

b) Falta de recolhimentos em virtude de crédito tomado a MAIOR por antecipação. Foram tomados os créditos com base na data de pagamento do ICMS e não no momento das entradas efetivas dos fornecimentos de cana provenientes do Estado da Bahia, portanto fora do momento das efetivas entradas da cana no estabelecimento da denunciante, no valor total, sem acréscimos, de R\$ 594.239,43...;

c) Esclarecemos, igualmente, que o valor informado na letra “b” acima, de R\$ 594.239,43..., foi motivado pela postergação dos valores devidos em determinados meses, que com a presente denúncia se regulariza. E que conforme demonstrado na coluna “Saldo Credor para o Mês Seguinte Ajustado” será lançado na coluna “Outros Créditos” no Livro de Registro de Apuração do ICMS do mês de julho o valor de R\$ 508.417,70...

(...)”

A autuação teve origem exatamente nessa denúncia espontânea, pois o Fisco, após analisá-la, constatou que os valores denunciados eram inferiores aos efetivamente devidos, fato este narrado da seguinte forma no relatório do AI:

“(...)

3.1 – Constatou-se, através da análise de denúncia espontânea apresentada em 21/07/2010 (PTA 05.000205101-45) e da documentação requisitada

através de Auto de Início de Ação Fiscal, que a Autuada apropriou indevidamente de créditos de ICMS relativos à aquisição de cana-de-açúcar do Estado da Bahia, tendo em vista valores de pauta fiscal da Bahia acima do valor da operação. Os valores denunciados são inferiores aos levantados pelo Fisco, sendo, portanto, deduzidos no levantamento fiscal (vide anexos).

(...)"

Ressalte-se que a formalização do crédito tributário, relativo à diferença apurada pelo Fisco, no que se refere à quantia denunciada, encontra respaldo no art. 208, § § 1º e 2º c/c art. 211 do RPTA.

Art. 208. Para os efeitos do disposto no artigo anterior, a comunicação deverá ser instruída com:

(...)

§ 1º Quando o montante do crédito tributário depender de apuração pelo Fisco será observado o seguinte:

I - o sujeito passivo justificará na comunicação a necessidade de apuração do crédito pelo Fisco;

(...)

§ 2º Considera-se dependente de apuração o tributo cuja base de cálculo deva ser arbitrada ou quando para o seu cálculo bens e direitos dependam de avaliação realizada pelo Fisco ou submetida à concordância deste. (grifou-se)

(...)

Art. 211. Recebida a denúncia espontânea, o Fisco realizará:

I - a conferência do valor recolhido pelo sujeito passivo, ou que tenha sido objeto de pedido de parcelamento, lavrando Auto de Infração relativo à diferença, se for o caso, e aplicando as multas exigíveis na ação fiscal;

(...)

Não há que se falar, portanto, em cerceamento do direito de defesa ou em nulidade do lançamento, pois a Impugnante tem plena ciência da irregularidade que lhe foi imputada e, conforme visto acima, o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação vigente.

### **1.2. Arguição de Violação ao Princípio da Não Cumulatividade (art. 155, § 2º da CF/88 c/c arts. 19 e 20 da LC nº 87/96):**

A Impugnante argumenta que, na situação em exame, o imposto foi pago com base na legislação do estado da Bahia vigente à época da realização das operações, sendo que o referido Ente da Federação, nas operações interestaduais com cana-de-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

açúcar, impõe o respeito à pauta fiscal, ou seja, se ela promoveu o recolhimento do ICMS com base em imposição legal, o direito ao crédito lhe deve ser conferido.

Nesse sentido, entende que “a restrição pretendida pela autoridade administrativa, de considerar indevido o creditamento levado a efeito pela recorrente em razão do fato de o ICMS ter sido recolhido em virtude de imposição de pauta fiscal baiana constitui inegável afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade” (art. 155, § 2º, da CF/88 c/c arts. 19 e 20 da LC nº 87/96).

No entanto, a vedação à apropriação da parte excedente de crédito de ICMS vinculada a preços de pauta fiscal superiores aos reais valores das respectivas operações advém do próprio princípio da não cumulatividade previsto em nossa Carta Magna e disciplinado na LC nº 87/96.

Como se sabe, a regra da não cumulatividade assegura aos contribuintes do ICMS o direito de compensar os débitos relativos às operações que praticarem com o montante do imposto cobrado nas etapas anteriores (art. 155, § 2º, da CF/88 e arts. 19 e 20 da LC nº 87/96).

No caso em apreço, o imposto foi exigido sobre valor fixado em pauta e não sobre o valor da operação, efetivamente acordado entre comprador e vendedor. Assim, o cerne da questão se resume, basicamente, em se definir qual o montante de crédito que pode ser apropriado pela Impugnante: o calculado sobre o preço de pauta ou o correspondente ao preço efetivamente praticado.

A resposta a esse questionamento está inserida no art. 13, inciso I da LC nº 87/96, que estabelece como base de cálculo do ICMS, na saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, dentre outras hipóteses, o valor da operação.

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação.

O “valor da operação” deve ser entendido como o preço da mercadoria (valor pactuado entre comprador e vendedor), pois, a teor do disposto no art. 15 do mesmo diploma legal (LC nº 87/96), somente na falta desse preço (ou em casos em que o preço declarado seja notoriamente inferior ao de mercado ou não mereça fé – *art. 18*) é que o Fisco está autorizado a arbitrar o valor, porém tomando o mercado como parâmetro (preços de mercado).

Art. 15. Na falta do valor a que se referem os incisos I e VIII do art. 13, a base de cálculo do imposto é:

I - o preço corrente da mercadoria, ou de seu similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;

II - o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o preço FOB estabelecimento comercial à vista, na venda a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante.

Seguindo essa linha, o Regulamento do ICMS de Minas Gerais determina, em seu art. 52, que a autoridade administrativa somente poderá fixar o “valor da operação” quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado.

Art. 52. Quando o preço declarado pelo contribuinte, para operação ou prestação, for inferior ao de mercado, a base de cálculo do imposto poderá ser determinada em ato da autoridade administrativa, que levará em consideração:

(...)

§ 1º Tendo a operação ou a prestação sido tributada por pauta, e verificado que o valor real foi diverso do adotado, será promovido o acerto, conforme o caso, mediante:

I - requerimento do contribuinte, para o efeito de restituição do imposto pago a maior, sob a forma de crédito;

II - lançamento na escrita fiscal do contribuinte, no mesmo período, do débito remanescente;

III - recolhimento, em documento de arrecadação distinto, no mesmo período, do débito remanescente, tratando-se de produtor rural.

(...)

§ 3º Nas operações e prestações interestaduais, a aplicação do disposto neste artigo dependerá de celebração de acordo entre as unidades da Federação envolvidas, para estabelecer os critérios e a fixação dos valores.

O mesmo dispositivo legal, em seu § 1º, estabelece que, se o real valor da operação for diverso do estabelecido em “pauta”, caberá ao contribuinte o direito de pleitear a restituição do imposto pago a maior ou escriturar/recolher a diferença apurada, caso o preço praticado seja menor ou maior que o fixado em pauta, respectivamente.

Observe-se que, caso se trate de operação interestadual, o mesmo dispositivo regulamentar deixa claro que a fixação de “pauta” somente é possível se houve acordo celebrado com a unidade da Federação destinatária da mercadoria.

Ressalte-se que o Estado da Bahia, local de origem da cana-de-açúcar adquirida pela Impugnante, estabelece regra absolutamente idêntica em seu Regulamento (Decreto nº 6.284/97), inclusive no tocante à vedação à apropriação da parcela excedente do crédito, caso o valor real da operação seja inferior ao valor de pauta, *verbis*:

RICMS/BA (Decreto Nº 6.284 DE 14 DE MARÇO DE 1997)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 73. A base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticada no Estado, para efeito de pagamento do imposto, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado ou quando for difícil a apuração do valor real da operação ou prestação:

(...)

§ 3º - Havendo discordância em relação ao valor fixado em pauta fiscal, caberá ao contribuinte comprovar a exatidão do valor por ele indicado, que prevalecerá como base de cálculo, caso em que o documento fiscal deverá ser visado pela autoridade responsável pela unidade de fiscalização ou pelo Auditor Fiscal em exercício em plantão fiscal, posto fiscal ou unidade móvel de fiscalização.

§ 4º Nas operações interestaduais, a adoção de pauta fiscal dependerá da celebração de convênio ou protocolo entre a Bahia e as unidades da Federação envolvidas, para definição dos critérios de fixação dos respectivos valores. (grifou-se)

(...)

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

(...)

VIII - nas situações do § 5º do art. 93, relativamente à parte excedente. (grifou-se)

(...)

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:

I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Em resumo, em função do próprio princípio da legalidade, a base de cálculo do ICMS há de ser o valor da operação que decorrer a saída da mercadoria (preço pactuado entre comprador e vendedor), sendo vedada a apropriação da parcela do crédito que exceder a aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo legal (valor da operação).

São várias as consultas respondidas pela Superintendência de Tributação deste Estado – SUTRI - nesta mesma linha, que exteriorizam o entendimento oficial da Secretaria de Estado de Fazenda, dentre as quais as Consultas nºs 170/07 e 085/08, disponíveis na página da SEF na rede mundial de computadores.

Vê-se, pois, que inexistente qualquer ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS ou aos dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 que disciplinam o regime de compensação do imposto.

## **2. Do Mérito:**

### **2.1. Arguição de Decadência - Exercício de 2005:**

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 2005, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/06, findando-se em 31/12/10. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 09/11/10 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 22/11/10 (fl. 04), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

O § 4º do art. 150 do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Assim, não há que se falar em decadência em relação ao crédito tributário relativo ao exercício de 2004.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

**2.2. Crédito de ICMS - Aproveitamento a Maior - Pauta Fiscal x Valor da Operação:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisições de cana-de-açúcar provenientes do Estado da Bahia, em valores superiores aos admitidos pela legislação, uma vez que vinculados em pauta fiscal daquele Estado, cujos preços fixados superaram o real valor de cada operação.

As exigências fiscais referem-se à diferença do ICMS, apurada mediante recomposição da conta gráfica (fls. 39/44), acrescida das Multas de Revalidação e Isolada, sendo esta capitulada no art. 55, inciso XXVI da 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, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

A própria Impugnante já havia protocolado, junto à Delegacia Fiscal de sua jurisdição, Denúncia Espontânea relativa à apropriação a maior de créditos de ICMS vinculados a preços de pauta fiscal superiores aos valores efetivos das respectivas operações (fls. 06/08 e seus anexos de fls. 09/20).

De acordo com as planilhas acostadas às fls. 09/14, a apuração dos créditos indevidamente apropriados e denunciados foi efetuada da seguinte forma:

Denúncia Espontânea						
Cana-de-Açúcar (Toneladas) - Apuração de Créditos Apropriados a Maior						
Período	Entradas (1)	De Pauta (2)	Preço Unitário			Crédito a Maior (6)=[(2)-(5)]x(1)x12%
			Pago ao Produtor			
			Unitário (3)	ICMS (4)=[(3)/0,88]x12%	Total (5)=(3)+(4)	
jul/05	28.720,53	49,45	37,19	5,07	42,26	24.775,37
ago/05	72.032,22	49,45	37,19	5,07	42,26	62.137,61
set/05	42.554,46	49,45	37,19	5,07	42,26	36.709,02
nov/05	48.093,34	49,45	37,19	5,07	42,26	41.487,06
dez/05	41.103,45	49,45	37,19	5,07	42,26	35.457,33
<b>Totais:</b>	<b>232.504,00</b>					<b>200.566,41</b>
jan/06	27.112,34	49,45	43,40	5,92	49,32	428,87
fev/06	32.983,68	49,45	43,40	5,92	49,32	521,74
mai/06	24.572,40	50,87	43,40	5,92	49,32	4.575,83
jun/06	26.835,07	50,87	43,40	5,92	49,32	4.997,18
jul/06	73.777,70	50,87	43,40	5,92	49,32	13.738,75
ago/06	50.010,47	50,87	43,40	5,92	49,32	9.312,86
set/06	62.614,99	50,87	43,40	5,92	49,32	11.660,05
out/06	69.452,92	50,87	43,40	5,92	49,32	12.933,40
nov/06	57.903,89	50,87	43,40	5,92	49,32	10.782,76
dez/06	39.232,24	50,87	43,40	5,92	49,32	7.305,76
<b>Totais:</b>	<b>464.495,70</b>					<b>76.257,18</b>
jan/07	15.622,39	50,87	38,00	5,18	43,18	14.412,93
mai/07	9.766,38	52,60	38,00	5,18	43,18	11.037,79
jun/07	89.030,67	52,60	38,00	5,18	43,18	100.620,84
jul/07	46.936,28	52,60	38,00	5,18	43,18	53.046,53
ago/07	112.584,83	52,60	38,00	5,18	43,18	127.241,33
out/07	141.326,84	52,60	38,00	5,18	43,18	159.725,02
<b>Totais:</b>	<b>415.267,39</b>					<b>466.084,45</b>

Obs.: A Impugnante não apurou créditos a maior nos exercícios de 2008 a 2010 (fls. 12/14)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seu parecer inicial (fls. 901/925), a Assessoria do CC/MG havia afirmado que a Impugnante havia incorrido em erro ao incluir o montante do próprio ICMS no “Preço Unitário Pago ao Produtor”, pois, considerando-se que as operações de aquisição de cana-de-açúcar eram normalmente tributadas, presumia-se que o ICMS já se encontrava inserido no preço final da mercadoria.

Afirmou, ainda, que não poderia ser outra a conclusão, pois o preço pago (preço pactuado com o vendedor, preço praticado pelo vendedor, preço final), corresponde ao “Valor da Operação”, valor definido como “Base de Cálculo” do ICMS, nos termos do art. 13, inciso I da LC nº 87/96, no qual já se encontraria inserido o montante do próprio imposto, salvo prova em contrário a cargo do Sujeito Passivo, prova até então não produzida nos autos.

Diante disso, a 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 19/04/11, exarou o interlocutório de fls. 941, solicitando à Impugnante que juntasse aos autos documentos, relativamente à exigência do item “1” do Auto de Infração, com a finalidade de comprovar que no valor pago ao fornecedor não estaria incluído o ICMS e que este havia sido pago, à parte, por ela, *verbis*:

“ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, contados do recebimento da intimação, junte aos autos documentos, relativamente ao item 1 do Auto de Infração, com a finalidade de comprovar que no valor pago ao fornecedor não está incluído o ICMS e que este foi pago, à parte, por ela.”

Tal medida foi tomada em função do argumento da Impugnante de que “o agente lançador deveria ter considerado o valor da cana-de-açúcar como 88% (oitenta e oito por cento) da base de cálculo do ICMS, uma vez que a empresa arcou com o ônus e recolheu em separado o valor do ICMS incidente sobre a operação”.

Na tentativa de comprovar sua alegação, a Impugnante acostou aos autos os documentos de fls. 945/1.741, prestando os seguintes esclarecimentos:

“Pois bem. Em cumprimento ao acórdão [sic] supra, a empresa vem juntar tais documentos, e, a título exemplificativo, explica o pagamento do ICMS referente ao mês de junho de 2005.

Conforme se observa das cópias dos livros contábeis da impugnante, das notas fiscais avulsas emitidas, dos comprovantes de recolhimento do ICMS (DAE's), dos cheques emitidos pela empresa, dos extratos bancários da recorrente (comprobatórios da saída do valor de sua conta), foram pagos pela petionária, a título de ICMS, quatro valores creditados na Bahia, quais sejam R\$ 36.916,19, R\$ 1.452,82, R\$ 40.601,56 e R\$ 71.029,80.

Tais valores foram recolhidos com atraso, correspondendo às seguintes cifras corrigidas: R\$

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

37.119,21, R\$ 1.460,80, R\$ 40.824,86 e R\$ 71.420,13, consoante DAE's em anexo.

A cópia dos cheques, utilizados pela empresa para o pagamento dos referidos valores, e que totalizam R\$ 150.825,00, bem como o respectivo extrato bancário, demonstram a saída de tal valor da conta da impugnante.

Sendo assim, resta incontroverso que, a despeito de os DAE's estarem em nome das fazendas produtoras de cana-de-açúcar, o valor referente ao ICMS destas mercadorias foi pago pela própria DASA.”

O exemplo citado pela Impugnante, relativo ao mês de junho de 2005, assim como dos meses de julho e agosto do mesmo ano, está sintetizado no quadro abaixo:

Período	ICMS Creditado (Valor Original)	Fl. Autos	ICMS Recolhido (Com Acréscimos)	Data Pagamento	Fl. Autos	Cheque nº	Débito Extrato	Data	Fl. Autos
jun/05	36.916,19	992	37.119,21	14/06/05	993	14.494	100.000,00	14/06/05	988
	1.452,82	994	1.460,80	14/06/05	995	16.696	50.825,00	14/06/05	990
	40.601,56	996	40.824,86	14/06/05	997				
	71.029,80	998	71.420,31	14/06/05	999				
<b>Total Mês:</b>	<b>150.000,37</b>		<b>150.825,18</b>				<b>150.825,00</b>		
jul/05	80.517,39	1.006	80.517,39	11/07/05	1.007				
	31.343,39	1.008	31.343,44	11/07/05	1.009	14.711	170.439,56	11/07/05	1.003
	58.578,73	1.010	58.578,73	11/07/05	1.011				
	14.998,24	1.015	15.297,00	27/07/05	1.016	14.812	108.604,41	27/07/05	1.004
	91.496,35	1.017	93.307,41	27/07/05	1.018				
<b>Total Mês:</b>	<b>276.934,10</b>		<b>279.043,97</b>				<b>279.043,97</b>		
ago/05	193.575,00	1.024	210.357,95	04/08/05	1.025	14.939	210.357,95	04/08/05	1.021
	103.281,89	1.027	104.304,38	18/08/05	1.028	15.015	134.730,58	18/08/05	1.022
	30.127,93	1.029	30.426,20	18/08/05	1.030				
	100.454,37	1.031	101.448,87	18/08/05	1.032	15.023	101.448,87	18/08/05	1.022
<b>Total Mês:</b>	<b>427.439,19</b>		<b>446.537,40</b>				<b>446.537,40</b>		

Portanto, a documentação acostada ao processo, especialmente os Documentos de Arrecadação Estadual (DAEs) e os extratos bancários, teve como principal objetivo demonstrar que o ICMS relativo às operações objeto da autuação foi recolhido, à parte, pela Impugnante (débito no extrato da Impugnante equivalente ao valor do ICMS recolhido).

Na referida planilha, a coluna “Cheque nº” foi preenchida de acordo com a numeração constante nos extratos bancários, cabendo ressaltar que as cópias microfilmadas de todos os cheques relativos aos recolhimentos de ICMS, até então não constantes no processo, foram acostadas aos autos após os interlocutórios da Assessoria (fls. 1.805/1.912), comprovando que estes eram de emissão da Impugnante.

Em sua manifestação acerca dos documentos juntados em atendimento ao Interlocutório da Câmara, o Fisco registra, inicialmente, que o despacho interlocutório exigiu da Impugnante a comprovação de dois fatos distintos: (I) que, no valor pago ao fornecedor não está incluído o ICMS; e (II) que este ICMS foi pago, à parte, por ela (Impugnante).

Afirma o Fisco que não foi “possível estabelecer um vínculo direto entre os DAE's em nome dos fornecedores e os desembolsos efetuados pela Impugnante, apenas coincidem a soma dos valores apurados em cada mês com as datas dos cheques e das

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autenticações bancárias constantes nos DAE's. A maior parte dos documentos (cópias de notas fiscais, livros e DAE's) já fazia parte do PTA, sendo certo que as cópias de cheques e extratos bancários não mencionam as referidas notas, nem faz qualquer outra menção a, por exemplo, Regime Especial ou Contrato entre fornecedores e Impugnante para que esta fizesse o recolhimento do ICMS em nomes deles”.

Por consequência, entende o Fisco que a referida documentação não atende em completo ao segundo quesito da exigência contida no despacho de fls. 941, qual seja, provar que o ICMS foi pago, à parte, pela Impugnante e mesmo admitida a hipótese de a Impugnante ter recolhido o ICMS, em separado, não é possível aceitar que referidos valores fazem parte da base de cálculo, isto porque a Impugnante não atendeu ao primeiro quesito do despacho interlocutório, qual seja: comprovar que no valor pago ao fornecedor não está incluído ao ICMS.

No entender do Fisco, a Impugnante não conseguir comprovar que não descontou dos valores pagos a seus fornecedores os valores do ICMS que teria recolhido em nome destes, limitando-se a juntar apenas documentos relacionados aos recolhimentos do ICMS.

Tendo em vista as indagações do Fisco, a ausência de cópias dos cheques relativos aos recolhimentos do ICMS e de alguns extratos bancários, a Assessoria do CC/MG exarou o interlocutório de fls. 1.747/1.748, solicitando à Impugnante as seguintes providências:

1. Anexar aos autos microfilmagem dos cheques listados nos Quadros I e II (fls. 1.749/1.751), relativos às guias de recolhimento do ICMS/Pauta ao Estado da Bahia, bem como os extratos bancários indicados como “não apresentados” (Quadro II – fl. 1.751);
2. Comprovar, nos termos solicitados pela 2ª Câmara de Julgamento, que “no valor pago ao fornecedor não está incluído o ICMS”, adotando, para tanto, as seguintes providências:
  - 2.1. Tomando como referência a planilha abaixo, favor indicar, para cada uma das notas fiscais acostadas às fls. 960 e seguintes, o preço real pago aos produtores remetentes da cana-de-açúcar.

AQUISIÇÕES DE CANA-DE-AÇÚCAR - INDICAÇÃO DO VALOR PAGO AO PRODUTOR						
Período	FL. Autos	Fornecedor	Qtd.	Unid.	Valor Pago ao Produtor	
					Valor Total	Preço Unitário
jan-05	960	Rui Barbosa de Oliveira e Outros	30.621,17	Ton		
fev-05	964	Fridolino Schaper e Outros	5.573,46	Ton		
	966	Heloisa Maria T. B. C. Guimarães	12.857,03	Ton		
abr-05	972	Délio Nunes Rocha e Outros	20.276,02	Ton		
	974	Délio Nunes Rocha e Outros	12.807,51	Ton		
mai-05	980	Calixto Antônio Ribeiro	117,52	Ton		
	982	Fridolino Schaper e Outros	4.172,47	Ton		
	984	Délio Nunes Rocha e Outros	6.971,24	Ton		
jun-05	992	Deolisano Rodrigues Fraga e Outros	6.221,13	Ton		
	994	Jaime Eugênio Toledo e Outros	244,83	Ton		
	996	Fridolino Schaper e Outros	6.842,19	Ton		
	998	Délio Nunes Rocha e Outros	11.969,97	Ton		

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2.2. Acostar aos autos a documentação comprobatória dos valores indicados (cheques microfilmados, ordens de pagamento, extratos bancários, etc.), com amostragem mínima de 04 (quatro) meses de cada exercício objeto da autuação;

3. Existem contratos firmados com os produtores/fornecedores da cana-de-açúcar, constando a forma de pagamento de cada operação, especialmente no que diz respeito ao ICMS?

3.1. Caso positiva a resposta, favor anexá-los aos autos;

4. Essa empresa possui ou possuía algum Regime Especial firmado com o Estado da Bahia, atribuindo-lhe responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelos produtores da cana-de-açúcar, com base no preço de pauta?

4.1. Caso positiva a resposta, favor anexá-lo aos autos;

5. Comprovar que os valores de ICMS recolhidos por meio das guias acostadas ao processo não foram objeto de pedido de restituição junto à SEF/BA, no tocante à diferença entre o preço de pauta e o real valor de cada operação;

5.1. Caso tenha ocorrido algum pedido de restituição, favor acostar cópia(s) ao processo;

6. Conceder vista dos autos ao Fisco, que deverá informar se permaneceria alguma diferença a cobrar, no tocante ao item “1” do Auto de Infração, caso seja acatado o argumento da Impugnante de que “no valor pago ao fornecedor não está incluído o ICMS”.

Atendendo à solicitação, a Impugnante acostou aos autos os documentos de fls. 1.776/2.503, sobre os quais o Fisco se manifestou nos seguintes termos:

Entende o fisco que o item “1” do despacho interlocutório de fls. 1747/1751 foi cumprido, ou seja, restou provado que os recolhimentos do ICMS devido ao Estado da Bahia em nome dos fornecedores de cana-de-açúcar foram efetuados pela impugnante.

Em relação às demais solicitações, que objetivam comprovar ‘que no valor pago ao fornecedor não está incluído o ICMS’, o atendimento foi parcial, senão vejamos:

O subitem 2.1 exige a indicação, ‘para cada uma das notas acostadas às fls. 960 e seguintes, o preço real pago aos produtores remetentes de cana-de-açúcar’, tomando como referência a planilha elaborada pela Assessoria do CC/MG. Ocorre que a impugnante limitou-se ao período dado como modelo na referida planilha, ou seja, de janeiro a junho/2005 (fls. 1914/1915), quando, no entender do fisco, deveria fazer a referida planilha para todo o período fiscalizado, a fim de permitir o confronto com as informações que deveriam ser prestadas no subitem 2.2.

O subitem 2.2 exige a juntada, por amostragem, de 'documentação comprobatória dos valores indicados (cheques microfilmados, ordens de pagamento, extratos bancários, etc.) com amostragem mínima de 04 meses por período de apuração'.

Se, por um lado, a impugnante só apresentou a planilha referente ao reduzido período de janeiro a junho/2005, por outro, não apresentou nenhum documento comprobatório de pagamento efetuado a fornecedores neste período.

Além disso, grande parte dos documentos apresentados (recibos diversos) não atende aos requisitos básicos de legalidade para cumprir tal objetivo, pois, neles se vê uma infinidade de assinaturas diferentes em nome da mesma pessoa; não trazem os números dos cheques correspondentes e, em vários, não constam os números das respectivas notas fiscais.

Portanto, impossível determinar que os valores constantes nas notas fiscais de entrada foram os efetivamente pagos aos fornecedores.

Em relação ao item '3' do Despacho, a impugnante juntou 04 contratos de compromisso de compra e venda de cana-de-açúcar (fls.2467/2474 e 2489/2490), nos quais se vê as condições de pagamento (Cláusula Oitava), com as seguintes redações:

1 – O pagamento será efetuado em parcelas conforme abaixo relacionadas:

I – A primeira parcela do pagamento será efetuada no 5º (quinto) dia útil do mês subsequente ao da entrega de cana, sendo pagos os valores correspondentes aos serviços de colheita e impostos. (fls. 2468 e 2490). Grifo nosso.

2- O pagamento será efetuado em parcelas da seguinte forma: A primeira parcela do pagamento será efetuada no 5º (quinto) dia útil do mês subsequente ao da entrega de cana, sendo quitados os valores correspondentes aos serviços de colheita e impostos de obrigação do VENDEDOR que serão recebidos pelos prestadores de serviços que realizaram os mesmos em seu nome, que, desde já autoriza e aceita estes serviços e seus respectivos custos (fls. 2470 e 2473-v). Grifou-se

Não há nos referidos contratos nenhuma outra menção ao pagamento de impostos, em especial ao ICMS. Portanto, se se entender que a referência a *impostos* na cláusula oitava dos contratos estende-se ao ICMS, conclui-se que no valor pago aos fornecedores está

incluído este tributo. Caso o entendimento seja de que a referência a *impostos* não inclui o ICMS, a conclusão é que referidos contratos são omissos em relação ao tributo e, conseqüentemente, não atendem à exigência do item '3'.

Em relação aos itens '4' e '5' do despacho, entende o fisco que a impugnante os atendeu, conforme documentos acostados às fls. 2493/2503.

Relativamente ao item '6', o fisco entende que, pelas razões expostas, não deve ser acatado o argumento da impugnante de que 'no valor pago ao fornecedor não está incluído o ICMS'.

Entretanto, caso seja contrário o entendimento do Eg. CC/MG, considerando que através das planilhas de fls. 926/934 foi proposta pela Assessoria do CC/MG adequação dos valores contidos no item '1' do Auto de Infração, com o que concordamos, somos de parecer que, para evitar retrabalho, seja feita a correção dos valores através da alteração do preço unitário do produtor, na coluna '3' da planilha de fls. 926, com a multiplicação do referido valor por 1,12 (um inteiro e doze avos), o que significa acrescer a este valor o percentual de 12% correspondente ao ICMS recolhido na Bahia.

Exemplificando:

Preço unitário do produtor por tonelada:  $36,03 \times 1,12 = 40,35$ .

Assim, mesmo acatando o citado argumento, ainda há diferença a cobrar, pois o valor de pauta ainda é maior.

Visando sanar algumas dúvidas ainda existentes e trazer aos autos a documentação relativa aos pagamentos efetuados aos fornecedores, a Assessoria exarou novo interlocutório (fls. 2.510/2.511), com o seguinte teor:

1. Anexar aos autos cópia autenticada da íntegra do Regime Especial a que faz alusão os documentos de fls. 2.493/2.500 (original e aditivos), comprovando sua vigência à época dos fatos geradores (exercícios de 2005 a 2010);

1.1. A observação contida nas notas fiscais de entrada acostadas às fls. 1.918/2.025, a seguir reproduzida, está contemplada no Regime Especial em questão?

“Não destacado o ICMS s/produto conforme Regime Especial firmado com o Governo do Estado da Bahia aprovado pela Diretoria de Administração Tributária da Região Sul.”

2. Favor esclarecer a que se referem os termos “impostos” e “impostos de obrigação do VENDEDOR” citados na cláusula oitava dos contratos abaixo:

Contrato nº 082/04 – fls. 2.467/2.468

8 – Condições de Pagamento:

O pagamento será efetuado em parcelas conforme abaixo relacionadas:

I – A primeira parcela do pagamento será efetuada no 5º (quinto) dia útil do mês subsequente ao da entrega de cana, sendo pago os valores correspondentes aos serviços de colheita e impostos. (Grifou-se)

-----  
Contratos nº 027/08 e 008/11- fls. 2.469/2.474

“8) Condições de Pagamento:

8.1. O pagamento será efetuado em parcelas da seguinte forma: A primeira parcela do pagamento será efetuada no 5º (quinto) dia útil do mês subsequente ao da entrega da cana, sendo quitados os valores correspondentes aos serviços de colheita e impostos de obrigação do VENDEDOR que serão recebidos pelos prestadores de serviços que realizaram os mesmos em seu nome, que, desde já, autoriza e aceita estes serviços e respectivos custos.” (Grifou-se)

3. Com relação às planilhas de fls. 2.128/2.465, intituladas “Documentação Comprobatória Pagamento de Cana”, favor anexar aos autos todos os comprovantes de pagamentos feitos aos fornecedores indicados no Anexo I deste despacho (cheques microfilmados nominais ao fornecedor, ordens de pagamento, TED, extratos bancários, etc.).

Com relação ao item “1”, a Impugnante acostou ao processo a cópia do regime especial (fls. 2.767/2.771) e declaração da Inspetoria Fazendária de Teixeira de Freitas (BA), não questionada pelo Fisco, de que o mesmo se encontra em vigor desde a sua concessão.

Quanto ao subitem “1.1”, a Impugnante responde que a observação contida nas notas fiscais de entrada acostadas às fls. 1.918/2.025 está contemplada no regime especial, não de forma expressa, mas porque dele decorrente, haja vista a autorização para recolhimento do ICMS no mês subsequente ao de aquisição da cana de açúcar.

Os esclarecimentos solicitados no item “2” foram prestados às fls. 2.530/2.531.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere ao item “3”, apesar de ter acostado aos autos a documentação de fls. 2.533/2.753 (basicamente recibos, vinculados a planilhas), a Impugnante não trouxe aos autos os documentos solicitados, tecendo, em relação a estes, as seguintes considerações:

“4.1.2. A empresa, nesta oportunidade, juntaria também a cópia de cheques microfilmados para a comprovação dos pagamentos realizados. Contudo, após requerer verbalmente esses cheques às instituições bancárias, a ora petionária não foi atendida. Portanto, diante da inércia dos bancos, a empresa informa que já requereu formalmente, por duas vezes, a microfilmagem dos cheques referentes aos documentos juntados, conforme constam dos requerimentos em anexo. Por oportuno, deve-se apontar que a instituição Bradesco já forneceu a microfilmagem do cheque. Tão logo sejam entregues as cópias solicitadas pelos outros bancos, faremos juntada dessas no processo administrativo.

5. Ressaltamos que, se ainda restarem dúvidas acerca dos documentos trazidos a esta resposta de despacho interlocutório, a empresa pleiteia a utilização de perícias técnicas para a comprovação cabal do atendimento ao despacho proferido pelo ilustre assessor do conselho de contribuintes de Minas Gerais.”

Manifestando-se às fls. 2.774/2.776, o Fisco tece os seguintes comentários sobre o interlocutório:

“Entende o fisco que o item “1” do despacho foi cumprido, com a juntada de cópia autenticada do Regime Especial, às fls. 2.767/2.772. Porém, quanto ao subitem 1.1, a resposta dada pela impugnante não condiz com a realidade, pois o Regime Especial não trata de destaque de ICMS no documento fiscal, mas sim de postergação do prazo de recolhimento do citado imposto ao Estado da Bahia, qual seja para o dia 09 do mês seguinte ao do fato gerador.

Quanto ao item 2, a interpretação do fisco relativa à expressão “*impostos de obrigação do VENDEDOR*” é de que não diz respeito ao ICMS, mas sim aos encargos devidos pelos empreiteiros de colheita da cana. Esclareça-se que estes empreiteiros são empresas que contratam com a DASA ou com os produtores a prestação do serviço de colheita. A leitura integral do enunciado na referida cláusula oitava clareia o nosso entendimento:

8.1. O pagamento será efetuado em parcelas da seguinte forma: A primeira parcela do pagamento será efetuada no 5º (quinto) dia útil do mês

subsequente ao da entrega de cana, sendo quitados os valores correspondentes aos serviços de colheita e impostos de obrigação do VENDEDOR que serão recebidos pelos prestadores de serviços que realizaram os mesmos em seu nome, que, desde já, autoriza e aceita estes serviços e respectivos custos.”

Em resumo, a referida cláusula, em todos os contratos citados, diz respeito ao pagamento a prestadores de serviço de colheita, nele incluídos os encargos decorrentes dessa prestação, sendo omissos os contratos em relação ao ICMS.

Relativamente ao item 3 do despacho, a impugnante, mais uma vez, anexou documentos que não se prestam a provar que os pagamentos efetuados aos fornecedores correspondem à totalidade das quantias lançadas nas notas fiscais de entrada, ou seja, que não descontou dos fornecedores o ICMS por ela pago ao Estado da Bahia.

Enquanto o despacho exige a juntada de cheques microfilmados nominais ao fornecedor, ordens de pagamento, TED, extratos bancários, etc., a impugnante traz aos autos algumas cópias de cheques e um grande volume de cópias de recibos com os mais diversos tipos de assinatura para um só fornecedor e até recibos não assinados (fls. 2554). Portanto, neste particular, a autuada, mais uma vez, perdeu a oportunidade de provar que não descontou de seus fornecedores o ICMS recolhido para o Estado da Bahia.

Entende o fisco também que a impugnante já teve tempo suficiente para juntar aos autos os documentos solicitados, senão vejamos:

No dia 13.05.2011, a impugnante foi intimada do primeiro despacho interlocutório (fls. 951/952), no qual foi dada a oportunidade de fazer a referida prova. Não o fez. Novamente, em 11.08.2011 (fls. 1747/1751) e 22.12.2011 (fls. 2521), foi instada a fazer a mesma prova. Não atendeu.”

Conforme relatado acima, a Impugnante trouxe aos autos as cópias dos cheques solicitados pela Assessoria do CC/MG, por meio do item “1” do interlocutório de fls. 1.747/1.748.

Diante disso, o próprio Fisco reconheceu às fls. 2.506/2.508 que “o item ‘1’ do despacho interlocutório de fls. 1747/1751 foi cumprido, ou seja, restou provado que os recolhimentos do ICMS devido ao Estado da Bahia em nome dos fornecedores de cana-de-açúcar foram efetuados pela impugnante”.

O Fisco reconheceu, também, que a Impugnante havia cumprido os itens “4” e “5” do interlocutório de fls. 1.747/1.748, por meio dos documentos de fls.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2.493/2.503, ou seja, que ela possuía algum Regime Especial firmado com o Estado da Bahia, atribuindo-lhe responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelos produtores da cana-de-açúcar, com base no preço de pauta e que os valores de ICMS recolhidos não foram objeto de pedido de restituição junto à SEF/BA, no tocante à diferença entre o preço de pauta e o real valor de cada operação.

Apesar de o Fisco não ter questionado o regime especial supracitado, a Assessoria do CC/MG, no interlocutório complementar de fls. 2.510/2.511, solicitou à Impugnante apresentação de esclarecimento de provas que entendeu necessário.

Após analisar o regime em questão (fls. 2.767/2.772), mais uma vez o Fisco manifestou seu entendimento de que o item “1” do despacho havia sido cumprido.

O Fisco ressaltou também que, relativamente ao item “3” do interlocutório, a Impugnante havia anexado documentos que não se prestavam a provar que os pagamentos efetuados aos fornecedores correspondiam à totalidade das quantias lançadas nas notas fiscais de entrada, ou seja, que **não** descontou dos fornecedores o ICMS por ela pago ao Estado da Bahia.

Nesse sentido, salientou que, enquanto o despacho exigia a juntada de cheques microfilmados nominais ao fornecedor, ordens de pagamento, TED, extratos bancários, etc., a Impugnante anexou aos autos apenas algumas cópias de cheques e um grande volume de cópias de recibos com os mais diversos tipos de assinatura para um só fornecedor e até recibos não assinados (fl. 2.554), concluindo que, neste particular, a Autuada perdeu a oportunidade de provar que não descontou de seus fornecedores o ICMS recolhido para o Estado da Bahia.

No entanto, conforme já salientado, o Fisco em momento algum questionou a legalidade ou qualquer aspecto formal do regime especial acostado aos autos pela Impugnante, por solicitação da Assessoria.

Por oportuno, seguem abaixo alguns trechos do requerimento do referido regime, do termo relativo ao seu deferimento, bem como da declaração da “SEFAZ/BA” (não autenticada) sobre a sua vigência:

Regime Especial - Parecer pelo Deferimento (Fls. 2.767/2.769)

“EMENTA: ICMS. Regime especial para pagamento do imposto relativo às aquisições de cana-de-açúcar no Estado da Bahia, no dia 09 (nove) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador. Pelo deferimento.

Dasa – Destilaria de Álcool Serra dos Aimorés S/A, ..., dirige requerimento a esta Secretaria solicitando a concessão de regime especial para pagamento do ICMS relativo às aquisições de cana-de-açúcar de produtores no Estado da Bahia, no 9º (nono) dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, ou seja, saída da mercadoria deste Estado com destino a usina situada no Estado de Minas Gerais.

Alega a peticionaria que por não possuir estabelecimento na Bahia, torna-se difícil a aquisição de cana-de-açúcar dos produtores baianos, uma vez que a operação é considerada interestadual, implicando na vedação ao regime de diferimento. Fato que não ocorre em Minas Gerais, porque sendo do mesmo Estado a mercadoria é adquirida com diferimento.

Conhece a requerente as razões que levam o Estado a exigir o pagamento do tributo, nas operações interestaduais, antes da saída da mercadoria do seu território, razões que dizem respeito, principalmente, ao interesse da arrecadação.

Entretanto, entende ser possível a concessão de regime especial, quando circunstâncias especiais assim o recomendam. Desta forma solicita a concessão de tal benefício e elenca os procedimentos a serem cumpridos, caso o pleito seja deferido:

[...]

3. Mensalmente serão emitidos, pela requerente, relatório demonstrativo por fornecedor e as Notas Fiscais indicando as mercadorias no período, as quais conterão todos os dados necessários à tributação do ICMS e outros, como também controle de pagamento dos produtores.

[...]

Da análise dos fatos descritos no processo, observa-se que a situação descrita é peculiar, porque apesar da legislação tributária da Bahia permitir o pagamento do imposto cujo lançamento seja diferido, em data diferente da prevista, via regime especial, a norma regulamentar refere-se aos estabelecimentos situados neste Estado, caso em que não se enquadra a Requerente. Aliado a este fato deve ser considerado que o diferimento se encerra na saída da mercadoria para outra unidade da Federação, como disposto, para cana de açúcar, no art. 468, inciso I do RICMS-BA/97.

Por outro lado, o Inspetor Fazendário da INFAZ/TEIXEIRA DE FREITAS em seu opinativo concorda com o posicionamento da Fiscalização quando informa que o regime pleiteado não trará prejuízos à fazenda estadual e, também, não acarretará eventuais dificuldades ou impedimentos de controle fiscal.

Considerando ..., sugerimos o deferimento do pleito, devendo ser observados os seguintes procedimentos: ...”  
(Grifou-se)

=====

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Deferimento do Regime (fl. 2.770):

A DIRETORIA DE TRIBUTAÇÃO, no de suas atribuições....

RESOLVE:

DEFERIR, nos termos do Parecer GECOT nº 1.467/2000 o pedido de Regime Especial formulado pela DASA..., para pagamento do imposto relativo às aquisições de cana-de-açúcar no Estado da Bahia, no dia 09 (nove) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador....”

=====

### Declaração – Fl. 2.772

“Declaramos a quem possa interessar, a pedido da empresa supra, ..., constatamos que o benefício fiscal concedido à empresa acima, através de Regime Especial – Prazo Especial pagamento do imposto, deferido pela Diretoria de Tributação – DITRI, ..., encontra-se em pleno vigor desde sua concessão.

INFAZ/Teixeira de Freitas, 07 de março de 2012”

O que se observa do referido regime especial é que a empresa autuada passou a figurar como responsável pelo imposto devido pelo produtor da cana de açúcar situado no Estado da Bahia (imposto diferido, sem encerramento quando da saída interestadual, por força do regime especial), com prazo de recolhimento até o 9º (nono) dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador (saída da mercadoria do Estado da Bahia com destino ao estabelecimento da Impugnante - substituição regressiva).

Vê-se, pois, que as alegações da Impugnante, até então destituídas de documentação comprobatória, ganharam um novo relevo após os interlocutórios exarados pela 2ª Câmara de Julgamento e pela Assessoria do CC/MG, pois, conforme acima demonstrado, os documentos acostados ao processo pela Impugnante permitem a conclusão de que o ICMS não estava inserido no preço pago aos produtores baianos ou pelo menos afastam a presunção de que este já estivesse inserido no preço.

Assim, no tocante à irregularidade nº “1” do Auto de Infração, foram acatados os argumentos da Impugnante, de modo que a glosa dos créditos seja efetuada a partir da diferença entre os preços de pauta e os valores pagos aos produtores, incluindo-se nestes o montante do próprio ICMS, tal como apontado no quadro da denúncia espontânea e demonstrado nas planilhas anexadas à presente decisão, às fls. 33 a 38, que já contemplam as correções apontadas pela Assessoria, no parecer de fls. 919/921 (item 2.2.1).

Ressalte-se que essa alteração acarretará não só a diminuição do crédito tributário como também o surgimento de valores a restituir à Impugnante, como no caso do exercício de 2009, por exemplo, em que não haverá ICMS a ser estornado, existindo,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

porém, valores denunciados a serem “abatidos”, o que pode ser observado na seguinte ilustração:

Período	ICMS Estornado	Valor Denunciado
jan-09	0,00	292.383,31
fev-09	0,00	150.437,48
mar-09	0,00	144.222,02
Valores apresentados sem recomposição da conta gráfica		

Por outro lado, os valores a recolher ocorrerão no exercício de 2006, conforme demonstrado no quadro abaixo, em que os “ajustes” negativos representam os estornos a serem efetuados e os positivos indicam as quantias já denunciadas pela Impugnante.

Período	Débito	Crédito	Ajustes de Créditos		Saldo Anterior	Saldo Final	D/C	Valores Recolhidos	Diferença	
			(-)	(+)					Para Mais	Para Menos
jan/06	357.873,15	395.228,22	218.289,46	428,87	45.295,22	-135.210,30	D			135.210,30
fev/06	256.287,53	209.458,52	3.220,41	521,74	0,00	-49.527,68	D			49.527,68
mar/06	230.050,83	4.556,27		7.196,62	0,00	-218.297,94	D	7.196,53		211.101,41
abr/06	11.357,93	43.138,15			0,00	31.780,22	C			
mai/06	92.433,54	191.072,32	6.586,30	4.575,83	31.780,22	128.408,53	C			
jun/06	331.528,02	339.676,92	13.988,57	4.997,18	128.408,53	127.566,04	C			
jul/06	484.997,25	527.842,29	19.775,11	13.738,75	127.566,04	164.374,73	C			
ago/06	341.039,45	456.057,76	17.795,50	9.312,86	164.374,73	270.910,40	C			
set/06	207.191,09	429.085,53	16.783,09	11.660,05	270.910,40	487.681,80	C			
out/06	220.941,70	480.079,70	18.615,91	12.933,40	487.681,80	741.137,29	C			
nov/06	227.674,10	394.782,32	15.520,35	10.782,76	741.137,29	903.507,92	C			
dez/06	305.725,54	257.346,22	9.711,56	7.305,76	903.507,92	852.722,80	C			
<b>Totais:</b>	<b>3.067.100,13</b>	<b>3.728.324,22</b>	<b>340.286,24</b>	<b>83.453,82</b>					<b>0,00</b>	<b>395.839,39</b>

Portanto, destaca-se que na liquidação da decisão, o Fisco deverá atentar para os valores a restituir, que surgirão no momento da recomposição da conta gráfica, após a inclusão do ICMS no preço do produtor.

### Da Redução Imotivada de Crédito de R\$ 120.455,00, no Mês de Abril de 2009:

No quadro acostado às fls. 38, o Fisco apurou diferença de ICMS, relativa ao mês de abril de 2009, no valor de R\$ 13.383,47, quantia que seria transportada para a recomposição da conta gráfica.

Porém, como bem salienta a Impugnante, ao efetuar a referida “recomposição”, o Fisco realmente equivocou-se, pois deduziu da conta gráfica créditos no montante de R\$ 133.838,47, quando o correto seria uma redução da quantia acima citada – R\$ 13.383,47 (fls. 43 - crédito original: R\$282.586,96 - crédito retificado: R\$ 148.748,49 – Diferença: R\$ 133.838,47).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A recomposição efetuada pelo Fisco pode ser visualizada no quadro abaixo, onde débitos e créditos foram lançados de acordo com seus valores originais, porém com inclusão da coluna “Ajustes de Créditos”:

Período	Débito	Crédito	Ajustes de Créditos		Saldo Anterior	Saldo Final	D/C	Valores Recolhidos	Diferença	
			(-)	(+)					Para Mais	Para Menos
jan/09	711.980,77	714.558,76		250.399,91	0,00	252.977,90	C			
fev/09	519.604,20	314.558,91		133.711,27	252.977,90	181.643,88	C	184.466,07	184.466,07	
mar/09	594.549,61	716.553,95		107.428,44 184.466,07	181.643,88	595.542,73	C			
abr/09	339.512,26	282.586,96	<b>133.838,47</b>		595.542,73	404.778,96	C			
mai/09	502.499,37	492.525,26	26.773,68		404.778,96	368.031,17	C			
jun/09	465.464,48	409.807,55	21.219,21		368.031,17	291.155,03	C	552,00	552,00	
jul/09	500.852,71	539.991,27	29.041,24	552,00	291.155,03	301.804,35	C			
ago/09	652.086,91	631.622,88	35.450,68		301.804,35	245.889,64	C			
set/09	683.317,06	779.080,01	45.252,34		245.889,64	296.400,25	C			
out/09	762.474,20	658.875,17	26.632,40		296.400,25	166.168,82	C			
nov/09	718.240,94	678.803,32	39.197,50		166.168,82	87.533,70	C	28.599,17	28.599,17	
dez/09	760.655,21	161.475,51	4.297,63	28.599,17	87.533,70	-487.344,46	D	599.179,70	111.835,24	
<b>Totais:</b>	<b>7.211.237,72</b>	<b>6.380.439,55</b>	<b>361.703,15</b>	<b>705.156,86</b>				<b>812.796,94</b>		<b>0,00</b>
jan/10	737.211,20	423.909,00		111.835,24	0,00	-201.466,96	D	313.302,20	111.835,24	
fev/10	314.893,29	355.350,03			0,00	40.456,74	C			
mar/10	356.889,78	95.082,27			40.456,74	-221.350,77	D	221.350,77		
abr/10	321.955,40	88.980,04			0,00	-232.975,36	D	232.975,36		
mai/10	455.061,67	362.847,09			0,00	-92.214,58	D	92.214,58		
jun/10	446.769,59	371.969,50			0,00	-74.800,09	D	74.800,09		
jul/10	435.737,81	1.182.389,86	508.417,70		0,00	238.234,35	C			

No entanto, o equívoco em questão não teve qualquer repercussão sobre o crédito tributário, uma vez que, conforme demonstrado acima, nos exercícios de 2009 e 2010 não foi apurada qualquer diferença a recolher.

Para que não paire qualquer dúvida sobre o assunto, segue abaixo demonstrativo retificado, contendo a glosa da quantia exata de R\$ 13.383,47:

Período	Débito	Crédito	Ajustes de Créditos		Saldo Anterior	Saldo Final	D/C	Valores Recolhidos	Diferença	
			(-)	(+)					Para Mais	Para Menos
jan/09	711.980,77	714.558,76		250.399,91	0,00	252.977,90	C			
fev/09	519.604,20	314.558,91		133.711,27	252.977,90	181.643,88	C	184.466,07	184.466,07	
mar/09	594.549,61	716.553,95		107.428,44 184.466,07	181.643,88	595.542,73	C			
abr/09	339.512,26	282.586,96	<b>13.383,47</b>		595.542,73	525.233,96	C			
mai/09	502.499,37	492.525,26	26.773,68		525.233,96	488.486,17	C			
jun/09	465.464,48	409.807,55	21.219,21		488.486,17	411.610,03	C	552,00	552,00	
jul/09	500.852,71	539.991,27	29.041,24	552,00	411.610,03	422.259,35	C			
ago/09	652.086,91	631.622,88	35.450,68		422.259,35	366.344,64	C			
set/09	683.317,06	779.080,01	45.252,34		366.344,64	416.855,25	C			
out/09	762.474,20	658.875,17	26.632,40		416.855,25	286.623,82	C			
nov/09	718.240,94	678.803,32	39.197,50		286.623,82	207.988,70	C	28.599,17	28.599,17	
dez/09	760.655,21	161.475,51	4.297,63	28.599,17	207.988,70	-366.889,46	D	599.179,70	232.290,24	
<b>Totais:</b>	<b>7.211.237,72</b>	<b>6.380.439,55</b>	<b>241.248,15</b>	<b>705.156,86</b>				<b>812.796,94</b>		<b>0,00</b>
jan/10	737.211,20	423.909,00		232.290,24	0,00	-81.011,96	D	313.302,20	232.290,24	
fev/10	314.893,29	355.350,03			0,00	40.456,74	C			
mar/10	356.889,78	95.082,27			40.456,74	-221.350,77	D	221.350,77		
abr/10	321.955,40	88.980,04			0,00	-232.975,36	D	232.975,36		
mai/10	455.061,67	362.847,09			0,00	-92.214,58	D	92.214,58		
jun/10	446.769,59	371.969,50			0,00	-74.800,09	D	74.800,09		
jul/10	435.737,81	1.182.389,86	508.417,70		0,00	238.234,35	C			

**Do Não Lançamento das “Diferenças a Estornar” Negativas do Ano de 2010:**

A Impugnante questiona o fato de o Fisco ter apurado “diferença negativa” no exercício de 2010, no montante equivalente a R\$ 29.538,40 (ver fl. 35), sem, contudo, lançar esse valor na recomposição da conta gráfica, o que, a seu ver, teria gerado redução indevida de seus créditos.

Ocorre, entretanto, que a diferença negativa apurada pelo Fisco teve origem no fato de que, no exercício de 2010, o preço de pauta utilizado foi de R\$ 42,00 por tonelada, enquanto que o valor unitário médio calculado foi de R\$ 42,87 (ver fl. 36), ou seja, o “Valor da Operação” teria superado o “Valor de Pauta”, mas o recolhimento do imposto ao Estado da Bahia foi baseado neste (valor de pauta) e não naquele (valor da operação).

Porém, não cabe ao Fisco conceder o crédito complementar, pois, reiterar-se, todas as guias de recolhimento do ICMS acostadas aos autos foram baseadas no “Preço de Pauta” (fls. 194 e seguintes), não podendo o crédito superar o valor que foi recolhido ao Estado de origem da mercadoria, nos termos do art. 68, parágrafo único do RICMS/02.

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Parágrafo único - Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço.

**Da Suposta Exclusão Indevida do Crédito Denunciado de R\$ 508.417,70 (Julho de 2010):**

A Impugnante questiona a glosa de crédito no valor de R\$ 508.417,70, efetuada pelo Fisco no mês de julho de 2010, apresentando os seguintes argumentos:

“Também a glosa do crédito de R\$ 508.417,70, denunciado pela impugnante, não procede.

Isto porque o referido montante não foi utilizado para a quitação de imposto. Por essa razão, a autoridade fiscal não poderia tê-lo considerado como tomada de crédito geradora de recolhimento a menor de ICMS naquele mês ou em qualquer outro mês nos períodos subsequentes (até a data atual), como se faz prova pela recomposição da conta gráfica em anexo (doc. 03).

Assim, ainda que se pudesse impugnar o lançamento do crédito, tal montante não poderia ser considerado para fins de exigência fiscal.

Ressalte-se, inclusive, que a autuada, entre o lançamento e os dias atuais teve o cuidado de verificar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o saldo apurado para que não fosse utilizado o montante de R\$ 508.417,70 antes da manifestação da fiscalização a respeito de sua denúncia espontânea.

Logo, o auto de infração merece reparo também no concernente a este aspecto.”

Observe-se, inicialmente, que o referido valor surgiu com a “Recomposição da Conta Gráfica” efetuada pela Impugnante à época da denúncia espontânea, o que pode ser observado pela coluna “Saldo Para o Período Seguinte”, das planilhas acostadas às fls. 20 e 33, respectivamente.

O referido valor foi lançado pela Impugnante como “Outros Créditos”, na apuração do imposto relativo ao mês de julho de 2010 (DAPI retificada), conforme abaixo demonstrado (demonstrativo extraído do Sistema Integrado de Administração da Receita - SIARE).

Inscrição Estadual : 668389077.00-21	
Período de Referência : 01/07/2010 a 31/07/2010	
Apuração do ICMS no Período	
Créditos	Valores
[087] Saldo credor no período anterior	0
[088] Por entradas	673.972,16
[089] Outros créditos	508.417,70
[090] Estorno de débitos	0
<b>[091] Total</b>	<b>1.182.389,86</b>
[092] Saldo credor para período seguinte	746.652,05
[092] Saldo credor para período seguinte	746.652,05
Débitos	Valores
[093] Por saídas	435.737,81
[094] Outros débitos	0
[095] Estorno de créditos	0
<b>[096] Total</b>	<b>435.737,81</b>
[097] Saldo devedor apurado	0
[098] Deduções	0

Ocorre, entretanto, que o montante dos créditos glosados pelo Fisco foi expressivamente superior aos créditos denunciados, conforme demonstrado na coluna “Dif. P/Recomp. Conta Gráfica”, da planilha de fls. 37/38, o que anulou os cálculos da Impugnante que indicavam um “Saldo Para o Período Seguinte” de R\$ 508.417,70, no mês de julho de 2010 (ver fls. 20/33).

Como bem salienta o Fisco, está evidente nas planilhas de fls. 39/44 que a recomposição da conta gráfica da Impugnante não lhe dá direito à apropriação desse crédito, uma vez que decorrente de apuração errônea por ela efetuada por meio dos documentos de fls. 28/33 e que fazem parte da denúncia espontânea.

Note-se que a recomposição efetuada pelo Fisco no exercício de 2010 (ver quadro abaixo), indicou um saldo credor final, após a exclusão do valor acima citado, de R\$ 238.234,35, exatamente o mesmo indicado pela Impugnante na planilha anexada à sua impugnação (fl. 885).

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Período	Débito	Crédito	Ajustes de Créditos		Saldo Anterior	Saldo Final	D/C	Valores Recolhidos	Diferença	
			(-)	(+)					Para Mais	Para Menos
jan/10	737.211,20	423.909,00		232.290,24	0,00	-81.011,96	D	313.302,20	232.290,24	
fev/10	314.893,29	355.350,03			0,00	40.456,74	C			
mar/10	356.889,78	95.082,27			40.456,74	-221.350,77	D	221.350,77		
abr/10	321.955,40	88.980,04			0,00	-232.975,36	D	232.975,36		
mai/10	455.061,67	362.847,09			0,00	-92.214,58	D	92.214,58		
jun/10	446.769,59	371.969,50			0,00	-74.800,09	D	74.800,09		
jul/10	435.737,81	1.182.389,86	508.417,70		0,00	238.234,35	C			
<b>Totais:</b>	<b>3.068.518,74</b>	<b>2.880.527,79</b>	<b>508.417,70</b>	<b>232.290,24</b>				<b>934.643,00</b>		<b>0,00</b>

Assim, corretamente agiu o Fisco em “desconsiderar” o valor de R\$ 508.417,70, referente ao mês de julho de 2010, no momento da recomposição da conta gráfica.

Não obstante, a Impugnante tem razão ao questionar a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 sobre o montante em questão (R\$ 508.417,70), pois se trata de um valor por ela transportado para o mês de julho de 2010, baseando-se em seus cálculos demonstrados na denúncia espontânea de fls. 20/33 (retificação de DAPI para acertos de créditos).

Porém, conforme salientado acima, o montante dos créditos glosados pelo Fisco foi expressivamente superior aos créditos denunciados, anulando os cálculos da Impugnante que indicavam um “Saldo Para o Período Seguinte” de R\$ 508.417,70, para o mês de julho de 2010.

Perceba-se, entretanto, que todos os créditos estornados pelo Fisco já foram objeto de aplicação da penalidade supracitada, ou seja, haveria uma dupla incidência da mesma penalidade sobre esse valor, uma vez que tal crédito somente deixou de existir em função do montante estornado relativo a períodos anteriores, que já foi objeto da exigência da penalidade supracitada.

Em resumo: para efeito da aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, o valor de R\$ 508.417,70 já se encontra inserido dentre aqueles que compuseram a base de cálculo da referida penalidade, pois os seus efeitos, em julho de 2010, somente foram anulados em função do estorno de créditos relativos a períodos e exercícios anteriores.

Portanto, com relação a esse valor, o feito fiscal deve se restringir à anulação de seus efeitos na conta gráfica da empresa (exclusão do crédito no mês de julho de 2010), sem a exigência da multa isolada, sob pena de dupla incidência da penalidade sobre o mesmo fato.

**2.3. Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Falta de Comprovação da Cobrança do Imposto na Origem:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no mês de janeiro de 2006, tendo em vista a emissão de notas fiscais de entrada, sem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destaque do imposto, desacompanhadas das respectivas notas fiscais avulsas, e sem a comprovação do recolhimento do tributo ao Estado da Bahia.

As cópias das notas fiscais estão acostadas às fls. 169/191, todas elas listadas no quadro de fls. 36, onde se encontra indicado o valor do ICMS indevidamente apropriado e estornado.

Com relação a essa irregularidade, a Impugnante apresentou os seguintes questionamentos:

“O lançamento promovido pela fiscalização mineira é parcialmente contraditório no tocante ao mês de janeiro de 2006.

A razão da incongruência está no fato de que, no item 3.2, do relatório fiscal, imputa-se à impugnante o cometimento da infração consistente na tomada de crédito sem a respectiva emissão de nota fiscal avulsa do Estado da Bahia e o consequente comprovante de recolhimento do tributo, no montante de R\$ 215.642,29.

No item anterior (3.1), todavia, a autoridade fazendária imputa à recorrente a infração de recolhimento de ICMS no valor superior ao crédito que efetivamente poderia ser tomado.

Assim, se de um lado o agente afirma que há imposto recolhido "a maior" e notas fiscais avulsas emitidas indevidamente, por outro, assevera que há recolhimento a menor e falta de emissão de nota fiscal avulsa.

Impõe-se, então, o abatimento da "Diferença a Estornar" identificada para o mês de janeiro de 2006 (R\$ 21.635,65) com o montante acima referido.

A incoerência da infração elencada no item 3.2, contudo, não se sana apenas com este procedimento.

Isto porque a verificação promovida pelo fiscal para a demonstração da infração não leva em conta outros fatores que, por si só, são suficientes ao reconhecimento da sua improcedência.

Aliás, não há a demonstração do motivo da infração.

Não se esclarece como se chegou à conclusão pelo cometimento da infração descrita no mencionado item. Simplesmente se destaca uma série de notas fiscais de entrada, dentre tantas outras, e se diz que não há a correspondente nota fiscal avulsa emitida pela Bahia.

Como saber, por exemplo, se as entradas relacionadas no quadro confeccionado pela fiscalização não se referem aos pagamentos de imposto realizados "a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

maior" (segundo o agente autuante) nos períodos anteriores?

E mais. Dentre as Notas Fiscais de Entrada elencadas pela fiscalização, a de nº 3301 é relativa a complemento de preço e por isso já está computada nas exigências realizadas pela fiscalização, haja vista que a base do trabalho fiscal foi o preço praticado.

Desse modo, a infração descrita no item 3.2 não se compatibiliza com a infração contida no item 3.1, além do que outros equívocos maculam o referido lançamento, razão pela qual se requer a desconstituição parcial do ato administrativo neste pormenor."

Ao contrário do alegado pela Impugnante, inexistente qualquer contradição na autuação, no tocante ao mês de janeiro de 2006.

Como bem ressaltado pela própria Autuada, o item "1" do Auto de Infração se refere à glosa da parcela excedente do crédito originária de preço de pauta superior ao real valor da operação, parcela esta calculada, única e exclusivamente, em relação às notas fiscais avulsas acostadas às fls. 192/740 e respectivos Documentos de Arrecadação Estadual (DAEs), relativos a valores recolhidos ao Estado da Bahia.

Já o item em análise (item "2" do AI) se refere à glosa integral dos créditos relativos às notas fiscais de entrada acostadas às fls. 169/191, uma vez que **não** vinculadas a qualquer nota fiscal avulsa e por não haver prova nos autos de que o imposto apropriado foi cobrado no Estado de origem da mercadoria (Bahia).

Observe-se que a Impugnante lançou em seu livro Registro de Entradas a totalidade dos créditos em discussão, ou seja, tanto aqueles vinculados às notas fiscais avulsas (com apropriação a maior), quanto as notas fiscais de entrada (sem comprovação da cobrança do imposto na origem), conforme demonstrado no quadro abaixo:

CRÉDITOS INDEVIDAMENTE APROPRIADOS - JANEIRO/2006 - RESUMO							
Irregularidade nº "1"				Irregularidade nº "2"			
NF Avulsa nº	Fl. Autos	CRÉDITO - REGISTRO DE ENTRADAS (Fls. 161/162)		NF de Entrada nº	Fl. Autos	CRÉDITO - REGISTRO DE ENTRADAS (Fls. 163/166)	
		Valor	Valor Estornado - Pauta Superior à Operação			Valor	Valor Estornado (Estorno Integral)
4.305	281	50.775,40	6.828,40	3.260	169	5.827,80	5.827,80
4.284	283	27.122,47	3.647,41	3.261	170	6.600,84	6.600,84
4.291	285	32.956,37	4.431,95	3.262	171	1.327,63	1.327,63
4.301	287	50.030,38	6.728,05	3.267	172	3.412,76	3.412,76
				3.270	173	1.623,10	1.623,10
				3.271	174	7.846,00	7.846,00
				3.272	175	7.846,00	7.846,00
				3.273	176	1.943,81	1.943,81
				3.276	177	11.524,38	11.524,38
				3.277	178	4.717,74	4.717,74
				3.279	179	3.634,52	3.634,52
				3.280	180	3.345,20	3.345,20
				3.281	181	15.029,65	15.029,65
				3.282	182	14.255,16	14.255,16
				3.287	183	5.809,54	5.809,54
				3.288	184	2.856,53	2.856,53
				3.289	185	7.313,31	7.313,31
				3.291	186	28.755,42	28.755,42
				3.293	187	6.678,59	6.678,59
				3.298	188	6.244,66	6.244,66
				3.300	189	4.406,82	4.406,82
				3.301	190	842,85	842,85
				3.299	191	63.799,98	63.799,98
<b>Totais:</b>		<b>160.884,62</b>	<b>21.635,81</b>			<b>215.642,29</b>	<b>215.642,29</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Perceba-se que a numeração das notas fiscais de entrada, referentes à irregularidade “2”, não se confunde com a relativa à irregularidade “1”, inexistindo, como afirmado anteriormente, qualquer vínculo entre elas, devendo-se reiterar, porém, que os créditos foram apropriados de forma cumulativa, o que permite a presunção de que se referem a operações distintas.

Não há que se falar, portanto, em abatimento da “Diferença a Estornar” identificada para o mês de janeiro de 2006, relativa ao item “1” do Auto de Infração (R\$ 21.635,00), com o montante apurado neste item (R\$ 215.642,00).

Pelas mesmas razões acima, inexistente qualquer irregularidade em relação ao estorno do crédito relativo à Nota Fiscal de Entrada nº 3.301, principalmente quando se leva em consideração que inexistente, como já afirmado, qualquer vinculação entre o referido documento fiscal, ainda que referente a complemento de preço, com as notas fiscais avulsas que o Fisco se baseou para o estorno procedido no item “1” do Auto de Infração.

Complementando o acima exposto, segue a transcrição da manifestação fiscal sobre a irregularidade ora analisada:

“Conforme já esclarecido, durante todo o período fiscalizado a Impugnante lançou no livro de Registro de Entradas as notas fiscais avulsas emitidas pelo Estado da Bahia, apropriando-se da totalidade do crédito de ICMS destacado nessas notas, o que foi feito também no mês de janeiro/2006.

Entretanto, naquele mês a Impugnante apropriou-se também de créditos de notas fiscais de entrada por ela emitidas, as quais, apesar de não conterem nenhum destaque de ICMS e nem comprovantes de recolhimento do imposto na origem, na escrituração do LRE e do RAICMS, foram consideradas como hábeis à apropriação do crédito.

Registre-se, por oportuno, que a Impugnante, ao ser intimada, recebeu cópia de todos os anexos deste PTA, não sendo cabível, portanto, a alegação de desconhecimento de como o Fisco chegou à conclusão da prática da infração.

Assim, não há que se falar também em abatimento da diferença apurada em razão da infração relatada no item 3.1, pois, conforme explicado acima, uma se soma à outra.”

Assim sendo, as exigências fiscais relativas ao item “2” do Auto de Infração devem ser mantidas em sua integralidade.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: com relação ao item 3.1 do Auto de Infração, adequar o cálculo do crédito estornado de acordo com o valor

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de pauta contido nas notas fiscais avulsas relativas às operações, incluindo-se no preço do produtor, para fins de cálculo da diferença entre o valor de pauta e o preço praticado, o valor do próprio ICMS e excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, referente ao valor apropriado no mês de julho de 2010, em função de dupla incidência sobre o mesmo fato. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Orias Batista Freitas que excluía o item 3.1 do Auto de Infração. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Nunes Marques e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2012.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente / Relator / Designado**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I										
RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE FLS. 926/931 (SUJEITOS A REVISÃO PELO FISCO)										
Período	NF Avulsa (Fls.)	Entradas (Ton.)	Preço Unitário (Tonelada)				Diferença a Estornar		Total do Mês	Valor Denunciado
			De Pauta	Do Produtor (S/ICMS)	Do Produtor (C/ICMS)	Diferença	Base de Cálculo	ICMS		
			(1)	(2)	(3)	(4)=(3)÷0,88	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)x(1)		
								(8)	(9)	
jan/05	193	30.621,17	43,34	36,03	40,94	2,40	73.393,38	8.807,21	8.807,21	0,00
fev/05	196	5.573,46	43,34	36,03	40,94	2,40	13.358,57	1.603,03	5.300,94	0,00
	198	12.857,03	43,34	36,03	40,94	2,40	30.815,96	3.697,92		
mar/05									0,00	0,00
abr/05	201	20.276,02	43,34	36,03	40,94	2,40	48.597,93	5.831,75	18.905,89	0,00
	203	12.807,51	49,45	36,03	40,94	8,51	108.951,16	13.074,14		
mai/05	206	117,52	49,45	36,03	40,94	8,51	999,72	119,97	11.495,67	0,00
	208	4.172,47	49,45	36,03	40,94	8,51	35.494,44	4.259,33		
	210	6.971,24	49,45	36,03	40,94	8,51	59.303,07	7.116,37		
jun/05	213	6.221,13	49,45	36,03	40,94	8,51	52.922,02	6.350,64	25.804,36	0,00
	215	244,83	49,45	36,03	40,94	8,51	2.082,72	249,93		
	217	6.842,19	49,45	36,03	40,94	8,51	58.205,27	6.984,63		
	219	11.969,97	49,45	36,03	40,94	8,51	101.826,36	12.219,16		
jul/05	222	13.568,82	49,45	36,03	40,94	8,51	115.427,48	13.851,30	47.640,60	24.775,37
	224	5.282,00	49,45	36,03	40,94	8,51	44.933,01	5.391,96		
	226	9.871,71	49,45	36,03	40,94	8,51	83.976,84	10.077,22		
	228	2.527,51	49,45	36,03	40,94	8,51	21.501,07	2.580,13		
	230	15.419,00	49,45	36,03	40,94	8,51	131.166,63	15.740,00		
ago/05	233	32.621,34	49,45	36,03	40,94	8,51	277.503,81	33.300,46	73.531,80	62.137,61
	235	17.405,10	49,45	36,03	40,94	8,51	148.062,02	17.767,44		
	237	5.077,17	49,45	36,03	40,94	8,51	43.190,56	5.182,87		
	239	16.928,61	49,45	36,03	40,94	8,51	144.008,61	17.281,03		
set/05	242	14.039,94	49,45	36,03	40,94	8,51	119.435,22	14.332,23	43.440,37	36.709,02
	244	3.707,45	49,45	36,03	40,94	8,51	31.538,60	3.784,63		
	246	18.478,09	49,45	36,03	40,94	8,51	157.189,75	18.862,77		
	248	6.328,98	49,45	36,03	40,94	8,51	53.839,48	6.460,74		
out/05									0,00	0,00
nov/05	251	530,78	49,45	36,03	40,94	8,51	4.515,25	541,83	106.157,15	41.487,06
	253	23.314,89	49,45	36,03	40,94	8,51	198.335,53	23.800,26		
	255	3.864,19	43,34	36,03	40,94	2,40	9.261,76	1.111,41		
	257	7.156,98	43,34	36,03	40,94	2,40	17.153,98	2.058,48		
	259	26.461,53	43,34	36,03	40,94	2,40	63.423,48	7.610,82		
	261	21.492,36	49,45	36,03	40,94	8,51	182.831,60	21.939,79		
	263	19.098,54	49,45	36,03	40,94	8,51	162.467,81	19.496,14		
	265	10.911,41	49,45	36,03	40,94	8,51	92.821,38	11.138,57		
	267	1.064,88	49,45	36,03	40,94	8,51	9.058,74	1.087,05		
	269	17.018,51	49,45	36,03	40,94	8,51	144.773,37	17.372,80		
dez/05	272	13.403,00	49,45	36,03	40,94	8,51	114.016,88	13.682,03	41.959,15	35.457,33
	274	2.739,25	49,45	36,03	40,94	8,51	23.302,30	2.796,28		
	276	11.109,20	49,45	36,03	40,94	8,51	94.503,94	11.340,47		
	278	13.852,00	49,45	36,03	40,94	8,51	117.836,45	14.140,37		
<b>Totais 2005:</b>									<b>383.043,14</b>	<b>200.566,39</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I										
RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE FLS. 926/931 (SUJEITOS A REVISÃO PELO FISCO)										
Período	NF Avulsa (Fls.)	Entradas (Ton.)	Preço Unitário (Tonelada)				Diferença a Estornar		Total do Mês	Valor Denunciado
			De Pauta	Do Produtor (S/ICMS)	Do Produtor (C/ICMS)	Diferença	Base de Cálculo	ICMS		
			(1)	(2)	(3)	(4)=(3)+0,88	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)x(1)		
jan/06	281	8.556,89	49,45	42,80	48,64	0,81	6.962,20	835,46	218.289,46	428,87
	283	4.570,69	49,45	42,80	48,64	0,81	3.718,88	446,27		
	285	5.553,82	49,45	42,80	48,64	0,81	4.518,79	542,25		
	287	8.431,14	49,45	42,80	48,64	0,81	6.859,88	823,19		
<b>Valor Referente à Irregularidade nº "2" ← ← ← ← ← ← ← ←</b>								215.642,29		
fev/06	289	17.616,15	49,45	42,80	48,64	0,81	14.333,14	1.719,98	3.220,41	521,74
	291	5.076,81	49,45	42,80	48,64	0,81	4.130,68	495,68		
	293	321,43	49,45	42,80	48,64	0,81	261,52	31,38		
	295	9.969,29	49,45	42,80	48,64	0,81	8.111,37	973,36		
mar/06									0,00	7.196,62
abr/06									0,00	0,00
mai/06	298	24.572,40	50,87	42,80	48,64	2,23	54.885,81	6.586,30	6.586,30	4.575,83
jun/06	302	781,60	50,87	42,80	48,64	2,23	1.745,81	209,50	13.988,57	4.997,18
	304	4.724,83	50,87	42,80	48,64	2,23	10.553,55	1.266,43		
	306	4.913,70	50,87	42,80	48,64	2,23	10.975,42	1.317,05		
	308	4.473,14	50,87	42,80	48,64	2,23	9.991,37	1.198,96		
	310	12.723,40	50,87	42,80	48,64	2,23	28.419,45	3.410,33		
	312	24.572,40	50,87	42,80	48,64	2,23	54.885,81	6.586,30		
jul/06	315	24.572,44	50,87	42,80	48,64	2,23	54.885,90	6.586,31	19.775,11	13.738,75
	317	9.278,42	50,87	42,80	48,64	2,23	20.724,62	2.486,95		
	319	6.191,34	50,87	42,80	48,64	2,23	13.829,20	1.659,50		
	321	19.979,40	50,87	42,80	48,64	2,23	44.626,71	5.355,21		
	323	13.756,10	50,87	42,80	48,64	2,23	30.726,13	3.687,14		
ago/06	326	16.381,63	50,87	42,80	48,64	2,23	36.590,60	4.390,87	17.795,50	9.312,86
	328	27.928,18	50,87	42,80	48,64	2,23	62.381,40	7.485,77		
	330	12.857,55	50,87	42,80	48,64	2,23	28.719,09	3.446,29		
	332	5.617,64	50,87	42,80	48,64	2,23	12.547,76	1.505,73		
	334	3.607,10	50,87	42,80	48,64	2,23	8.056,95	966,83		
set/06	337	16.436,16	50,87	42,80	48,64	2,23	36.712,40	4.405,49	16.783,09	11.660,05
	339	6.053,39	50,87	42,80	48,64	2,23	13.521,07	1.622,53		
	341	24.116,09	50,87	42,80	48,64	2,23	53.866,58	6.463,99		
	343	16.009,35	50,87	42,80	48,64	2,23	35.759,07	4.291,09		
out/06	346	6.136,96	50,87	42,80	48,64	2,23	13.707,74	1.644,93	18.615,91	12.933,40
	348	6.251,68	50,87	42,80	48,64	2,23	13.963,98	1.675,68		
	350	28.083,10	50,87	42,80	48,64	2,23	62.727,43	7.527,29		
	352	28.981,18	50,87	42,80	48,64	2,23	64.733,42	7.768,01		
nov/06	355	17.891,44	50,87	42,80	48,64	2,23	39.962,97	4.795,56	15.520,35	10.782,76
	357	14.870,16	50,87	42,80	48,64	2,23	33.214,53	3.985,74		
	359	21.137,03	50,87	42,80	48,64	2,23	47.212,44	5.665,49		
	361	4.005,26	50,87	42,80	48,64	2,23	8.946,29	1.073,56		
dez/06	364	5.727,42	50,87	42,80	48,64	2,23	12.792,97	1.535,16	9.711,56	7.305,76
	366	7.057,87	50,87	42,80	48,64	2,23	15.764,72	1.891,77		
	368	13.324,43	50,87	42,80	48,64	2,23	29.761,93	3.571,43		
	370	10.122,52	50,87	42,80	48,64	2,23	22.610,03	2.713,20		
<b>Totais 2006:</b>									<b>340.286,24</b>	<b>83.453,82</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I										
RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE FLS. 926/931 (SUJEITOS A REVISÃO PELO FISCO)										
Período	NF Avulsa (Fls.)	Entradas (Ton.)	Preço Unitário (Tonelada)				Diferença a Estornar		Total do Mês	Valor Denunciado
			De Pauta	Do Produtor (S/ICMS)	Do Produtor (C/ICMS)	Diferença	Base de Cálculo	ICMS		
			(1)	(2)	(3)	(4)=(3)+0,88	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)x(1)		
jan/07	373	4.549,78	50,87	38,86	44,16	6,71	30.533,16	3.663,98	12.580,87	14.412,93
	375	4.790,96	50,87	38,86	44,16	6,71	32.151,70	3.858,20		
	377	5.996,10	50,87	38,86	44,16	6,71	40.239,28	4.828,71		
	379	285,57	50,87	38,86	44,16	6,71	1.916,43	229,97		
fev/07									0,00	0,00
mar/07									0,00	0,00
abr/07									0,00	0,00
mai/07	382	2.184,55	52,60	38,86	44,16	8,44	18.439,59	2.212,75	9.892,46	11.037,79
	384	1.869,74	52,60	38,86	44,16	8,44	15.782,31	1.893,88		
	386	5.712,09	52,60	38,86	44,16	8,44	48.215,23	5.785,83		
jun/07	389	7.533,50	52,60	38,86	44,16	8,44	63.589,59	7.630,75	90.179,98	100.620,84
	391	9.138,79	52,60	38,86	44,16	8,44	77.139,70	9.256,76		
	393	3.574,98	52,60	38,86	44,16	8,44	30.176,08	3.621,13		
	395	22.028,80	52,60	38,86	44,16	8,44	185.943,10	22.313,17		
	397	46.754,60	52,60	38,86	44,16	8,44	394.651,33	47.358,16		
jul/07	400	18.539,80	52,60	38,86	44,16	8,44	156.492,77	18.779,13	47.542,18	53.046,53
	402	4.645,84	52,60	38,86	44,16	8,44	39.215,11	4.705,81		
	404	14.340,83	52,60	38,86	44,16	8,44	121.049,64	14.525,96		
	406	9.409,81	52,60	38,86	44,16	8,44	79.427,35	9.531,28		
ago/07	409	15.086,49	52,60	38,86	44,16	8,44	127.343,69	15.281,24	114.038,20	127.241,33
	411	8.679,21	52,60	38,86	44,16	8,44	73.260,42	8.791,25		
	413	28.412,81	52,60	38,86	44,16	8,44	239.829,95	28.779,59		
	415	18.067,60	52,60	38,86	44,16	8,44	152.506,97	18.300,84		
	417	8.224,12	52,60	38,86	44,16	8,44	69.419,05	8.330,29		
	419	24.665,36	52,60	38,86	44,16	8,44	208.198,06	24.983,77		
	421	9.449,24	52,60	38,86	44,16	8,44	79.760,18	9.571,22		
set/07									0,00	0,00
out/07	424	9.133,51	52,60	38,86	44,16	8,44	77.095,13	9.251,42	143.151,24	159.725,02
	426	5.645,06	52,60	38,86	44,16	8,44	47.649,44	5.717,93		
	428	4.421,60	52,60	38,86	44,16	8,44	37.322,32	4.478,68		
	430	719,30	52,60	38,86	44,16	8,44	6.071,55	728,59		
	432	31.157,36	52,60	38,86	44,16	8,44	262.996,44	31.559,57		
	434	3.376,00	52,60	38,86	44,16	8,44	28.496,51	3.419,58		
	436	5.310,47	52,60	38,86	44,16	8,44	44.825,19	5.379,02		
	438	28.492,46	52,60	38,86	44,16	8,44	240.502,26	28.860,27		
	440	20.838,15	52,60	38,86	44,16	8,44	175.892,93	21.107,15		
	442	32.232,93	52,60	38,86	44,16	8,44	272.075,23	32.649,03		
	455	47.394,17	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00	0,00	0,00
	457	23.910,21	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00		
	459	1.054,23	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00		
dez/07	462	19.354,66	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00	0,00	0,00
	464	4.361,91	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00		
	466	28.885,16	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00		
	468	22.233,76	42,00	38,86	44,16	-2,16	0,00	0,00		
<b>Totais 2007:</b>									<b>417.384,92</b>	<b>466.084,44</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I										
RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE FLS. 926/931 (SUJEITOS A REVISÃO PELO FISCO)										
Período	NF Avulsa (Fls.)	Entradas (Ton.)	Preço Unitário (Tonelada)			Diferença a Estornar			Total do Mês	Valor Denunciado
			De Pauta	Do Produtor (S/ICMS)	Do Produtor (C/ICMS)	Diferença	Base de Cálculo	ICMS		
			(1)	(2)	(3)	(4)=(3)÷0,88	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)×(1)		
jan/08	471	4.363,83	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	473	1.576,49	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	475	2.073,54	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	477	17.567,81	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
fev/08									0,00	0,00
mar/08									0,00	0,00
abr/08									0,00	0,00
mai/08	480	352,97	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	482	9.938,28	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	484	10.450,87	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
jun/08	487	24.668,38	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	489	20.159,53	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	491	18.172,84	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	493	24.795,56	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	495	11.904,76	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
jul/08	498	29.751,22	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	500	9.508,84	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	502	26.179,60	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	504	9.542,21	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
ago/08	507	33.043,76	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	509	11.786,50	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	511	8.635,65	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	513	51.347,36	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
set/08	516	13.472,50	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	518	20.379,34	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	520	41.856,97	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	522	18.554,07	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
out/08	525	19.908,98	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	527	28.797,86	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	529	11.613,01	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	531	32.050,04	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
nov/08	534	20.888,42	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	536	3.322,45	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	538	17.555,65	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	540	26.682,23	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	542	24.935,49	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
dez/08	545	10.339,86	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00	0,00	0,00
	547	923,01	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	549	9.824,09	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	551	4.088,62	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	553	24.384,71	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	555	29.761,91	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	557	8.154,77	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	559	14.092,26	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	561	1.726,19	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
	563	25.595,20	42,00	38,98	44,30	-2,30	0,00	0,00		
<b>Totais 2008:</b>									<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I										
RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE FLS. 926/931 (SUJEITOS A REVISÃO PELO FISCO)										
Período	NF Avulsa (Fls.)	Entradas (Ton.)	Preço Unitário (Tonelada)				Diferença a Estornar		Total do Mês	Valor Denunciado
			De Pauta	Do Produtor (S/ICMS)	Do Produtor (C/ICMS)	Diferença	Base de Cálculo	ICMS		
		(1)	(2)	(3)	(4)=(3)+0,88	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)x(1)	(7)=(6)x12%	(8)	(9)
jan/09	566	3.197,15	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	292.383,31
	568	3.841,35	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	570	403,94	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	572	58.575,40	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	574	10.626,59	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	576	11.082,14	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	578	36.779,37	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
fev/09	581	9.920,64	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	150.437,48
	583	19.841,30	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	585	19.841,30	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
mar/09	588	58.000,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	144.222,02
	590	18.344,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	592	28.220,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	594	4.551,00	42,00	39,15	44,49	-2,49	0,00	0,00		
abr/09	597	39.690,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
mai/09	600	30.000,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	603	15.800,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	605	6.500,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	607	6.200,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	609	7.900,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	611	13.000,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
jun/09	614	10.879,53	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	616	6.633,72	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	618	14.286,25	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	620	31.128,16	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
jul/09	623	21.528,86	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	625	6.674,75	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	627	14.512,35	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	629	43.408,71	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
ago/09	632	21.691,67	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	634	4.688,72	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	636	42.363,37	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	638	36.388,73	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
set/09	641	40.484,55	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	643	3.000,00	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	645	12.963,89	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	647	20.490,30	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	649	57.261,55	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
out/09	652	21.127,85	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	654	11.360,23	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	656	24.781,74	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	658	21.711,20	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
nov/09	661	20.244,32	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	663	23.113,78	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	665	43.251,40	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	667	29.634,58	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
dez/09	670	4.332,87	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00	0,00	0,00
	672	4.400,56	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	674	1.716,80	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
	676	2.294,82	42,00	39,19	44,53	-2,53	0,00	0,00		
<b>Totais 2009:</b>									<b>0,00</b>	<b>587.042,81</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXO I										
RETIFICAÇÃO DOS CÁLCULOS DE FLS. 926/931 (SUJEITOS A REVISÃO PELO FISCO)										
Período	NF Avulsa (Fls.)	Entradas (Ton.)	Preço Unitário (Tonelada)				Diferença a Estornar		Total do Mês	Valor Denunciado
			De Pauta	Do Produtor (S/ICMS)	Do Produtor (C/ICMS)	Diferença	Base de Cálculo	ICMS		
			(1)	(2)	(3)	(4)=(3)÷0,88	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)x(1)		
jan/10	679	3.366,49	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00	0,00	0,00
	681	34.034,35	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	683	14.014,41	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	685	5.569,65	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	687	3.595,82	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	689	3.769,55	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	691	1.101,26	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
fev/10	694	912,86	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00	0,00	0,00
	696	11.951,71	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00			
	698	26.003,15	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00			
	700	1.316,36	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00			
	702	4.037,71	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00			
	704	9.613,01	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00			
mar/10	707	830,35	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00	0,00	0,00
	709	2.096,50	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00			
abr/10									0,00	0,00
mai/10									0,00	0,00
jun/10	712	4.716,77	44,81	42,87	48,72	-3,91	0,00	0,00	0,00	0,00
	714	12.803,13	44,81	42,87	48,72	-3,91	0,00	0,00		
	716	3.724,54	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	718	5.240,72	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	720	21.544,12	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	722	191,04	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
jul/10	725	3.180,79	44,81	42,87	48,72	-3,91	0,00	0,00	0,00	0,00
	727	6.836,59	44,81	42,87	48,72	-3,91	0,00	0,00		
	729	10.237,56	44,81	42,87	48,72	-3,91	0,00	0,00		
	731	9.018,39	44,81	42,87	48,72	-3,91	0,00	0,00		
	733	24.314,48	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	735	8.800,07	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	737	14.559,38	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
	739	32.423,43	42,00	42,87	48,72	-6,72	0,00	0,00		
<b>Estorno de Créditos Indevidamente Transportados P/Julho←←</b>								508.417,70	508.417,70	
<b>Totais 2010:</b>									<b>508.417,70</b>	<b>0,00</b>

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	20.541/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000167680-76	
Impugnação:	40.010128679-93	
Impugnante:	Dasa Destilaria de Álcool Serra dos Aimorés S/A	
	IE: 668389077.00-21	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Nunes Marques/Outro(s)	
Origem:	DFT/Teófilo Otoni	

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de maio de 2005 a dezembro de 2008, em face das seguintes imputações fiscais:

1) aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisições de cana-de-açúcar provenientes do Estado da Bahia, em valores superiores aos admitidos pela legislação, uma vez que vinculados em pauta fiscal daquele Estado, cujos preços fixados superaram o real valor de cada operação;

2) aproveitamento de créditos de ICMS relativos a notas fiscais de entrada sem o destaque do imposto e sem o correspondente recolhimento na origem.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Do Auto de Infração, tais imputações fiscais constam da seguinte forma:

### 3 - IRREGULARIDADES CONSTATADAS:

3.1 CONSTATOU-SE, ATRAVÉS DE ANÁLISE DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA APRESENTADA EM 21/07/2010 (PTA 05.000205101-45) E DA DOCUMENTAÇÃO REQUISITADA ATRAVÉS DE AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL, QUE A AUTUADA APROPRIOU INDEVIDAMENTE DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE CANA-DE-AÇÚCAR DO ESTADO DA BAHIA, TENDO EM VISTA VALORES DE PAUTA FISCAL DA BAHIA ACIMA DO VALOR DA OPERAÇÃO. OS VALORES DENUNCIADOS SÃO INFERIORES AOS LEVANTADOS PELO FISCO, SENDO, PORTANTO, DEDUZIDOS NO LEVANTAMENTO FISCAL (VIDE ANEXOS).

3.2 CONSTATOU-SE, AINDA, A APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS COM A EMISSÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE CANA-DE-AÇÚCAR DA BAHIA, SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL AVULSA DA ORIGEM, BEM COMO A FALTA DO RESPECTIVO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA UNIDADE FEDERADA DE ORIGEM, NO MÊS DE JANEIRO/2006.

AS PRÁTICAS ACIMA RELATADAS ENSEJARAM A REDUÇÃO DO ICMS DEVIDO AO ESTADO DE MINAS GERAIS, CONFORME DEMONSTRADO NAS PLANILHAS E DEMAIS DOCUMENTOS ANEXOS, O QUE MOTIVOU A LAVRATURA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

O princípio da não cumulatividade está previsto na Constituição Federal de 1988 como fundamental e norteador do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, a saber:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....  
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior:  
.....

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestações de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;  
.....

Em respeito ao princípio da não cumulatividade, o ICMS deve ser guiado pela chamada sistemática do débito e crédito, caracterizada pela compensação do montante pago na operação anterior pelo posterior componente do ciclo, de modo a se alcançar uma transposição da carga tributária ao último participante.

Assim, por meio do princípio da não cumulatividade busca-se a neutralidade econômica ao longo da cadeia de circulação de bens.

Conforme se infere da redação do art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, acima transcrito, há determinação específica no sentido de que a não cumulatividade no ICMS) seja levada a efeito por meio da "compensação" ou abatimento entre a quantia apurada como devida aos cofres públicos em determinada operação e o crédito relativo ao tributo "cobrado" na operação anterior. Significa dizer que do valor obtido como devido em relação a certa circulação de bem ou serviço (base

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo x alíquota), o sujeito passivo da relação jurídica tem o direito subjetivo de abater o montante correspondente ao tributo devido na etapa anterior.

Portanto, por meio dessa sistemática, o sujeito passivo fica obrigado a recolher aos cofres públicos tão somente o saldo positivo do confronto entre o valor devido em razão da realização da operação atual e a quantia recolhida na anterior. Em outras palavras, o contribuinte apenas deve fazer pagamento à Fazenda Pública nas hipóteses em que o montante do tributo devido na operação atual supere quantitativamente a exação cobrada na operação anterior.

A implementação desse regime de abatimento é obrigatória. A regra não pode ser desrespeitada, quer seja pelos contribuintes, quer seja pelos agentes administrativos responsáveis pela arrecadação e fiscalização do cumprimento da obrigação tributária.

Cumpra-se destacar, também, que o princípio da não cumulatividade constitui-se não em um direito constitucional do contribuinte, mas sim em regra de cumprimento obrigatório por todos os envolvidos na relação jurídica.

Por esta regra, o imposto cobrado nas operações anteriores deve ser compensado pelo contribuinte quando da quitação da obrigação nascida pela operação subsequente.

Considerando esta premissa, a restrição pretendida nos presentes autos em relação ao item 3.1 do Auto de Infração, de considerar indevido o creditamento levado a efeito pela recorrente em razão do fato de o ICMS ter sido recolhido em virtude de imposição de pauta fiscal baiana constitui afronta ao princípio da não cumulatividade.

O fundamento lançado pela Fiscalização para a exigência do tributo e multa foi o de que a Impugnante teria utilizado indevidamente o crédito proveniente das aquisições de matéria-prima cuja incidência do ICMS se dá por imposição de pauta fiscal.

Entretanto, o texto constitucional não dá respaldo à limitação pretendida.

Nesta linha, acrescente-se que também as leis complementares que regulamentam o ICMS e também a própria Lei n.º 6.763/75 estão em perfeita consonância com o texto constitucional. Senão veja-se:

### Lei Complementar n.º 87/96

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante **cobrado** nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

(grifos não constam do original)

Ressalte-se que o texto da Lei Complementar n.º 87/96 é claro ou estabelecer que deva ser compensado o imposto cobrado nas operações anteriores e não fala em imposto devido ou imposto pago.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante também verificar o conteúdo do art. 20, § 1º da mesma Lei Complementar n.º 87/96 que repetiu as exceções postas no texto constitucional ao creditamento, a saber:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(grifos não constam do original)

Na esteira do texto constitucional e da Lei Complementar n.º 87/96, a Lei Estadual n.º 6.763/75 assim dispõe:

### SEÇÃO II Do Valor a Recolher

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

.....  
§ 5º Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

§ 6º Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

§ 7º Na hipótese de que trata o § 5º deste artigo, fica o destinatário mineiro autorizado a apropriar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, exceto nas seguintes hipóteses, nos termos do regulamento:

I - entrada decorrente de operação de transferência;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - entrada decorrente de operação promovida por empresa interdependente;

III - demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

(grifos apostos)

Também o Regulamento do ICMS mineiro, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, assim trata o assunto:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

Parágrafo único. Se o imposto destacado no documento fiscal for inferior ao devido, o valor a ser abatido corresponderá ao do destaque, ficando assegurado o abatimento da diferença, desde que feito com base em documento fiscal complementar emitido pelo alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador do serviço.

(grifos não constam do original)

Desta forma, como no caso em apreço, quando o contribuinte promove o recolhimento do ICMS com base em imposição legal, o direito ao crédito lhe deve ser conferido.

Frise-se que são estas mesmas razões, dentre outras, que tem sido usadas pelos estados, inclusive Minas Gerais, para não permitir o crédito do imposto quando o remetente goza de benefícios na origem. Assim, se um estado considera não ser possível o creditamento integral no destino do imposto que não foi cobrado na origem, não há como não considerar correto o creditamento do imposto que foi cobrado.

No caso em tela a Impugnante adquiriu matéria-prima (cana-de-açúcar) de produtor rural baiano.

O imposto relativo a esta operação foi cobrado com base na legislação do Estado da Bahia vigente à época da realização das operações que impõe o respeito à pauta fiscal, nos termos do art. 73 do RICMS/BA, a saber:

Art. 73. A base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticada no Estado, para efeito de pagamento do imposto, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado ou quando for difícil a apuração do valor real da operação ou prestação:

I - nas operações com produtos agropecuários e com produtos extrativos animais, vegetais e minerais;

.....

A Instrução Normativa n.º 04/09 (Estado da Bahia) era a norma aplicável ao caso estabelecendo, desde 28 de janeiro de 2009, o atual valor aplicável, por tonelada, à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação interestadual com a matéria-prima consumida pela Impugnante em seu processo produtivo:

### Instrução Normativa nº 04/09

1 - A Pauta Fiscal dos produtos agropecuários e extrativos a seguir indicados, nas operações próprias efetuadas por produtor ou extrator não equiparado a comerciante ou industrial ou por pessoa não inscrita no Cadastro Estadual é:

#### 1.10 OUTROS

ESPECIFICAÇÃO	Cana-de-açúcar
UNIDADE	Tonelada
VALOR	42,00

Com base nesta norma fica claro que o ICMS pelo Estado da Bahia foi aquele que a Impugnante se creditou.

Nos termos do disposto no art. 155, § 2º, inciso I da Carta Magna, o ICMS "*será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias (...) com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou OUTRO ESTADO*". Sendo assim, se o ICMS foi cobrado pelo Estado da Bahia conforme a legislação de regência, inválida é a pretensão de vedar o direito ao crédito relativo à integralidade do respectivo montante.

Repita-se, pela importância, que a Constituição Federal estabelece o direito ao crédito no montante do imposto cobrado pelo estado responsável pela tributação da operação e não no montante que seria devido tomando-se por base o valor da operação e a legislação mineira, inclusive, não veicula tratamento discrepante.

Nesse sentido, se o imposto foi destacado nos termos da legislação vigente, não há que se falar em pagamento a maior ou em excesso, mas sim em imposto corretamente cobrado.

Não há nos presentes autos, e nem poderia, uma discussão sobre a ilegalidade ou impropriedade da exigência do Estado da Bahia. Ocorre que, em verdade, tal discussão nem poderia se instaurar nesta "instância" administrativa, pois nossa legislação não trata desta matéria. Repita-se que há na legislação possibilidade de exigência de estorno de crédito em face do imposto não ter sido cobrado na origem, mas este não é o caso dos autos.

A despeito da indicação dos arts. 16, inciso IX e XIII, e 30, § 1º da Lei n.º 6.763/75 no Auto de Infração, não há nestes dispositivos qualquer respaldo à imputação fiscal ora analisada.

Ademais, vigora em nosso ordenamento jurídico o princípio da presunção de constitucionalidade das normas.

Portanto, imposto pago segundo previsão legal é imposto corretamente cobrado e, por isso, gerador do direito constitucional ao crédito.

Tendo em vista as indagações do Fisco, a ausência de cópias dos cheques relativos aos recolhimentos do ICMS e de alguns extratos bancários, a Assessoria do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CC/MG exarou o interlocutório de fls. 1.747/1.748, solicitando à Impugnante algumas providências.

Atendendo à solicitação a Impugnante acostou aos autos os documentos de fls. 1.776/2.503.

Visando sanar dúvidas ainda existentes e trazer aos autos a documentação relativa aos pagamentos efetuados aos fornecedores, a Assessoria do CC/MG exarou novo despacho interlocutório (fls. 2.510/2.511).

A Impugnante acostou aos autos a cópia do regime especial (fls. 2.767/2.771) e declaração da Inspetoria Fazendária de Teixeira de Freitas (Bahia), não questionada pelo Fisco, de que o mesmo se encontra em vigor desde a sua concessão.

Claro está que a Impugnante trouxe aos autos as cópias dos cheques solicitados pela Assessoria do CC/MG e o Fisco reconheceu às fls. 2.506/2.508 que “o item “1” do despacho interlocutório de fls. 1747/1751 foi cumprido, ou seja, restou provado que os recolhimentos do ICMS devido ao Estado da Bahia em nome dos fornecedores de cana-de-açúcar foram efetuados pela impugnante.”

O Fisco reconheceu, também, que a Impugnante havia cumprido os itens “4” e “5” do interlocutório de fls. 1.747/1.748, através dos documentos de fls. 2.493/2.503, ou seja, que ela possuía algum Regime Especial firmado com o Estado da Bahia, atribuindo-lhe responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelos produtores de cana-de-açúcar, com base no preço de pauta e que os valores de ICMS recolhidos através das guias acostadas ao processo não foram objeto de pedido de restituição junto à SEF/BS, no tocantes à diferença entre o preço de pauta e o real valor de cada operação.

Entretanto, o Fisco ressaltou também que, relativamente ao item “3” do interlocutório, a Impugnante havia anexado documentos que não se prestavam a provar que os pagamentos efetuados aos fornecedores correspondiam à totalidade das quantias lançadas nas notas fiscais de entrada, ou seja, que não descontou dos fornecedores o ICMS por ela pago ao Estado da Bahia.

Nesse sentido, salientou que, enquanto o despacho exigia a juntada de cheques microfilmados nominais ao fornecedor, ordens de pagamento, TED, extratos bancários, etc., a Impugnante anexou aos autos apenas algumas cópias de cheques e um grande volume de cópias de recibos com os mais diversos tipos de assinatura para um só fornecedor e até recibos não assinados (fl. 2.554), concluindo que, neste particular, a Impugnante perdeu a oportunidade de provar que não descontou de seus fornecedores o ICMS recolhido para o Estado da Bahia.

No entanto, a Fiscalização em momento algum questionou a legalidade ou qualquer aspecto formal do regime especial acostado aos autos pela Impugnante.

O que se observa do referido regime é que a Impugnante passou a figurar como responsável pelo imposto devido pelo produtor de cana-de-açúcar situado no Estado da Bahia (*imposto diferido, sem encerramento quando da saída interestadual, por força do regime especial*), com prazo de recolhimento até o 9º (nono) dia do mês

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subsequente ao da ocorrência do fato gerador (saída da mercadoria do Estado da Bahia com destino ao estabelecimento da Impugnante – substituição regressiva).

Se o regime especial em questão não foi em momento algum questionado e se o imposto pago pela Impugnante se refere a operações originalmente com diferimento do tributo, que não se encerrava, por força do regime especial, no momento da saída da mercadoria do Estado da Bahia, o que se presume é que o ICMS pago à parte pela Impugnante não pode estar incluído no preço pago ao produtor, pois, caso contrário, inexistiria o diferimento.

Assim, independentemente da análise de outros documentos acostados ao processo ou mesmo da falta de entrega de outros que foram solicitados, presume-se que o valor do ICMS não estava inserido no preço pago aos fornecedores de cana-de-açúcar.

A irregularidade do item 3.1 do Auto de Infração refere-se a aproveitamento de créditos de ICMS relativos a aquisições de cana-de-açúcar provenientes do Estado da Bahia, em valores superiores aos admitidos pela legislação, uma vez que vinculados à pauta fiscal daquele Estado, cujos preços fixados superaram o real valor de cada operação.

A própria Impugnante já havia protocolado, junto à Delegacia Fiscal de sua circunscrição, denúncia espontânea relativa à apropriação a maior de créditos de ICMS vinculados a preços de pauta fiscal superiores aos valores efetivos das respectivas operações e este voto não está tratando desta parcela.

Diante do exposto, para excluir o item 3.1 do Auto de Infração.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**