

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.930/10/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000163477-21
Impugnação: 40.010126525-63
Impugnante: V & M Florestal Ltda
IE: 002611952.27-43
Proc. S. Passivo: Marcelo Jabour Rios/Outros
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERIMENTO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a operações de entradas de mercadorias que deveriam estar amparadas pelo instituto do diferimento. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 70, inciso XII da Parte Geral do RICMS/02. Entretanto, exclui-se as exigências relacionadas às mercadorias “lenha” e “borato de sódio”, por não se aplicar o diferimento às hipóteses dos autos. Infração, em parte, caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos do imposto destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal. Procedimento fiscal respaldado pelo inciso III do art. 70 do RICMS/02. Exclusão das exigências relacionadas a cesta básica, em razão do princípio da não cumulatividade. Infração, em parte, caracterizada.

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO - ENCERRAMENTO – SAÍDA COM VALOR INFERIOR AO VALOR DE MERCADO - ARBITRAMENTO. Imputação fiscal de transferências de mercadorias acobertadas por notas fiscais consignando valores notoriamente inferiores aos valores de mercado, com fulcro na alínea “a” do § 4º do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea "a" do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no inciso VII do art. 55 do citado diploma legal. Entretanto, em razão do princípio da não cumulatividade, cancelam-se as exigências fiscais. Infração não caracterizada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS. Imputação fiscal de falta de registro de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTCR no livro Registro de Entradas. Acolhimento das razões de defesa, pelo Fisco, excluindo a exigência fiscal respectiva.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EXTRAVIO/ADULTERAÇÃO DE LIVRO/DOCUMENTO FISCAL. Imputação fiscal de extravio de documentos fiscais. Acolhimento das razões de defesa, pelo Fisco, excluindo a exigência fiscal respectiva.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre quatro irregularidades relacionadas no Auto de Infração da seguinte forma:

3.1) apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de jan/04 a maio/09, referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, bem como mercadorias e produtos que por norma cogente estariam sujeitas ao instituto do diferimento do imposto;

3.2) saídas de carvão vegetal, no período de jan/04 a jan/07, por valores notoriamente inferiores aos valores de mercado, em desacordo com a previsão constante do art. 13, § 4º, alínea “a” e § 27 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 12, VI, art. 89, II e art. 53, II, todos do RICMS/02;

3.3) falta de registro de CTCR em livro de registro de Entradas;

3.4) extravio de documento fiscal.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multas Isoladas previstas nos incisos I, VII, XII e XXVI do art. 55 da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 4.300/4.333, juntando documentos às fls. 4.335/4.499.

Antes de se manifestar e acatando os fundamentos de defesa da Impugnante, o Fisco reformula o lançamento, excluindo as exigências relacionadas nos itens 3.3 e 3.4 do Auto de Infração (fls. 4.505/4.514).

Intimada da reformulação, a Impugnante volta a se manifestar às fls. 4.540/4.573.

O Fisco rebate os argumentos de defesa em sua manifestação de fls. 4.575/4.588.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4.590/4.602, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Ratificando o relatório supra, verifica-se que o lançamento em questão, objeto de análise da Câmara de Julgamento, após a retificação promovida pelo Fisco, cuida das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3.1) apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de jan/04 a maio/09, referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, bem como mercadorias e produtos que por norma cogente estariam sujeitas ao instituto do diferimento do imposto;

3.2) saídas de carvão vegetal, no período de jan/04 a jan/07, por valores notoriamente inferiores aos valores de mercado, em desacordo com a previsão constante do art. 13, § 4º, alínea “a” e § 27 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 12, VI, art. 89, II e art. 53, II, todos do RICMS/02;

Numa primeira vertente, pleiteia a Impugnante que seja considerado decaído o direito de lançar relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 22 de dezembro de 2004, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”.
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2004 somente expirou em 31/12/09, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 22 de dezembro de 2009.

Antes de se adentrar à análise de mérito do lançamento, importante esclarecer que a ora Impugnante se encontra cadastrada no CNAE-FISCAL nº 0210-1/08, produção de carvão vegetal – florestas plantadas.

Informa, em sede de impugnação (fls. 4.303), que atua no segmento de elaboração de projetos de florestamento e reflorestamento, de florestamento, de exploração das florestas implantadas e adquiridas, destinadas à produção de carvão vegetal, seus subprodutos, madeiras e de outras atividades correlatas e relativas ao campo pecuário e agrícola.

3.1) apropriação indevida de créditos de ICMS, no período de jan/04 a fev/09, referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, bem como

produtos e mercadorias que, por norma cogente, estariam sujeitas ao instituto do diferimento do imposto

O Fisco apresenta planilha às fls. 646/676 discriminando as notas fiscais objeto do estorno, data, período, produto, valor do ICMS estornado e a motivação do estorno (uso/consumo ou diferimento).

Nas folhas seguintes, o Fisco junta as notas fiscais relacionadas (fls. 679/2.155).

No sentido de facilitar o entendimento, deve-se dividir tal item em duas partes distintas: materiais de uso/consumo e operações sujeitas ou não ao diferimento do imposto.

Da aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento

Neste item, o Fisco promoveu o estorno do ICMS relacionado à aquisição dos seguintes produtos: cesta básica, gabarito para construção copa, pneu com levante valmet, garra traçadora e tubo de instrumentalização.

Com exceção de “cesta básica”, em relação aos demais itens constata-se, sem muito esforço, tratar-se de materiais de uso/consumo utilizados no estabelecimento da ora Impugnante, considerando-se a atividade da Contribuinte anteriormente explicitada, destacando-se o florestamento, reflorestamento e produção de carvão vegetal.

No que tange ao item “cesta básica”, algumas ponderações merecem ser feitas.

A Impugnante argui em sua defesa a consideração da regra da não cumulatividade do imposto disposta na Constituição da República e legislações infra.

Nesse sentido, informa que nas notas fiscais de saída das cestas básicas, cujas cópias são juntadas aos autos (fls. 4.447/ 4.499), encontra-se destacado o ICMS respectivo.

Com efeito, verifica-se que todas essas notas fiscais de saída de cestas básicas trazem como natureza da operação a de venda, CFOP (código fiscal de operações) nº 5102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

O Fisco, por sua vez, alega que as cestas básicas são todas distribuídas aos funcionários da ora Impugnante, o que acarretaria a caracterização de tais cestas como materiais de uso/consumo do estabelecimento.

Entretanto, tal informação do Fisco apresenta-se deserta da prova pertinente; os documentos juntados mostram situação diversa.

Conclui-se que as cestas básicas deram entrada no estabelecimento por intermédio de documentos fiscais com destaque do imposto e deram saída em operações de venda, também com destaque do imposto.

Considerando-se a regra constitucional da não cumulatividade, não há como estornar crédito de imposto relacionado a operação subsequente tributada.

Nesse sentido, excluem-se das exigências fiscais deste item a mercadoria cesta básica.

Da aquisição de mercadorias cujas operações, sob a ótica do Fisco, deveriam estar submetidas ao instituto do diferimento

No caso em tela, conforme planilha de fls. 646/678, destacam-se os seguintes produtos: borato de sódio, boro granulado, calcário dolomítico, alcatrão e lenha.

Os itens borato de sódio, boro granulado, calcário dolomítico e alcatrão encontram-se inseridos no rol de produtos relacionados à preparação (correção) e fertilização do solo para plantio.

Nesse sentido, encontravam-se tais produtos, à época dos fatos geradores respectivos, contemplados pelo diferimento, conforme itens 25 e 33 do Anexo II do RICMS/02, desde que produzidos no Estado de Minas Gerais.

Como já é do conhecimento geral, ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior, nos termos do art. 7º da Parte Geral do RICMS/02.

Cumprido ressaltar que tal determinação não é opcional mas sim obrigatória, conforme disposto no art. 8º em sequência:

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II ... (não existem grifos no original)

Nesse sentido, nas operações em que há destaque do imposto no documento fiscal mas a legislação estabelece que tais operações devam ocorrer sob o manto do instituto do diferimento, tal destaque e a consequente apropriação do crédito respectivo estarão infringindo a legislação, sujeitando os infratores às penalidades cabíveis.

A vedação ao crédito encontra-se expressa no art. 70, XII do RICMS/02:

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

(...)

XII - a operação ou a prestação que ensejarem a entrada de mercadoria ou bem ou o recebimento de serviço forem realizadas com diferimento, salvo se o adquirente da mercadoria ou do bem ou destinatário do serviço debitarem-se, para pagamento em separado, do imposto devido na operação ou na prestação;

Dessa forma, corretas as exigências de ICMS, da multa de revalidação pertinente e, também, da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em relação aos produtos boro granulado, calcário dolomítico e alcatrão.

No que tange às aquisições de lenha e borato de sódio, algumas considerações devem ser feitas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As operações que retratam as aquisições de lenha de eucalipto de terceiros foram realizadas com o destaque do imposto.

Diante da situação, a ora Impugnante apropriou-se dos créditos de ICMS respectivos.

Contudo, o Fisco promoveu o estorno dos créditos sob o fundamento de que as citadas operações teriam sido equivocadamente tributadas, tendo em vista existir previsão expressa para diferimento do imposto, nos termos do item 58 do Anexo II do RICMS/02.

RICMS - ANEXO II

58 - Saída, de estabelecimento de produtor rural com destino a estabelecimento industrial, dos seguintes produtos:

a - fumo em folha ou em corda;

b - lenha ou madeira em toras. (Grifado)

Salienta-se que no período de 15/03/06 a 24/05/06 o diferimento supra estava condicionado a autorização mediante regime especial da Delegacia Fiscal competente. No entanto, a partir de 25/05/06 a citada condição foi excluída da previsão.

As operações objeto do lançamento, relacionadas na planilha de fls. 646/678, contemplam o período de setembro de 2006 a dezembro de 2007.

A Autuada, em sede de impugnação, sustenta que por ter a condição de produtor rural, a operação de aquisição de lenha não se submeteria à regra estampada no dispositivo supra. Nesse sentido, a operação foi normalmente tributada e o ICMS corretamente lançado e apropriado em sua conta gráfica.

Informa, ainda a Impugnante, que a IN nº 3, de 14/07/05, da Secretaria da Receita Previdenciária, estabelece a abrangência do termo “produtor rural” pessoa física ou jurídica.

Alega que a IN define o que seja industrialização rudimentar e que não descaracteriza a condição de produtor rural “*o processo de transformação do produto rural, realizado pelo produtor rural pessoa física ou jurídica, alterando-lhe as características originais, tais como a pasteurização, o resfriamento, a fermentação, a embalagem, o carvoejamento, o cozimento, a destilação, a moagem, a torrefação, a cristalização, a fundição, dentre outras similares*” (art. 210, IV da IN nº 03/05).

O Fisco, por sua vez, informa que a citada IN já se encontrava revogada. Entende que ainda que cadastrado como produtor rural, se o estabelecimento exerce atividade industrial, será considerado um estabelecimento industrial para os efeitos previstos no item 58 do Anexo II do RICMS.

A Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais adota o conceito de atividade rural extraído da legislação tributária da União, com pequenas alterações. Tal entendimento pode ser verificado no Parecer DOET/SLT nº 013/00.

Não obstante, abstraindo-se de outras considerações, em relação ao caso concreto, qual seja, o de caracterização do estabelecimento produtor de carvão vegetal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como estabelecimento de produtor rural ou como estabelecimento industrial, o mesmo Órgão supra, agora com a roupagem de Superintendência de Tributação (SUTRI), também se manifestou expressamente, em data relativamente recente:

CONSULTA INTERNA Nº 172/2009 – 13/11/2009

Assunto: Diferimento

Tema: Lenha – Produção de carvão vegetal – Inaplicabilidade

Exposição/Pergunta:

Contribuinte mineiro com atividade de cultivo de eucalipto (CNAE 0210-1/01), ou seja produtor rural, vende lenha oriunda de sua produção para contribuinte cuja atividade é a transformação da lenha em carvão vegetal (atividade industrial).

O contribuinte produtor de carvão está cadastrado na SEF na CNAE 0210-01/08 (produção de carvão vegetal- floresta plantada).

Observa-se que esta CNAE está numa divisão (02 – Produção Florestal) cuja atividade é de produtor rural.

Assim posto, indaga-se:

Considerando que o destinatário é um estabelecimento que promove a industrialização da lenha de eucalipto, transformando-a em carvão vegetal, pode-se entender que, mesmo estando na CNAE da Divisão 02 – Produção Florestal (atividade rural), o remetente da lenha poderá aplicar o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS previsto no item 58, Anexo II do RICMS/2002?

Resposta:

Em termos práticos, a obtenção do carvão vegetal implica, necessariamente, transformação da lenha no carvão. Entretanto, para efeitos tributários, a legislação enquadró a atividade de produção de carvão vegetal no CNAE 0210-1/08 da Divisão 02 – Produção Florestal, Cessão A – Agricultura, Pecuária, Produção Florestal, Pesca e Aqüicultura, constantes do Anexo XIV do RICMS/02.

Os contribuintes que praticam tais atividades são considerados produtores rurais, ainda que inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS, conforme art. 147, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02.

A legislação tributária estadual, ao utilizar os termos “indústria” ou “estabelecimento industrial”, neles não incluiu o “produtor rural”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, à hipótese referida pelo Consulente não se aplica o diferimento estabelecido no item 58, Parte 1, Anexo II do Regulamento. Também não se aplica o diferimento previsto no item 4 desse Anexo, porque não se trata de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa.

Lembra-se que nas operações praticadas por produtor rural pessoa física prevalece a isenção ou o crédito presumido estabelecidos, respectivamente, nos arts. 459 e 460 da Parte 1, Anexo IX, também do RICMS/02.

DOLT/SUTRI (não existem grifos no original)

Verifica-se, portanto, que o caso ora sob análise é idêntico ao tratado na consulta.

Diante do exposto, considerando-se orientação emanada de Órgão da própria estrutura da SEF em sentido contrário ao desenvolvido pelo Fisco, conclui-se pela exclusão das exigências relacionadas ao estorno de créditos decorrentes de entrada de lenha de eucalipto no estabelecimento.

Relativamente ao produto borato de sódio, a transferência entre os estabelecimentos se deu ao amparo da redução da base de cálculo, sendo que o Fisco pretende ver aplicada a regra do diferimento do imposto.

Sob o assunto, a Autuada indagou à Secretaria de Fazenda sob a correta tributação do borato de sódio, resultando na expedição da Consulta de Contribuinte nº 242/05, que adiante se transcreve:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 242/2005

(MG de 07/12/2005)

PTA Nº : 16.000121652-43

CONSULENTE : V & M Florestal Ltda.

ORIGEM : Sete Lagoas - MG.

MICRONUTRIENTES PARA ADUBOS OU FERTILIZANTES - IMPORTAÇÃO - PAÍSES SIGNATÁRIOS DO GATT - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO - A redução da base de cálculo nas saídas em operações internas e interestaduais de micronutrientes para utilização direta como adubos ou fertilizantes, prevista no item 3, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02, aplica-se, também, às importações do produto proveniente de países signatários de acordos internacionais firmados no âmbito da OMC.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente tem como atividade o plantio e a formação de florestas de eucalipto. Informa que, após atingirem o ponto necessário de crescimento, as árvores são cortadas, desdobradas e transformadas em lenha, que por sua vez, mediante o processo de carbonização em fornos retangulares são transformadas em carvão vegetal, matéria-prima

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinada ao processo siderúrgico de sua "holding", localizada em Belo Horizonte.

Explica que, para consecução de suas atividades, importa adubos e fertilizantes da Argentina, dentre estes, o Borato de Sódio Natural - NBM/SH 2528.10.00 ou o Ácido Bórico - NBM/SH 2810.00.90, que são micronutrientes, também conhecidos como Ulexita, de aplicação direta no solo, sem qualquer tipo de tratamento ou alteração química industrial.

Apresenta Parecer (fls. 08 dos autos) contendo informações técnicas sobre o uso da Ulexita em plantios de eucalipto e a importância do elemento boro na produtividade florestal.

Alega que, atualmente, é detentora de Regime Especial vigente a partir de 20/01/05, o qual lhe permite importar o produto Borato de Sódio Natural com o diferimento do ICMS, conforme estabelecido no item 41, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Entretanto, relativamente às importações do referido produto, realizadas nos meses de fevereiro e março de 2004, recolheu o ICMS devido aplicando o benefício da redução da base de cálculo de 30%, nos termos do item 3 do Anexo IV do RICMS/02, visto tratar-se de produto considerado como "adubo simples".

Acrescenta que adquiriu, também, o citado produto em operação interestadual com o mesmo benefício da redução da base de cálculo.

Diante disso e com dúvidas quanto ao procedimento adotado no passado, formula a seguinte

CONSULTA:

Na importação de adubo simples, no caso, o Borato de Sódio Natural ou o Ácido Bórico, de país signatário de acordos internacionais no âmbito da OMC, foi correto o procedimento da Consulente de calcular e recolher o ICMS sobre a base de cálculo reduzida em 30% (trinta por cento), observando-se dessa forma o mesmo tratamento tributário previsto para as operações internas com produtos similares?

RESPOSTA:

Preliminarmente, informa-se que o Decreto Federal n.º 86.955/82 em seu art. 3º, I, "a", estabelece que fertilizante é a substância mineral ou orgânica, natural ou sintética, fornecedora de um ou mais nutrientes das plantas e micronutriente é espécie de nutriente (elemento, este, essencial para o crescimento e produção dos vegetais - art. 3º, V do mesmo Decreto). São micronutrientes, boro, cloro, cobre, ferro, manganês, molibdênio, zinco e cobalto, conforme alínea "c" do mesmo dispositivo (o Informe Setorial - Indústria de Fertilizantes, de junho/98, pág. 1, do BDMG -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Banco de Desenvolvimento de Minas Gerais S.A., considera também o sódio e o silício como micronutrientes).

Os micronutrientes, segundo doutrina especializada, são exigidos em quantidades quase negligíveis pelas plantas. No mesmo sentido o Informe Setorial acima mencionado, página 1, informa que "apesar de sua importância biológica, não têm expressão econômica na indústria de fertilizantes e nem valorização comercial significativa, por serem utilizados em quantidades muito pequenas". Talvez, por isso não tenham sido (os micronutrientes) objeto de referência expressa na legislação do ICMS.

Entretanto, a demanda e a disponibilidade de micronutrientes no solo despertam crescente interesse, face ao cultivo intensivo em solos com alta fertilidade natural; cultivo em solos de baixa fertilidade natural; uso de genótipos com alto potencial de produção e grande demanda em nutrientes e uso crescente de fertilizantes mais concentrados, com menores quantidades de micronutrientes como impurezas.

Embora os micronutrientes sejam um dos nutrientes das plantas e fertilizantes sejam substâncias que fornecem àquelas um ou mais nutrientes, não é possível precisar pela legislação mencionada, sejam os micronutrientes, fertilizantes.

Não obstante isso, esta Diretoria assim os considera (bem como suplemento de alimentação animal), conforme entendimento exteriorizado em consulta anterior sobre o tema ora tratado.

Feitas tais considerações e respondendo à indagação da Consulente, a redução da base de cálculo nas saídas em operações internas e interestaduais de micronutrientes para utilização direta como adubos ou fertilizantes, prevista no item 3, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02, aplica-se, também, às importações do produto proveniente de países signatários de acordos internacionais firmados no âmbito da Organização Mundial do Comércio (OMC), em face ao "princípio de equivalência de tratamento fiscal", ali estabelecido.

É importante ressaltar que, os micronutrientes, ainda que se constituam em adubos ou fertilizantes, terão necessariamente que ser destinados ao uso na agricultura ou pecuária, para que se opere a referida redução de base de cálculo.

DOET/SUTRI/SEF, 05 de dezembro de 2005.

Gladstone Almeida Bartolozzi.

Diretor/DOET

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Antonio Eduardo M. S. de Paula Leite Junior
Diretor/Superintendência de Tributação

Assim, pode-se afirmar que o produto objeto de análise é importado e, como tal, até a assinatura do Regime Especial, a sua importação ocorria com a tributação pelo ICMS.

Neste sentido, considerando que a transferência do produto ocorreu em 01/03/04, correta a tributação efetuada no documento fiscal e, via de consequência, o crédito apurado pela Impugnante.

3.2) saídas de carvão vegetal, no período de jan/04 a jan/07, por valores notoriamente inferiores aos valores de mercado, acarretando o encerramento do diferimento

A planilha que instrui esta acusação fiscal encontra-se disposta às fls. 2.157/2.243;

Citada planilha discrimina as saídas de carvão vegetal, informando se é de produção própria (aldeia) ou adquirido de outro estabelecimento da mesma empresa (Vargem Bonita, Itapoã, Galheiros, Olhos d'Água) ou de produção de terceiros, o destinatário (CNPJ), que no caso é o "Depósito de Carvão – Zona Rural – Fazenda Canabrava", as informações pertinentes à nota fiscal (número, data, CFOP, código do produto), quantidade de carvão em metro cúbicos, valor destacado, valor arbitrado, diferença tributada.

A acusação fiscal cuida de operações de transferência de carvão vegetal para "depósito" (Fazenda Canabrava, fls. 4.341), amparadas por diferimento do imposto, presumivelmente nos termos do art. 148 do Anexo IX ou item 4 do Anexo II, ambos do RICMS (não foram juntadas as notas fiscais, ainda que por amostragem).

Entendeu o Fisco que as notas fiscais foram emitidas com valores notoriamente inferiores aos valores de mercado (segundo a acusação fiscal), ferindo o disposto no art. 13, § 4º, alínea "a" e § 27, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

Efeitos de 1º/11/1996 a 31/07/2009 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 12.423/1996:

"§ 4º Na falta do valor a que se referem os incisos IV e IX, ressalvado o disposto no § 8º, a base de cálculo do imposto é:"

a) o preço corrente da mercadoria, ou de seu similar, no mercado atacadista do local da operação, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;"

(...)

§ 27 - A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

Os citados incisos IV e IX cuidam de:

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

IX - no recebimento pelo destinatário, situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, ...

Efeitos de 1º/11/1996 a 30/12/2004 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 12.423, de 27/12/96:

"IX - no recebimento pelo destinatário, situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, ...

Por sua vez, o inciso VI do art. 6º trata de:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

Dessa forma, o Fisco promoveu o arbitramento dos valores das notas fiscais, utilizando-se, como parâmetro, valores constantes de notas fiscais de venda de carvão vegetal (fls. 2.245/4.294), emitidas pela empresa CAF Santa Bárbara Ltda, de seus estabelecimentos localizados nos municípios de Martinho Campos, Abaeté e Bom Despacho, com destino às siderúrgicas Ferguminas Siderúrgica Ltda, estabelecida no município de Itaúna, TMG Siderurgia Ltda, estabelecida no município de Divinópolis, SIDERMIN - Siderúrgica Mineira Ltda e Plantar Siderúrgica S.A., estabelecidas no município de Sete Lagoas, e Belgo Siderurgia S.A., estabelecida no município de Juiz de Fora.

Sobre a diferença entre os valores arbitrados e os valores discriminados nos documentos fiscais, o Fisco considerou encerrado o diferimento, nos termos do inciso VI do art. 12 do RICMS, e exigiu ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (por consignar base de cálculo diversa da prevista na legislação).

A Impugnante argui em sua defesa a Súmula nº 166 do STJ. Sustenta, também, que os valores destacados nos documentos fiscais se prestam apenas para o acobertamento do transporte, visto que o momento de lançamento e recolhimento do imposto fica postergado para operação posterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta, ainda, que o encerramento do diferimento só ocorre se constatado no trânsito da mercadoria, conforme Acórdão nº 14.043/01/2ª do CC/MG.

Aborda, ainda, a Impugnante, a utilização de valor de pauta pela Autoridade Fiscal. Entende que só poderia haver arbitramento se fossem omissos ou não merecessem fé os documentos fiscais emitidos.

O Fisco, por sua vez, entende que o regulamento do ICMS define claramente base de cálculo para saída ou transferência de mercadorias.

Afirma que foram utilizados parâmetros idôneos para caracterização de emissão das notas fiscais com valores inferiores aos de mercado.

Sustenta que a norma que determina o encerramento do diferimento é bastante clara:

RICMS - PARTE GERAL

Art. 12- Encerra-se o diferimento quando:

(...)

VI - a mercadoria ou o serviço prestado estiverem acompanhados de documento fiscal que consigne valor inferior ao real da operação ou da prestação;

Oportuno esclarecer que não foi utilizado valor de pauta para efeito de arbitramento. Como já informado, foram utilizados os valores das notas fiscais emitidas pela empresa CAF Santa Bárbara Ltda.

Desta forma, o Fisco acusou o Contribuinte de emitir notas fiscais de transferência de carvão vegetal adotando como valor da mercadoria “valores notoriamente inferiores aos valores de mercado”.

Ressalta-se que as operações objeto do lançamento são operações de transferência entre estabelecimentos da Autuada submetidas ao instituto do diferimento do imposto.

Importante, também, deixar claro que as notas fiscais que serviram de parâmetro para o arbitramento são notas fiscais de venda de carvão vegetal de uma empresa concorrente para indústrias siderúrgicas.

De início, conclui-se, sem nenhum esforço, que tais operações (vendas para siderúrgicas) devem, teoricamente, ser valoradas de forma diferente daquelas objeto do lançamento (transferências); operações distintas merecem valorações distintas.

Esse fundamento por si só afasta a imputação fiscal sob análise.

Por outro lado, o fundamento do lançamento cuida de determinação de base de cálculo do imposto, segundo a alínea “a” do § 4º do art. 13 da Lei nº 6.763/75. Só que no caso em tela não se cogita a respeito de base de cálculo do imposto, visto tratar-se de operações submetidas ao instituto do diferimento, em que o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria são transferidos para operação posterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frisa-se: diferimento e referente a operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Questiona-se: qual o “real valor da operação” (infringência do inciso VI do art. 12 do RICMS) em operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade?

Considerando-se a lógica estrutural do instituto do diferimento, que posterga para uma operação posterior a apuração e recolhimento daquele imposto diferido, e considerando-se tratar-se o caso em tela de diferimento decorrente de transferência de mercadoria entre estabelecimentos de mesma titularidade, conclui-se, sem muito esforço, que o valor a ser postergado (carvão vegetal) deve ser (no mínimo) o custo (todos, frete, seguro, etc.) do produto.

O órgão da SEF/MG que cuida da interpretação da legislação tributária, a Superintendência de Tributação, em caso semelhante à situação sob análise, assim se manifestou:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 118/2010

(MG de 12/06/2010)

(...)

CONSULTA:

1 – Nas notas fiscais que acobertam a transferência, em operação interna, do carvão vegetal pode fazer constar nos campos Valor Unitário, Valor Total, Valor Total dos Produtos e Valor Total da Nota o valor correspondente aos custos de produção do carvão vegetal?

2 – Pode utilizar, nos campos referidos na questão anterior, o valor real da operação (valor de custo) e não o valor correspondente ao preço de pauta ou de mercado?

RESPOSTA:

1 e 2 – A base de cálculo a ser considerada na transferência de mercadoria de estabelecimento produtor para estabelecimento consumidor de mesma titularidade é o valor atribuído à operação, desde que não inferior ao preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, conforme determinado no inciso V, art. 43 do RICMS/02:

O valor da base de cálculo do imposto é, regra geral, o do valor da operação, assim entendido o valor comercial adicionado de valores de impostos (exceto IPI em algumas situações), valor de seguro, valor do frete, se for o caso, e outros valores porventura acrescidos à operação.

Porém, em situações excepcionais estabelecidas na legislação tributária, o valor da base de cálculo do ICMS pode ser diverso do valor da operação.

Na situação sob análise, não há destaque de imposto na nota fiscal, porque a operação praticada está alcançada pelo diferimento. Nesse caso, como valor total dos produtos a ser informado na nota fiscal a Consulente poderá considerar o valor contábil, desde que não seja inferior ao custo.

No campo Valor Total da Nota Fiscal deverá informar o valor total dos produtos acrescido de outras despesas verificadas e imputadas ao estabelecimento remetente, inclusive, se for o caso, valor de frete e seguro, observado o disposto no art. 2º, Parte 1, Anexo V do RICMS/02.

(...)

Importante ressaltar que os valores constantes da nota fiscal são considerados inclusive para determinação do Valor Adicionado Fiscal cabível a cada município. Por isso, na transferência interna de carvão vegetal, caso o valor contábil seja diverso do valor de mercado, para efeitos de VAF, este último é o valor a ser considerado na informação anual a ser fornecida à Receita Estadual. Informar o valor contábil implicaria distorção na repartição de receita tributária determinada pela Constituição de 88 e prejuízos para o município de origem do produto (não existem grifos no original).

Verifica-se, pois, que a Consulta cuida da situação de remessa em transferência de carvão vegetal para o estabelecimento industrial (de mesma titularidade) no qual o produto será consumido em processo produtivo.

A SEF/MG permite, neste caso, a utilização do valor contábil, desde que não inferior ao custo, porém resguardando os direitos do município de origem se o valor contábil for inferior ao valor de mercado, situação em que este último valor é que deverá ser lançado na apuração do VAF (valor adicionado fiscal) do município.

Do exposto, verifica-se que não existe “valor real da operação” nas operações de transferência.

Noutra linha, considerando a transferência de mercadoria de estabelecimento produtor de carvão vegetal, e tendo como destinatário outro estabelecimento da mesma empresa, mas que não se configura como unidade industrial, o valor da operação será obtido com fulcro na Lei nº 6763/75, em face dos seguintes dispositivos:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

...

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

...

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

...

§ 4º Na falta do valor a que se referem os incisos IV e IX, ressalvado o disposto nos §§ 8º e 30, a base de cálculo do imposto é:

a) O preço corrente da mercadoria, ou de sua 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;

...

§ 27 - A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa.

...

Assim, por ter o Fisco constatado a utilização de valor da operação menor que o praticado no mercado atacadista regional, considerou encerrado o diferimento previsto para a operação, em relação à diferença apurada, aplicando-se o disposto no art. 12 do RICMS/02, que assim prescreve:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

.....

VI - a mercadoria ou o serviço prestado estiverem acompanhados de documento fiscal que consigne valor inferior ao real da operação ou da prestação;

.....

Também por este lado, não se mostra correto o arbitramento realizado. Com efeito, dispõe a legislação que, na ausência do valor da operação, será adotado o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor.

Neste caso, o Fisco deixou de utilizar como parâmetro o mercado local (Abaeté/MG), para adotar o mercado regional, sem declinar os motivos que nortearam tal opção.

É evidente que a expressão preço corrente equivale ao preço médio do mercado. Neste caso, pode ser que seja o preço adotado pelo Fisco, mas pode acontecer de se tratar de preço especial praticado entre fornecedor e determinado cliente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que a legislação mineira trata a matéria de diversas formas, ora falando em preço médio do contribuinte ou preço corrente. No caso dos autos, o parâmetro adotado pelo Fisco foi o preço médio do estabelecimento CAF Santa Bárbara.

A legislação do IPI, por exemplo, para determinação do preço corrente, por intermédio do Parecer Normativo CST nº 44/81, firmou entendimento no sentido de que "quando a determinação do valor tributável, para efeitos do cálculo do IPI, for efetuada por meio de preços praticados no mercado atacadista na praça do remetente, será considerado o universo das vendas realizadas naquela localidade".

No tocante à multa isolada capitulada no art. 55, VII da Lei nº 6763/75, não se mantendo o arbitramento, torna-se despiciendo qualquer fundamentação em relação à penalidade acessória.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 4.505/4.514 e, ainda, para excluir as exigências relativas ao item 3.2 do Auto de Infração e aquelas vinculadas aos produtos lenha, cesta básica e borato de sódio, integrantes de seu item 3.1. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Maria das Graças Lage de Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 26 de agosto de 2010.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora**

**Roberto Nogueira Lima
Relator**