

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.970/18/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000815858-51
Impugnação: 40.010144578-31
Impugnante: Du Pont do Brasil S A
IE: 701055878.06-29
Proc. S. Passivo: Rafael Gregorin/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO. Constatada a falta de destaque do ICMS em notas fiscais, em virtude da aplicação indevida do diferimento do ICMS, pela falta de atendimento ao disposto no item 47 do Anexo II do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de que a Autuada promoveu saída de mercadoria utilizando-se indevidamente da redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 5.1, alínea “c” do Anexo IV do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais integralmente canceladas pela Fiscalização. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque do ICMS devido, no período de janeiro de 2012 a junho de 2017, em virtude de:

1. redução indevida da base de cálculo do ICMS por não terem sido observadas as condições estabelecidas na alínea “c”, subitem 5.1 do Anexo IV do RICMS/02.
2. aplicação indevida do diferimento do ICMS, pela falta de atendimento ao disposto no item 47 do Anexo II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII, todas da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 807/848 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da defesa apresentada, a Fiscalização intima a Autuada a comprovar algumas de suas alegações, conforme fls. 909/912.

A Impugnante, por sua vez, apresenta os documentos de fls. 915/950.

Acatando parcialmente as razões da Impugnante, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos da Rerratificação do Auto de Infração de fls. 953/954, excluindo as exigências relativas às infringências de redução indevida de base de cálculo do ICMS e de utilização indevida do diferimento, neste último caso para as operações de exportação.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 977/983.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1017/1019, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CC/MG defere a juntada de documento protocolado pela Impugnante no âmbito deste Conselho, conforme Protocolo nº 18297 de 05/03/18 e, por essa razão, retorna os autos à origem para que a Fiscalização se manifeste em relação ao referido documento (fls. 1025).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1536/1537.

Em retorno, a Assessoria do CC/MG emite o parecer de fls. 1540/1547, opinando pela improcedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 24/05/18, determina o Despacho Interlocutório de fls. 1.548.

A Impugnante comparece aos autos, às fls. 1.552/1.557, anexando mídia de planilha às fls. 1.560.

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se às fls. 1.562/1.564 dos autos.

Novamente a Assessoria se manifesta, retificando o parecer anterior e opinando pela procedência parcial do lançamento (fls. 1567/1573).

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 1567/1573 foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Conforme relatado, após a retificação do lançamento, a autuação versa, exclusivamente, sobre a falta de destaque do ICMS, em virtude da aplicação indevida do diferimento do ICMS pela falta de atendimento ao disposto no item 47, do Anexo II do RICMS/02. Tal infração refere-se ao período de junho de 2014 a junho de 2017.

Assim, as exigências remanescentes referem-se ao ICMS diferido, à Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, correspondente e à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização elabora um novo relatório fiscal às fls. 955/957 e novos anexos (planilhas) ao Auto de Infração às fls. 958/972.

O trabalho foi desenvolvido com base na análise dos documentos fiscais emitidos no período de janeiro de 2014 a junho de 2017, além de arquivos eletrônicos de envio obrigatório ao Fisco.

O novo demonstrativo do crédito tributário, após a retificação, encontra-se acostado às fls. 954.

A Fiscalização entende que a Autuada aplicou indevidamente o diferimento do ICMS nas operações internas de saída da mercadoria “*soja em grãos class não tratada (050)*”, acarretando falta de recolhimento do imposto, uma vez que não cumpriu a exigência prevista na legislação, qual seja, a de que a soja seja produzida no estado, nos termos do item 47 do Anexo II do RICMS/02.

A Fiscalização explica que o produto não consta dos inventários realizados nos anos de 2013 a 2016 e também não foi adquirido nas operações de entradas realizadas no período de 01/01/14 a 30/06/17.

Para corroborar sua assertiva, informa que o Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 737/783) contém os produtos adquiridos no período autuado, descrições, Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP). Por sua vez, o Anexo 9 contém os inventários referentes aos anos de 2013 a 2016 (fls. 784/802).

A Impugnante, em defesa, alega que a Fiscalização não encontrou o produto “*soja em grãos class não tratada (050)*”, objeto da descaracterização do diferimento, nos documentos fiscais e contábeis da empresa porque ele advém da produção de “*sementes de soja*”.

Explica, às fls. 825/828, como funciona a produção de sementes de soja e argumenta que os lotes “*não tratados*” (o volume reprovado ou descartado no processo, os lotes que na fase final não atenderam aos critérios estabelecidos) são comercializados como “*grãos*”.

Posteriormente, no aditamento de sua impugnação, apresenta, às fls. 981, um fluxograma de todo o processo, buscando demonstrar que a produção do produto ocorre no estado de Minas Gerais.

O fluxograma pode assim ser resumido:

1- Du Pont de Goiás/Distrito Federal envia SEMENTES BÁSICAS DE SOJA para produtores rurais mineiros;

2- Produtores rurais mineiros vendem para a Du Pont GO/DF SEMENTES DE SOJA;

3- Du Pont GO/DF realiza beneficiamento dessas sementes de soja, separando em SEMENTES DE SOJA COMERCIALIZÁVEIS e as sementes desclassificadas com a denominação de GRÃOS;

4- Du Pont GO/DF transfere os produtos resultantes do beneficiamento para a Du Pont estabelecida em Minas Gerais (Autuada);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5- Du Pont MG (Autuada) vende, para destinatários mineiros, o produto “soja em grãos class não tratada (050)”, resultante do processo de beneficiamento, utilizando-se do instituto do diferimento, operações estas objeto deste lançamento.

Anexa, ainda a Impugnante, já no âmbito deste Conselho, os documentos de fls. 1.026/1.534, para corroborar as suas alegações.

São estes, em síntese, os argumentos das partes.

Importante trazer à baila a legislação que cuida da matéria.

O RICMS/02 dispõe sobre as hipóteses/condições em que ocorrerá o diferimento do imposto em relação ao produto ora sob análise:

RICMS/02

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

(...)

ANEXO II

PARTE 1 - DO DIFERIMENTO

(a que se refere o artigo 8º deste Regulamento)

(...)

Item 47 - Saída de soja, milho ou sorgo produzidos no Estado e destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto, para industrialização ou comercialização. (Grifou-se)

A matéria tratada nos autos é clara, formal e objetiva. Conforme se depreende da legislação, o benefício se restringe aos produtos produzidos em Minas Gerais.

Assim, a principal contenda estabelecida no presente processo diz respeito a definir o local de produção da mercadoria autuada.

De certo que desde o início do processo tributário administrativo, a Impugnante não demonstra, com base em documentos fiscais, e correspondentes registros na escrita fiscal, como o produto “soja em grãos class não tratada (050)”, objeto da descaracterização do diferimento, deu entrada em seu estabelecimento.

A 1ª Câmara de Julgamento, por sua vez, exarou o despacho interlocutório, ora sob análise, no sentido de buscar junto à Autuada a prova de que o produto, objeto da autuação, adveio dos contratos de produção de semente de soja firmados entre as empresas Du Pont (denominadas produtoras), estabelecidas no estado de Goiás ou no Distrito Federal, e os produtores rurais (denominados cooperantes) estabelecidos no estado de Minas Gerais.

Antes de adentrar na análise do objeto do despacho da 1ª Câmara, cumpre aqui abrir um parêntesis para aclarar a interpretação da expressão “*produzidos no*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estado”, constante do dispositivo anteriormente transcrito, que fundamenta o lançamento.

Observa-se, *a priori*, que o Anexo II do RICMS/02, que cuida das hipóteses de diferimento do imposto, trata, em sua grande maioria, de produtos agrícolas.

Dentro desse contexto, verifica-se que quando o Anexo se utiliza do termo “*produzidos no Estado*”, não há qualquer dúvida de que a expressão é utilizada na forma *lato sensu*, ou seja, em sentido amplo.

Nessa lógica, a interpretação da expressão em relação aos produtos agrícolas, que é o caso dos autos, deve ser entendida como produtos “*cultivados no Estado*”.

Dentro desse enfoque, verifica-se que não procede parte do entendimento disposto no primeiro parecer da Assessoria quando afirma que parte do processo de produção teria sido realizado em território mineiro, nos termos do entendimento disposto na Consulta de Contribuinte nº 245/15.

A citada Consulta cuida de análise de processo de industrialização. Corrobora essa assertiva a menção, inclusive, das alíneas “*a*” e “*c*” do inciso II do art. 222 do RICMS, que tratam do processo de industrialização nas modalidades de “*transformação*” e “*beneficiamento*”.

Logicamente que a produção a que se refere o item 47 do Anexo II do RICMS, como já esclarecido, é o cultivo do produto “soja” no estado de Minas Gerais.

E não há dúvida de que o *grão de soja* gerado a partir do cultivo das sementes básicas de soja, realizado nas propriedades rurais mineiras, é considerado como produzido (cultivado) no Estado de Minas Gerais, o que autorizaria a fruição do instituto do diferimento do imposto.

Por conseguinte, necessário se faz a comprovação de que o diferimento levado a efeito pela Autuada decorre de produto (grão de soja) cultivado no estado de Minas Gerais.

Assim é que o Despacho Interlocutório determinado pela 1ª Câmara busca a produção da prova de que o produto “*soja em grãos class não tratada (050)*”, objeto da descaracterização do diferimento, origina-se do cultivo das sementes de soja básicas decorrente dos contratos firmados entre as Du Pont de Goiás e do Distrito Federal e os produtores rurais mineiros.

Atendendo o despacho da Câmara, a Impugnante apresenta, às fls. 1.552/1.557, um relato, com excertos de planilhas de controle interno da empresa, sobre todo o processo de produção desenvolvido no estado de Minas Gerais, ou seja, o cultivo das sementes básicas de soja pelos produtores rurais mineiros.

Em seguida, aborda sobre o envio das sementes de soja para beneficiamento nas empresas Du Pont do estado de Goiás e do Distrito Federal.

Na sequência, cuida do retorno do produto resultante do processo de beneficiamento à empresa Du Pont, estabelecida em Minas Gerais (Autuada).

Por fim, trata da saída do produto “*soja em grãos class não tratada (050)*”, objeto do lançamento, do estabelecimento da Autuada com destino a indústrias mineiras ao abrigo do diferimento.

Junta, também, aos autos, mídia eletrônica (fls. 1.560), com todas as planilhas e informações sobre as operações.

De início, destaca-se que documentos de controle interno apresentados pelo contribuinte, documentos esses não fiscais, não fazem prova a seu favor se não estiverem lastreados, também, em documentos fiscais e registros nos livros fiscais correspondentes.

Dentro desse enfoque, verificando os documentos fiscais e registros nos livros fiscais da Autuada, observa-se que não existe qualquer anotação do produto “*soja em grãos class não tratada (050)*”, objeto da descaracterização do diferimento.

Saliente-se que, se tratando de produtos agrícolas, não perfeitamente identificáveis, é elementar, pelo menos, que eles estejam fielmente retratados em documentos e registros fiscais para controle da empresa e verificação pela autoridade fiscal.

Importante reiterar as informações da Fiscalização de que o produto, objeto do lançamento, não consta dos inventários realizados nos anos de 2013 a 2016 e, também, não consta das operações de entradas realizadas no período de 01/01/14 a 30/06/17, conforme faz prova os Anexos 8 e 9 do Auto de Infração.

O Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 737/783) contém os produtos adquiridos no período autuado, descrições, Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP).

A Fiscalização acrescenta, ainda, que o código do produto, CFOP e NCM foram obtidos nos arquivos eletrônicos referentes à emissão e escrituração de documentos e livros fiscais enviados pela própria Contribuinte.

O Anexo 9 contém os inventários referentes aos anos de 2013 a 2016 (fls. 784/802).

Portanto, diante de todo o exposto, considerando-se que a Autuada não alcançou comprovar que o produto “*soja em grãos class não tratada (050)*” foi cultivado nos campos do estado de Minas Gerais, correta a descaracterização do diferimento.

Nesse sentido, correta a exigência do ICMS acompanhado da respectiva Multa de Revalidação, prevista no art. 56, II da Lei nº 6.763/75.

Em relação ao descumprimento de obrigação acessória, exigiu-se a penalidade prevista no art. 55, XXXVII da Lei nº 6.763/75, pela falta de consignação da base de cálculo do ICMS, *in verbis*:

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (Grifou-se)

Observa-se, pois, que a conduta “*deixar de consignar*” se amolda perfeitamente à tipicidade do dispositivo capitulado. Da mesma forma, o *quantum* exigido da multa isolada atende ao limitador máximo previsto no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, conforme pleito da Impugnante.

Assim, correta, também, a penalidade exigida em relação ao descumprimento de obrigação acessória.

A Defesa contesta a cobrança da multa isolada, alegando ser aplicável ao caso o princípio da concussão, haja vista a já existente cobrança da multa de revalidação.

No entanto, as multas foram exigidas na forma da legislação tributária estadual, sendo cobradas conforme a natureza da infração cometida. Percebe-se que tais penalidades possuem naturezas distintas e têm como referência valores diversos. A multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto não recolhido no todo ou em parte, enquanto que a multa isolada aplica-se sobre descumprimento de obrigação acessória.

Nesse sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, conforme se depreende da leitura da Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Portanto, resta claro que não configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Quanto às também assertivas de desproporcionalidade e pretensão efeito confiscatório da multa, mencione-se que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Não obstante, cumpre registrar que eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Portanto, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências apontadas pela Fiscalização, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento de acordo com a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 953/972, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 1567/1573. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 22 de novembro de 2018.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

T