

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.924/21/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001794537-83
Impugnação: 40.010151939-77
Impugnante: Votorantim Cimentos S.A.
IE: 001367946.01-80
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – APROVEITAMENTO A MAIOR. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisição de óleo diesel para uso e consumo em máquinas, equipamentos e veículos utilizados na atividade principal da Autuada, qual seja, atividade fabril de produção de cimento. Porém, verificou-se que metodologia adotada para calcular o crédito a ser apropriado não se mostrou correta. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos extemporâneos do imposto, no período 01/04/20 a 30/04/20, provenientes da aquisição de óleo diesel destinado ao uso ou consumo em máquinas, equipamentos e veículos utilizados em sua atividade fabril de produção de cimento, em virtude de erro na metodologia de apuração desses créditos.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 43/68.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 360/368.

Em sessão realizada em 04/08/21, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 12/08/21.

DECISÃO

Da Preliminar

Do pedido de diligência

A Impugnante requer que seja determinada a conversão do feito em diligência, para que a Fiscalização avalie todos os critérios fáticos reproduzidos na defesa e chancelados no Laudo Técnico Elaborado pela Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP, por se tratar de tema notoriamente fático, vinculado à uma interpretação técnica dos materiais utilizados no seu processo produtivo.

No entanto, tal medida se mostra desnecessária e mesmo inócua, uma vez que o Laudo Técnico apresentado tem por escopo a utilização do produto óleo diesel de modo a demonstrar sua integração ao processo produtivo da Impugnante e, assim, justificar a apropriação dos créditos de ICMS decorrentes de sua aquisição.

Ocorre que a autuação não questiona a apropriação do crédito mas, especificamente, a metodologia de cálculo utilizada pela Impugnante para se apurar o montante a ser creditado.

Tendo em vista que os anexos, numerados e não numerados, assim como o Relatório Fiscal constantes do trabalho fiscal apresentam descrição da metodologia e dos procedimentos adotados e todo o sequenciamento de interação com a área técnica fiscal-contábil da Impugnante sobre a matéria ora em debate, desnecessária se faz a conversão do feito em diligência, razão pela qual indefere-se tal pedido.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos extemporâneos do imposto, no período 01/04/20 a 30/04/20, provenientes da aquisição de óleo diesel destinado ao uso ou consumo em máquinas, equipamentos e veículos utilizados em sua atividade fabril de produção de cimento, em virtude de erro na metodologia de apuração desses créditos.

No caso específico deste Auto de Infração, o Contribuinte efetuou, em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD de abril de 2020, o ajuste de apuração E111, relativo ao ICMS operação própria, no qual apropria, extemporaneamente, o crédito. Tal crédito, lançado com o código de ajuste MG020005 (Apuração do ICMS; Outros créditos; Crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal, previamente escriturado, e não aproveitado na época própria), refere-se a ICMS não apropriado, tempestivamente, relativo à aquisição de óleo diesel.

O Contribuinte protocolizou comunicado de crédito extemporâneo junto ao Fisco estadual em 5 de maio de 2020. Nessa comunicação, informou que o crédito se refere à entrada de notas fiscais de óleo diesel, consumido no processo produtivo, no período de abril de 2015 a março de 2020 e que tais créditos não foram apropriados em sua competência, porém reconhecidos na apuração de abril de 2020.

O Fisco, ao efetuar a verificação da documentação e dos procedimentos adotados para a apuração do valor creditado extemporaneamente, constatou divergências de ordem metodológica e ausência de informações essenciais para o correto aproveitamento dos créditos.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, em sua peça de defesa, faz um breve relato de suas atividades e seu perfil econômico e descreve o relatório do Auto de Infração, a capitulação das infringências e das penalidades aplicadas pelo Fisco e o valor total do crédito tributário lançado.

Aduz que o feito fiscal *“não guarda pertinência com os documentos fiscais que consubstanciaram as operações... nem materialidade com as regras tributárias vigentes”*.

Defende, ainda, a impossibilidade do lançamento, segundo ela, pautado em meras presunções, e argui a não observância ao princípio da verdade material.

Destaca que: *“...cabe exclusivamente à Autoridade Administrativa o dever de apurar os fatos e provar as incorreções por ela apontadas, conforme determina o art. 142 do CTN. Contudo, essa providência não se verificou no caso concreto, motivo pelo qual se mostra evidente que o e-PTA_01.001794537-83, Auto de Infração, ora impugnado é absolutamente nulo, porque decorre tão-somente de presunções.”*

E prossegue *“Ora, não se pode admitir que a D. Fiscalização promova um procedimento fiscalizatório e na falta de elementos concretos para a lavratura da exigência fiscal, presuma que determinados fatos ocorreram, deixando para a Impugnante o oneroso encargo de produzir prova que descaracterize o lançamento”*.

Todavia não lhe assiste razão.

Verifica-se que o Relatório Fiscal possui todas as informações de como se deu o procedimento fiscal e os elementos de prova anexos ao e-PTA são, sobejamente, concretos.

O trabalho fiscal apresenta planilhas Excel que demonstram os equívocos de procedimentos adotados pela Impugnante quando da apuração do valor do crédito de ICMS que foi creditado extemporaneamente. O trabalho fiscal, em síntese, não entra na questão de mérito, mas, tão somente, rejeita a forma de cálculo do montante de ICMS a creditar demonstrando que a metodologia adotada pela Impugnante não é a correta.

Conforme se verificou na fase exploratória de auditoria, o Fisco identificou uma diferença de estoque da ordem de 754.446 (setecentos e cinquenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e seis) litros de óleo diesel. Fato aceito pela Impugnante que promoveu uma baixa de estoque no montante apurado.

A Impugnante repisa a tese da inobservância do princípio da verdade material e afirma que: *“(...) no caso concreto da Impugnante, a acusação fiscal se deve, em grande monta, pelo fato de a Autoridade Administrativa não ter analisado a integralidade dos documentos e informações disponibilizados no curso do procedimento fiscalizatório; repita-se, em flagrante violação ao princípio da verdade material.”* Prossegue ainda tecendo considerações quanto ao direito que lhe assiste relativamente aos créditos de imposto tomados.

Esclareça-se, por oportuno, que mesmo antes da lavratura do Auto de Infração, o Fisco já havia exposto à Impugnante a forma correta de se apurar os valores de ICMS passíveis de creditamento extemporâneo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso se fez por meio do documento Considerações Crédito Extemporâneo que integra os anexos não numerados do e-PTA, e expõe, detalhadamente, a metodologia que deve ser observada.

Cabe, também, evocar trecho do Relatório Fiscal, que demonstra a insubsistência da alegação de presunção do trabalho fiscal:

“Este Auto de Infração não contém uma análise qualitativa dos equipamentos que consumiram óleo diesel, ou seja, o Fisco deteve-se, tão somente, na análise da metodologia adotada para a apropriação dos créditos do imposto, presumindo como correta a aplicação do produto nos diversos equipamentos que atuam na linha principal da indústria.”

A Impugnante defende ainda a “...*absoluta legalidade do crédito de ICMS apurado na aquisição de materiais cuja natureza é de insumo no processo produtivo da Impugnante*”;

Tal argumento, no entanto, resta prejudicado, por não ser esta a motivação do Auto de Infração, mas sim a metodologia de apuração do valor do ICMS a ser creditado extemporaneamente e sobre esse assunto a Impugnação apresentada não traz nenhuma argumentação que possa desqualificar o feito fiscal.

Ressalta-se que a análise do Fisco está fartamente explicada no Relatório Fiscal que é parte integrante desse Auto de Infração.

A Impugnante alega a inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança de crédito escriturado de ICMS e afirma que o Fisco “...*não refez a conta gráfica dos créditos escriturados pela Impugnante, limitando-se a lavrar o Auto de Infração para a cobrança do ICMS, que, supostamente, teria deixado de ingressar aos cofres públicos do Estado de Minas Gerais, bem como para a cobrança de multa em razão do suposto credtamento indevido*”.

A Fiscalização ressalta que, de fato, não foi feita a recomposição da conta gráfica, por força de dispositivo legal do Fisco mineiro com nova redação dada ao art. 195 do RICMS/02, com vigência a partir de 2015

Em decisão recente, assim se pronunciou o E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais CCMG, por meio do Acórdão 23.564/20/1ª:

(...) MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02. O CANCELAMENTO EXTEMPORÂNEO DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA NO BANCO DE DADOS DA SEF/MG, APÓS A AÇÃO FISCAL E SEM A COMPROVAÇÃO INEQUÍVOCA DE QUE

OPERAÇÃO NÃO OCORREU, NÃO ELIDE A ACUSAÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

E mais, referido Acórdão em seu conteúdo afirma:

“CONSTATA-SE QUE, COM A NOVA REDAÇÃO DO ART. 195 DO RICMS/02 FOI EXTINTA A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS PARA TODO E QUALQUER PROCEDIMENTO FISCAL, INCLUSIVE NOS CASOS DE CRÉDITOS ILEGÍTIMOS OU INDEVIDOS. E, AINDA, O REFERIDO DIPLOMA REGULAMENTAR TROUXE, NO SEU ART. 1º, A INCLUSÃO NO RICMS/02, DO ART. 89-A, COM AS SEGUINTE DISPOSIÇÕES:

ART. 1º O REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002, FICA ACRESCIDO DO ART. 89-A, COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

ART. 89-A FICA VEDADA A COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS COM IMPOSTO VENCIDO, EXCETO NAS HIPÓTESES DO ANEXO VIII DESTA REGULAMENTO.

VERIFICA-SE QUE O ART. 89-A DO RICMS/02 VEDA A COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS COM IMPOSTO VENCIDO. DESSA FORMA, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM AFRONTA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO IMPOSTO, PREVISTO NO INCISO I DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, VISTO QUE NÃO SE ESTÁ NEGANDO O DIREITO DA CONTRIBUINTE AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS LEGÍTIMOS, OS QUAIS, DESDE QUE DEVIDAMENTE ESCRITURADOS, PODERÃO SER APROVEITADOS, SEJA NA COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS FUTUROS, SEJA EM PAGAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO FORMALIZADO OU EM TRANSFERÊNCIA NA FORMA E CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO (ANEXO VIII DO RICMS/02).

A Impugnante requer em sua defesa, em caráter subsidiário, que seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, e transcreve normas legais e infralegais da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, decisões do Superior Tribunal de Justiça -STJ e do Supremo Tribunal Federal - STF, em especial o RE nº 79.601/RS, no qual o STF reconhece o direito ao crédito do ICMS na aquisição de produtos intermediários que são consumidos no processo de fabricação.

Afirma que toda penalidade deve guardar correspondência, ser razoável e proporcional ao ilícito cometido pelo autor, sob pena de invalidade e evoca, ainda, o princípio do não-confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição da República de 1988 – CR/88.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prossegue requerendo que, na hipótese de não ser integralmente acolhida a sua impugnação, sejam-lhe aplicadas penalidades que, a seu ver, revistam-se de razoabilidade, proporcionalidade e não ensejem confisco.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Corretas, assim, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de diligência formulado pelo

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuinte. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira e, pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Eduardo Borges Pinho. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 12 de agosto de 2021.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

CS/D

