

Acórdão: 24.013/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001946231-55
Impugnação: 40.010152234-26
Impugnante: Security Cargas Eireli
IE: 702101175.00-91
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - CONSIGNADA À MENOR - DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Constatada a falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor ICMS devido nas saídas de mercadorias em operações interestaduais, em razão da falta de consignação ou da consignação a menor da base de cálculo diversa da prevista na legislação. Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” e inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e/ou recolhimento à menor de ICMS devido nas saídas de mercadorias em operações interestaduais acobertada por nota fiscal na qual não houve o destaque do ICMS incidente na operação, bem como falta de consignação ou consignação igual a zero da base de cálculo do imposto no período de 01/06/18 a 31/12/19.

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

- falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor ICMS devido nas saídas de mercadorias em operações interestaduais, em razão da consignação a menor da base de cálculo prevista na legislação, no período de 01/07/18 a 31/10/19.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 1.271/1.286, com os argumentos infra elencados, em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz, com relação a sujeição passiva por substituição tributária, que no presente caso, as operações foram realizadas aplicando as hipóteses de diferimento nos termos do art. 8º, previstas no Anexo II, item 21 e item 42, do RICMS/02;

- entende que, por meio da análise de planilha de saídas apresentada pela Fiscalização, é possível verificar que o valor de ICMS apurado é referente a operações relacionadas a hipóteses de diferimento ou isenção;

- aponta que o diferimento não gera a extinção da obrigação de pagar, mas apenas posterga o pagamento do tributo, trata-se de sistemática que altera o momento do pagamento, conforme opção do ente tributante, sendo vedado a tomada de crédito nas operações diferidas, conforme arts. 13 e 14 ambos do RICMS/02;

- pondera que o imposto será recolhido pelo contribuinte que encerrar a fase do diferimento, sendo-lhe vedado abater o crédito das operações anteriores;

- conclui que validar o presente Auto de Infração é permitir que o estado tribute duas vezes a mesma operação;

- demonstra por meio de representação uma operação com o fluxo “normal” e uma operação considerando a autuação;

- menciona o princípio da não discriminação tributária, em razão da procedência ou do destino dos bens, previsto no art. 152 da Constituição da República de 1988 – CR/88, disciplinando que os entes tributantes estão impedidos de graduar seus tributos, levando em consideração a região de origem dos bens ou local para onde se destinem;

- argui contrassenso da legislação mineira tornando a norma usada pelo Fisco inconstitucional, que não deve prosperar;

- informa que embora tenha deixado de especificar no campo de informações complementares do documento fiscal a demonstração da dedução do valor do ICMS dispensado na operação do preço da mercadoria, nos moldes que o estado de Minas Gerais entende adequado, não deixou de praticar a efetiva dedução do valor do ICMS dispensado na operação do preço da mercadoria, bem como o repasse do benefício ao destinatário;

- entende que devem ser excluídos as penalidades, cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional – CTN;

- entende que as multas impostas apresentam natureza confiscatória;

- traz jurisprudência acerca da matéria, bem como julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 551/RJ.

Requer:

- redução das penalidades até o limite equivalente a 25% (vinte e cinco por cento) do valor do tributo sob pena de indevida violação ao princípio constitucional de vedação ao efeito de confisco, garantido no art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização promove a juntada de documentos de págs. 1.306/1.460, com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para vista e manifestação da Autuada.

Regularmente cientificada em 02/08/21, conforme Termo de Ciência de págs. 1462, a Impugnante ficou-se inerte.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.463/1.473, com os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- esclarece, em relação ao argumento da Autuada de que o farelo de soja e a soja teriam saído com diferimento do ICMS nos termos dos itens 21 e 42 do Anexo II do RICMS/02, que os referidos dispositivos legais, até 11/06/19, tratavam de leite, lingote e tarugo de metal, que não foram objeto de fiscalização neste trabalho;

- ressalta que a redação do item 22 vigorou até 11/06/19 e que, a partir desta data, passou a ter a mesma redação no item 21, Anexo II do RICMS/02, bem como a redação do item 47 passou a ter a redação no item 42 a partir da mesma data, 11/06/19;

- entende estar claro nos dispositivos legais que o legislador diferiu o ICMS nas operações com produtos neles relacionados desde que produzidos no estado de Minas Gerais;

- destaca que não é qualquer soja que tem diferimento, sendo apenas a soja desativada ou grão de soja extrusada que estariam ao abrigo do diferimento, e desde que produzidas no estado, o que não é o caso da “soja” discriminada nas notas fiscais que são objeto de cobrança do crédito tributário;

- salienta que caso as referidas operações de entrada fossem diferidas, a Impugnante não poderia ter se creditado do ICMS tal como fez, demonstrando que ao se creditar do imposto as notas de entradas foram corretamente emitidas e que, desta forma, não são mercadorias produzidas no estado;

- acrescenta que se não são produzidas em Minas Gerais, as saídas dessas mercadorias (cujo ICMS está sendo cobrado neste Auto de Infração) promovidas pela Impugnante também teriam que ter sido com destaque do ICMS;

- aduz que não há que se falar em *bis in idem* pois, se a lei tributária for cumprida conforme estabelecido, não há cobrança em duplicidade;

- entende não haver ofensa ao art. 152 da Constituição da República de 1988 – CR/88, primeiramente porque diferimento não é liberação de imposto, mas apenas uma postergação do mesmo além de se tratar de técnica legal de tributação;

- acrescenta que se o estado diferisse o ICMS nas saídas internas de produtos oriundos de outros estados poderia estar criando tratamento diferenciado;

- aponta que a Impugnante reconhece não demonstrar o valor do imposto dispensado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 14 do e-PTA, reconhecendo ser um descumprimento de obrigação acessória;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- observa que isso não se tratou de mero esquecimento, posto que não há redução da base de cálculo por não haver o cumprimento da condição em nenhuma das notas em que isso se fazia necessário;

- relata ser falsa a afirmativa de que, em razão de ter vendido mais barato que o mercado houve o repasse do valor do imposto dispensado para os destinatários, pois seu produto é fruto de sinistro (salvados), e até de entradas desacobertadas;

- registra ser incorreto o entendimento da Autuada sobre o art. 100, inciso III do CTN, pois o fato das notas fiscais serem eletrônicas e dos contribuintes transmitirem suas escriturações também de forma eletrônica não quer dizer que o Fisco tenha concordado com o que foi feito pelos contribuintes, nem que abriu mão do prazo que o próprio CTN lhe dá para fiscalizar e homologar lançamentos;

- conclui que não há que se falar em natureza confiscatória das penalidades aplicadas, uma vez que foram exigidas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, conforme dispositivos elencados no Auto de Infração.

Pede a procedência do lançamento.

DECISÃO

Conforme relatado a autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento e/ou recolhimento à menor de ICMS devido nas saídas de mercadorias em operações interestaduais acobertada por nota fiscal na qual não houve o destaque do ICMS incidente na operação, bem como falta de consignação ou consignação igual a zero da base de cálculo do imposto no período de 01/06/18 a 31/12/19.

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

- falta de recolhimento e/ou o recolhimento a menor ICMS devido nas saídas de mercadorias em operações interestaduais, em razão da consignação a menor da base de cálculo prevista na legislação, no período de 01/07/18 a 31/10/19.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se de início, no tocante a alegação da Impugnante de que o farelo de soja e a soja teriam saído com diferimento do ICMS nos termos dos itens 21 e 42, do Anexo II do RICMS/02, pertinente esclarecer que os referidos dispositivos legais, até 11/06/19, tratavam de leite, lingote e tarugo de metal, que não foram objeto de fiscalização neste trabalho.

Não obstante, cumpre dizer que a redação do item 22 que vigorou até 11/06/19 e que a partir desta data passou a ter a mesma redação no item 21, Anexo II do RICMS/02, bem como a redação do item 47 que passou a ter a redação no item 42 a partir da mesma data, 11/06/19, são as seguintes, respectivamente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- redação dos itens 22 (que teve efeitos no período de 15/12/02 a 11/06/19) e 21 (a partir de 12/06/19):

Anexo II - RICMS/02

Saída de mercadorias relacionadas na Parte 3 deste Anexo, produzidas no Estado, e de resíduo industrial, destinados a estabelecimento:

- a) de produtor rural, para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura e ranicultura;
- b) de cooperativa de produtores;
- c) de fabricante de ração balanceada, concentrado ou suplemento para alimentação animal, observado o disposto nas subalíneas "a.1" a "a.3" do item 5 da Parte 1 do Anexo I. (Grifou-se).

- redação dos itens 47, do Anexo II do RICMS/02 (efeitos no período de 08/12/11 a 11/06/19) e 42 (a partir de 12/06/19):

Anexo II - RICMS/02

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

Da leitura dos dispositivos legais retro citados, fica claro que o legislador diferiu o ICMS nas operações com produtos neles relacionados desde que produzidos no estado de Minas Gerais.

Assim, a Impugnante não pode interpretar nem agir de maneira diferente. Além disso, o diferimento previsto no item 22 (e 21) é apenas para os produtos relacionados na parte 3 do Anexo II, do RICMS/02. Dessa forma, não é qualquer soja que teria diferimento.

Apenas a soja desativada ou grão de soja extrusada estariam ao abrigo do diferimento, e desde que produzidas no estado, o que não é o caso da "soja" discriminada nas notas fiscais que são objeto de cobrança do crédito tributário.

Também, o item 47 impõe como condição de diferimento o produto ser produzido em Minas Gerais. No presente trabalho, estão sendo cobrados os valores de ICMS não destacados, onde o contribuinte se utilizou indevidamente do diferimento de ICMS.

Conforme será oportunamente esclarecido, não se tratava de mercadorias produzidas em Minas Gerais, pois as entradas das mesmas não se deram com diferimento do ICMS.

O diferimento não é opcional ao contribuinte. Trata-se de técnica de arrecadação disposta por ato normativo, e como tal, deve ser observado por todos os contribuintes. Nenhum cidadão/contribuinte está "acima da lei" e não pode deixar de obedecer à norma tributária que é imposta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não se pode deixar de aplicar o diferimento quando há previsão legal para tal, bem como não se pode aplicá-lo, sem que haja previsão para que a operação seja diferida.

O art. 16, inciso II do RICMS/02, disciplina:

Art. 16. Na documentação fiscal relativa à operação ou prestação com o imposto diferido:

I - será consignada a expressão: "Operação (ou prestação) com pagamento do imposto diferido nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS" ou "Operação (ou prestação) com pagamento do imposto diferido - Regime Especial/PTA n°, autorizado nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS", conforme o caso;

II - não será destacado o valor do imposto diferido; (grifou-se).

A esse respeito a Secretaria da Fazenda de Minas Gerais já se manifestou por meio da Consulta de Contribuintes n° 153/19 em que consta o seguinte:

"Ademais, o DIFERIMENTO é, em regra, uma técnica impositiva de tributação, para a qual o RICMS/2002 não concede ao contribuinte a opção pela renúncia à sua utilização." (Grifou-se).

Assim, é bastante conclusivo que as operações de entradas (farelo de soja/soja) adquiridas de fornecedores mineiros, cujas notas fiscais tiveram o ICMS destacado não são mercadorias produzidas no estado, caso contrário, teriam sido emitidas com o ICMS diferido.

Esse entendimento está em consonância com o que a legislação estabelece para as diversas operações com os produtos que são objeto da presente autuação.

Veja-se que o item 47 (mesma redação do item 42 a partir de 12/06/19), do Anexo II, do RICMS/02 disciplina o diferimento do ICMS nas saídas internas de soja produzidas no estado quando destinados ao estabelecimento da Impugnante, pois são destinadas a comercialização.

Assim, quando a Impugnante efetuar compras de soja, são diferidas as operações internas com mercadorias produzidas no estado (para estas mercadorias também há previsão de diferimento nas posteriores saídas internas promovidas pela Impugnante) e não são diferidas as operações com mercadorias produzidas em outros estados (para estas mercadorias a Autuada também não pode dar saídas com diferimento do ICMS).

Se seu fornecedor, que conhece a legislação, enviou a mercadoria destacando o ICMS na nota fiscal é porque não se trata de soja produzida em Minas Gerais, pois se fosse, obrigatoriamente não teria destacado o valor do ICMS uma vez que este seria diferido.

Logicamente que a Impugnante poderia comprovar de que se trata de mercadorias produzidas em Minas Gerais, porém, mesmo intimada, não o fez (vide item 5 da intimação entregue juntamente com o Auto de Início de Ação Fiscal).

Além disso, caso as referidas operações de entrada fossem diferidas, a Impugnante não poderia ter se creditado do ICMS tal como fez. Ou seja, sua atitude de se creditar do imposto, demonstra que as notas de entradas foram corretamente emitidas e que, desta forma, não são mercadorias produzidas no estado. Portanto, se não são produzidas em Minas Gerais, as saídas dessas mercadorias (cujo ICMS está sendo cobrado neste Auto de Infração) promovidas pela Impugnante também teriam que ter sido com destaque do ICMS.

Quando a Impugnante reclama do imposto cobrado pelo Fisco em razão da falta de destaque do ICMS, pretende ela manter os créditos de ICMS e não levar a débito o imposto devido nas saídas de mercadorias que promove, ou seja, pretende burlar todo o sistema de débito e crédito para não pagar nenhum imposto ao estado e não foi isso que o legislador pretendeu ao diferir apenas as operações com mercadorias produzidas no estado.

Em razão desta pretensão, pode ser observado, por meio do “conta corrente fiscal da empresa” - Anexo 22 do e-PTA, que no período de 2016 a 2019 ela não apresentou saldo devedor de ICMS a pagar, pelo confronto dos créditos e débitos, em nenhum mês. Pelo contrário, apresenta saldo credor sucessivo em todos os meses.

Enfim, a Autuada pretende fazer suas próprias regras aplicando ou deixando de aplicar o diferimento do ICMS, para que somente tenha os créditos, mas não os débitos, e, dessa forma, não pague imposto nenhum.

O trabalho fiscal está bem demonstrado, e, apesar dos produtos (soja/farelo de soja) não possuírem número que os especifiquem, no presente caso é perfeitamente possível fazer análise pelas quantidades de entradas e saídas e em estoque, para se chegar à conclusão de que diversas operações foram praticadas com diferimento indevido do ICMS.

A análise das notas fiscais de entradas e saídas do contribuinte, de sua escrituração fiscal digital, onde estão os registros que fornecem os dados dos documentos fiscais, e do estoque físico que foi declarado pelo Contribuinte, demonstram isso.

Para facilitar essa visualização, o Fisco anexou o arquivo "Planilha Excel Complementar" (Anexo 30), que complementa o Anexo 13, onde, além do crédito tributário apurado por item e por nota, traz um resumo mensal, e resumo anual por produto e a análise individual dos produtos soja e farelo de soja, conforme documentos de entradas e saídas desses produtos e os estoques declarados.

Não há que se falar em *bis in idem* pois, se a lei tributária for cumprida conforme estabelecido, não há cobrança em duplicidade. Está mais para apropriação indébita por parte da Impugnante, que não destaca o imposto devido, do *que bis in idem*. A Autuada quer transferir sua responsabilidade para o estado e até para seus clientes. Se pagar corretamente seus impostos, seus clientes certamente se creditarão do que lhes for devido.

Mesmo supondo que o imposto de que é devedora já tenha sido pago por outro contribuinte, o estado não pode deixar de exigir o crédito tributário de quem deve, simplesmente porque este deseja repassar sua responsabilidade para terceiros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda que isso tivesse acontecido (os clientes da impugnante tivessem recolhido o imposto que esta deve), a solução não seria deixar tudo como está, mas rever todos os atos praticados incorretamente, e isso passa por exigir do sujeito passivo o crédito tributário de que é devedor.

Não há enriquecimento ilícito por parte do estado, pois as normas não determinam obrigações que levam a isso. Além disso, não se sabe nem o que ocorreu posteriormente, ou seja, pode o imposto, por algum motivo nem ter sido recolhido pelos adquirentes do produto.

Aliás, quem está se enriquecendo ilicitamente é a Impugnante que se credita nas entradas e não se debita nas saídas. Verifica-se que apresenta saldo credor constante, pois não está pagando o imposto devido ao estado. Não paga porque deixa de se debitar em muitas operações onde é devido o destaque do ICMS.

Prejudica tanto o estado quanto seus clientes/adquirentes/destinatários das mercadorias, pois não repassa o crédito de imposto a que teriam direito. Observa-se, conforme conta corrente da empresa (Anexo 22), que esta nunca apura saldo devedor de ICMS.

Trabalhando no sistema de débito e crédito e considerando as notas de entradas e de saídas da Autuada, não teria como não dar débito de ICMS. Isso somente foi possível porque a empresa está se creditando e não está se debitando em razão de que se utiliza indevidamente do diferimento de ICMS quando promove saídas internas de seus produtos, dentre outras irregularidades apuradas pelo Fisco.

Também não há ofensa ao art. 152 da Constituição da República de 1988-CR/88. Primeiro porque, conforme disse a própria Impugnante, diferimento não é liberação de imposto, mas apenas uma postergação do mesmo e se trata de técnica legal de tributação.

O estado buscou dar tratamento igualitário, onde, se a mercadoria chegou tributada gerando crédito para a adquirente, deixou que seja tributada normalmente em sua saída, e, diferiu apenas o ICMS das mercadorias que foram recebidas com diferimento, ou seja, a soja e farelo de soja produzidos no estado.

De forma simples, basta analisar que se entrou com crédito sai com débito, e, se entrou diferido sai diferido até que o diferimento se encerre. Dessa forma, a legislação do ICMS inclusive é benéfica para a empresa, pois evita que acumule créditos de ICMS.

Se a “lei” determinasse o diferimento de produtos nas operações internas, cujas entradas fossem oriundas de outros estados, haveria crédito na compra, mas não teria como repassar o imposto pago na operação de compra, em razão de que haveria diferimento na venda.

Além disso, Minas Gerais não tem competência para disciplinar a tributação de contribuinte de outro estado. Assim, por exemplo, o estado mineiro não pode definir por conta própria que numa operação interestadual venha com isenção ou diferimento do imposto, pois o imposto cabe ao estado de origem e as alíquotas interestaduais são definidas pelo Senado Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os esclarecimentos demonstram que se o estado diferisse o ICMS nas saídas internas de produtos oriundos de outros estados é que poderia estar criando tratamento diferenciado. A alegação de ofensa ao princípio do art. 152 da CR/88 é, inclusive, prejudicial à Impugnante, pois não seria o caso de determinar diferimento para tudo, mas de tributar tudo (produtos produzidos e não produzidos no estado).

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos 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: Efeitos a partir de 1º/01/2012:

(...)

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).

O Fisco autuou, ainda, o recolhimento a menor de ICMS em razão de destaque do imposto inferior ao devido, bem como da base de cálculo menor que a devida.

Em seu relatório fiscal o Fisco diz que, “para os casos em que a legislação condiciona algum benefício (tal como redução de base de cálculo) a que o valor do imposto dispensado seja deduzido do preço do produto e que seja demonstrado isso na correspondente nota fiscal, o Contribuinte foi intimado a comprovar referida condição, porém não o fez (intimação de 27/01/21 entregue juntamente com o Auto de Início de Ação Fiscal -AIAF)”. Registra-se que nesses casos, o Contribuinte foi intimado, mas nada comprovou, bem como não comprova agora em sua defesa, conforme adiante se verá.

Ademais, há casos, como a soja, que nem mesmo há previsão de redução de base de cálculo. No RICMS/02 há uma previsão de redução de base de cálculo para soja desativada, porém não há soja desativada discriminada nas notas fiscais emitidas pela Impugnante, ou seja, não há redução de base de cálculo para o produto “soja” que não seja soja desativada.

Em sua Impugnação, a Autuada reconhece que não demonstrou o valor do imposto dispensado nas notas fiscais relacionadas no Anexo 14 do e-PTA, e deseja dar um enfoque de mero descumprimento de obrigação acessória. Além disso, afirma que fez a dedução no preço da mercadoria vendida, dizendo que seu preço está inferior ao preço de mercado.

Mais uma vez os ditames legais estão sendo deturpados. Segundo o art. 111 do CTN, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Assim, se a lei estabelece uma condição para que a isenção possa ser usufruída, o não atendimento da condição implica em ser indevido o uso da isenção.

Veja-se o caso do milho. O item 2, Anexo IV, do RICMS/02 prevê redução de base de cálculo (isenção parcial) nas saídas internas e interestaduais para determinados destinatários, porém, conforme item 2.1 do mesmo Anexo IV, é condição que o remetente deduza do preço da mercadoria, o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa na nota fiscal.

Transcreve-se a seguir os itens citados do Anexo IV do RICMS/02, o qual prevê redução de base de cálculo na:

2 Saída, em operação interna ou interestadual, de milho, aveia, soja desativada, farelo de aveia, farelo de soja, farelo de soja desativada, farelo de canola, casca de soja, casca de canola, farelo de casca de soja, farelo de casca de canola, torta de soja ou torta de canola, destinados a:

- a) estabelecimento de produtor rural;
- b) estabelecimento de cooperativa de produtores;
- c) estabelecimento de indústria de ração animal;
- d) órgão estadual de fomento e de desenvolvimento agropecuário;

2.1 A redução de base de cálculo prevista neste item:

- a) não se aplica quando houver previsão de diferimento para a operação;
- b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal. (Grifou-se).

Pertinente registrar que, o simples reconhecimento do Contribuinte e a visualização das notas fiscais de que não houve indicação expressa do valor equivalente ao imposto dispensado no campo "*informações complementares*" das notas fiscais já leva a conclusão de que, no caso das notas fiscais descritas no Anexo 14 do e-PTA (das mercadorias que trazem esta condição), não há redução de base de cálculo do ICMS, pois não houve o cumprimento de condição.

Aliás, não houve atendimento desta condição em nenhuma das notas fiscais em que isso era necessário, o que permite dizer que não foi mero esquecimento.

Também não comprova sua afirmativa de que, mesmo sem demonstrar no documento, deduziu o imposto dispensado do valor de venda em razão de que seu preço é menor do que o de mercado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal alegação não comprova nada. Seu preço pode perfeitamente ter sido inferior ao de mercado e não ter havido a dedução do valor equivalente ao imposto prevista na legislação.

A Contribuinte trabalha com salvados (produtos objeto de sinistros) e com certeza é por isso que vende mais barato que o mercado. Para confirmar essa afirmativa do Fisco, veja-se o exemplo do produto milho, codificado pela Impugnante em sua escritura fiscal sob nº 105.297 (produto constante da planilha do Anexo 14 deste e-PTA).

Verificando o registro C170 da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD (vide planilha do Anexo 17 do e-PTA), pode-se constatar que a Contribuinte escritura o milho objeto de salvado no mesmo código de produto com a descrição “milho”.

Assim, as notas de milho e de salvado de milho são escrituradas como sendo milho código 105.297. Cita-se as Notas Fiscais nºs 000.416 a 000.418 de 04/02/19 que estão escrituradas no registro C170 como milho código 105.297, mas a visualização dos DANFEs dessas notas (vide cópia dos DANFE’s às págs. 1.307/1.309 dos autos) comprovam que se trata de salvados de milho.

Dessa forma, a Impugnante compra como “salvado de milho” e vende como “milho”, que são o mesmo produto, mas na realidade por ter origem de “salvado de milho” acaba não tendo o mesmo valor de um produto que não foi objeto de sinistro.

Tal como o milho, a empresa também comercializa diversos outros tipos de salvados, como de soja e de farelo de soja, ou seja, o raciocínio é o mesmo.

Outra justificativa para vender mais barato que o mercado seria a aquisição do produto desacobertado de nota fiscal, ou seja, sem tributos embutidos.

Observa-se que, no caso da soja citada pela Impugnante, não há notas fiscais de entradas deste produto em 2018 e tampouco em 2017. A única soja descrita no Anexo 14 possui o Código nº 104.323 (NFe 8734 de 03/07/18), mas verificando a escrituração da Contribuinte (registro C170 - Anexo 17 deste e-PTA) observa-se que não há notas fiscais de entradas deste produto em 2017 e tampouco em 2018. Resumindo, se compra sem nota pode vender mais barato que o preço de mercado.

Dessa forma, está demonstrado que é falsa a afirmativa de que, em razão de ter vendido mais barato que o mercado houve o repasse do valor do imposto dispensado para os destinatários, pois seu produto é fruto de sinistro (salvados), e até de entradas desacobertadas.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, todos 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:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (Grifou-se)

Ao citar o art. 100, inciso III do CTN, para dizer que não pode haver cobrança de penalidades nem juros, porque entregou sua escrituração para o Fisco e este homologou suas irregularidades praticadas, está fazendo uma interpretação equivocada.

Segundo a Impugnante, por meio de sua escrituração fiscal apresentada verifica-se que as notas fiscais foram emitidas, identificando as suas vendas realizadas, aplicando os mencionados benefícios, sendo tais fatos praticados, portanto, conhecidos e homologados pelas autoridades administrativas.

Pertinente esclarecer, que a Autuada pretende retirar do Fisco o direito ao prazo que possui para fiscalizar que é de 5 (cinco) anos conforme o CTN.

Ademais, que o uso e costume sobreponha à lei, inclusive ao próprio Código Tributário Nacional e a Constituição da República. Deixa de fazer a interpretação sistemática das normas para privilegiar que a prática da "sonegação" vire lei.

Todavia razão não lhe assiste.

O fato das notas fiscais serem eletrônicas e dos contribuintes transmitirem suas escriturações também de forma eletrônica não quer dizer que o Fisco tenha concordado com o que foi feito pelos contribuintes, nem que tenha tido tempo de tomar conhecimento e analisar os milhares de dados dos contribuintes, sequer que abriu mão do prazo que o próprio CTN lhe dá para fiscalizar e homologar lançamentos.

Isso seria improvável mesmo com utilização de computadores.

No caso da Impugnante, a verificação está acontecendo agora, dentro do prazo de que dispõe a Fiscalização. Por exemplo, em razão da falta de destaque do ICMS nas notas fiscais que foram objeto deste trabalho fiscal, não poderia o Fisco simplesmente ter emitido Auto de Infração sem analisar por que não houve o destaque.

Se há requisitos, a Fiscalização deve verificar se foram atendidos; deve analisar as entradas e saídas das mercadorias, ou seja, deve analisar se o fato se subsume à norma.

O Fisco dispõe de prazo legal para fazer seu trabalho, tanto que a empresa nem mesmo arguiu decadência de algum lançamento efetuado pelo Fisco em sua impugnação. Ou seja, não dá para dizer que está havendo prática reiterada por parte da Administração que leve a interpretação de que concordou com a "sonegação" praticada.

A respeito da alegada ofensa ao princípio do não confisco, previsto no art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88, cumpre dizer que as penalidades foram aplicadas tal como determina a Lei nº 6.763/75, conforme dispositivos citados no Auto de Infração.

Muito embora baste isso para demonstrar que o crédito tributário está legalmente constituído, serão feitas mais algumas considerações, pois tal argumento busca apenas protelar o crédito tributário conforme adiante se verá.

Para fins de verificar e controlar o cumprimento de obrigações principais, o Fisco necessita que o contribuinte cumpra determinadas obrigações acessórias.

Assim, para verificar a ocorrência de um fato gerador e os aspectos necessários à constituição de um crédito, necessita que o contribuinte emita e escrete corretamente suas notas fiscais.

Nesse sentido, pertinente registrar, que se as multas forem irrisórias de tal forma que compense deixar de pagar um tributo, ou dificultar a ação fiscal não cumprindo obrigações acessórias, perdem o sentido de existir.

Dessa forma, o legislador impôs aos contribuintes em geral obrigações principais e acessórias. Também estabeleceu penalidades distintas para o caso de descumprimento delas, e não podem ser confundidas porque originadas de fatos/obrigações diferentes.

No Auto de Infração em exame, foram cobradas as seguintes penalidades:

1) multa de revalidação (multa pelo descumprimento de obrigação principal – não pagar o imposto) de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do ICMS que a Autuada deixou de recolher;

2) multa isolada (multa pelo descumprimento de obrigação acessória) em razão de que o contribuinte:

2.1- deixou de consignar o valor da base de cálculo em diversas notas fiscais e,

2.2- consignou valor de base de cálculo em outras notas fiscais inferior ao previsto na legislação de regência da matéria.

A multa isolada corresponde a 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo não consignado/consignado a menor no documento, limitada a duas vezes o valor do imposto.

Ou seja, para infringências diferentes foram aplicadas penalidades distintas:

- uma é pela falta do pagamento do imposto,

-outra pelo descumprimento da obrigação acessória.

Cumpra ainda registrar, relativamente às multas aplicadas, há 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 as multas capituladas no art. 55 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que se tratam 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.

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

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Por fim, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, crédito tributário regularmente formalizado e, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Felipe Montes Guerra e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale e Alexandre Périssé de Abreu.

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2021.

Alexandra Codo Ferreira de Azevedo
Relatora

Luiz Geraldo de Oliveira
Presidente / Revisor

CS/M