

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.020/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003429679-73
Impugnação: 40.010157170-38
Impugnante: Cooperativa dos Produtores Rurais de Abaeté e Região Ltda
IE: 002088863.15-29
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO – UTILIZAÇÃO INDEVIDA - HIPÓTESE NÃO PREVISTA. Constatou-se, mediante conferência de DCA-ICMS apresentado pela Autuada, que ela deu saída em milho moído ao abrigo indevido do diferimento previsto no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, situação que resultou na falta de recolhimento do ICMS incidente nessas operações. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII do mesmo diploma legal.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas com utilização indevida do diferimento, no período de 01/01/18 a 31/12/18, em razão de não enquadramento da mercadoria (milho moído) na hipótese prevista no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

A infração foi constatada durante análise do Demonstrativo de Crédito Acumulado do ICMS (DCA-ICMS) nº 01/2021, apresentado pela Contribuinte, momento em que o Fisco identificou o uso indevido do diferimento nas saídas de milho de moído, mercadoria que até 05/06/23 não se enquadrava em nenhuma das hipóteses previstas no Anexo II do RICMS/02, conforme registrado no Parecer/Despacho de Indeferimento exarado pelo Fisco em 15/12/23, incluído em cópia no Anexo 09 do AI (págs. 459/464).

Em razão da infração, a Contribuinte emitia os documentos fiscais sem consignar a base de cálculo da operação e sem realizar o destaque do ICMS devido nas saídas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta Impugnação, tempestivamente e por seu representante legal, contra a qual, a Fiscalização se manifesta.

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 1.122/1.167, refuta integralmente as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em parecer fundamentado, opina em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto à prejudicial de mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 01/01/18 a 21/12/18 e no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Defesa alega nulidade do AI em razão de falta de motivação, por ausência de indicação dos pressupostos fáticos e de direito que sustentam o lançamento, em afronta aos princípios constitucionais da legalidade, moralidade, razoabilidade, proporcionalidade e devido processo legal.

Acrescenta que ao indeferir o DCA-ICMS nº 01/2021, o Fisco se limitou a afirmar que *“Os anexos I a II demonstram que o contribuinte utilizou indevidamente o instituto do diferimento em suas operações de saída da mercadoria “milho moído”, pois essa mercadoria, até 05/06/2023, não se enquadrava em nenhum dos itens do Anexo II do RICMS/02, onde se encontram elencadas as hipóteses de diferimento”*, o que não seria motivação suficiente para o presente lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

De início, registre-se que o Parecer/Despacho de Indeferimento do DCA-ICMS nº 01/2021 é um ato administrativo independente, regular e devidamente

fundamentado (como demonstra o trecho transcrito pela Defesa), a partir do qual se originou o procedimento de auditoria que levou ao presente Auto de Infração.

Por essa razão, ele foi incluído nos autos como o Anexo 09 (págs. 459/464), acompanhado dos documentos que fundamentaram a conclusão fiscal nele contida (págs. 465/1.049), visto que todos eles acabaram se convertendo em elementos probatórios do presente lançamento.

Contudo, importante ressaltar que o objeto da Impugnação apresentada é o lançamento tributário realizado pelo Fisco no AI em tela e não o Parecer/Despacho de Indeferimento do DCA-ICMS nº 01/2021.

Nesse diapasão, a motivação e a base legal para a acusação fiscal de utilização indevida do diferimento estão devidamente incluídas nos autos, tanto nos campos “Relatório” e “Base Legal/Infringência” do Auto de Infração (págs. 01/02), quanto no Relatório Fiscal Complementar ao AI (págs. 07/09).

Ademais, o Auto de Infração foi devidamente notificado à Autuada, com abertura do prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para recurso, no qual foi apresentada uma Impugnação ampla e irrestrita, abordando todos os aspectos de discordância em relação ao lançamento realizado, o que denota perfeita compreensão do conteúdo e da motivação do lançamento, além de pleno exercício do seu direito à ampla defesa e da garantia do contraditório.

Por essas razões, deve ser afastada a alegação de nulidade do lançamento.

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula um único quesito à pág. 1.109, nos seguintes termos:

“O produto milho moído, consoante os documentos juntados no Doc. 01, se enquadra nos conceitos de suplemento ou aditivo fixados no item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS MG 2002?”

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

O quesito apresentado pela Impugnante trata do próprio mérito do lançamento, que consiste em definir se a mercadoria comercializada pela Autuada, o “milho moído”, se enquadra no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Contudo, como é cediço, o alcance dos termos e conceitos utilizados pela legislação para definir seus institutos jurídicos não é matéria de perícia, na medida em que representam o próprio cerne da decisão a ser tomada, e não um aspecto técnico e específico, que dependa de conhecimentos específicos diversos daqueles que são inerentes à própria atividade de julgamento.

Dito de outro modo, não há dúvida sobre as características da mercadoria em análise, qual seja, o milho moído. Então, a celeuma restringe-se a saber se essa mercadoria foi ou não contemplada pela legislação relativa ao diferimento, ou seja, a dúvida reside na norma e não nos fatos.

Nesse contexto, delegar a função de definir o alcance do diferimento a uma perícia seria o equivalente a um juiz togado solicitar uma perícia sobre o conteúdo e o alcance de uma norma jurídica que ele pretende aplicar a uma situação fática sobre a qual ele não tem dúvidas, hipótese em que a impropriedade da prova pericial salta aos olhos qualquer operador médio do direito.

Além disso, os documentos anexados pela Impugnante às págs. 1.113/1.117, utilizados no registro do processo de fabricação e do rótulo de comercialização da mercadoria junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), evidenciam a desnecessidade da prova pericial requerida.

Como se pode ver, a mercadoria comercializada é o “milho integral moído”, destinado ao uso direto na alimentação animal ou como ingrediente para ração animal. Não há qualquer menção aos termos suplemento e aditivo durante a descrição dos detalhes técnicos sobre o produto, o que se mostra correto, na medida em que milho moído não se enquadra em nenhum desses dois conceitos, conforme se verá em detalhes mais adiante, no tópico relativo ao mérito.

Sobre a desnecessidade da prova pericial, vale citar a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como o quesito proposto não demanda especialista com conhecimentos técnicos específicos e a resposta ao questionamento já se encontra no conjunto probatório dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de saídas com utilização indevida do diferimento, no período de 01/01/18 a 31/12/18, em razão de não enquadramento da mercadoria (milho moído) na hipótese prevista no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído (impropriamente citado como “*prescrito*”) o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores do período de 01/01/18 a 21/12/18, 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, ele será 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.

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Conforme se verá de forma mais detalhada no tópico relativo ao mérito, a leitura dos itens 21 e 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02 e suas especificações (Anexo I e Parte 3 do mesmo Anexo II), a diferenciação entre “milho” e “milho

moído”, assim como o não enquadramento do “milho moído” como aditivo ou suplemento são situações claras na legislação tributária.

Ademais, se a Autuada possuía dúvida quanto ao enquadramento de seus produtos nas regras da legislação tributária, deveria ter formulado uma consulta à Superintendência de Tributação (SUTRI), conforme previsão do art. 37 do RPTA.

Inclusive, o enquadramento tributário do “milho moído” já foi exposto nas Consultas de Contribuinte nºs 255/15, 177/21 e 107/22, onde fica claro que “milho moído” não é suplemento e nem aditivo.

De fato, com base nas normas regulamentares emanadas do MAPA e nas informações constantes dos rótulos e do próprio RTPI da mercadoria, incluído pela Defesa às págs. 1.112/1.117, verifica-se que o “milho moído” é um ingrediente para a fabricação de suplementos, não se confundindo com o próprio produto final.

Dessa forma, diante de todo esse cenário, onde a legislação foi solenemente ignorada pela Autuada, não se trata de hipótese de aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse diapasão, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2018 somente expirou em 31/12/23, nos termos do inciso I do 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 22/12/23.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Defesa alega que conforme o “Relatório Técnico de Produtos Isentos – RTPI”, elaborado por responsável técnico e incluído como Doc. 01 da Impugnação, o milho moído é um “ingrediente para ração animal”, enquadrando-se nos conceitos de suplemento ou de aditivo para fins de aplicação do diferimento do item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Acrescenta que caso o “milho moído” não seja considerado suplemento/aditivo, ainda assim ele está alcançado pelo diferimento do item 21 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, visto que o item 31 da Parte 3 desse mesmo anexo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fala em “milho”, sem qualquer especificação da forma de apresentação (moído ou inteiro).

Conclui que não pode o intérprete restringir aquilo que a lei não restringiu.

Inicialmente, importante transcrever os dispositivos regulamentares citados pela Impugnante como fundamento jurídico do diferimento por ela utilizado em suas saídas de “milho moído”:

RICMS/02 - Anexo II - Parte 1

Item 26 - Saída de **ração balanceada, concentrado ou suplemento, aditivos e premix ou núcleo**, produzidos no Estado, observado o disposto nas subalíneas “a.1” a “a.5” do item 5 da Parte 1 do Anexo I, desde que específicos para uso na pecuária, aquicultura, cunicultura ou ranicultura:

Item 21 - 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.

(Destacou-se)

Da simples leitura dos dois dispositivos citados pela Defesa (itens 26 e 21) é possível notar que eles tratam de mercadorias com características diferentes entre si. Inclusive, consultando-se a Parte 3 do Anexo II, citada no item 21, observa-se que as mercadorias ali discriminadas podem constituir-se em insumos das mercadorias do item 26.

Tais mercadorias são apresentadas em forma de itens e por ordem alfabética, originalmente, de alfafa até torta de soja (itens 1 a 36). Após a torta de soja, os produtos estão incluídos sem uma ordem, porque decorrem de alterações no RICMS/02 original.

Nessa estrutura, a mercadoria “milho” ocupava originalmente o item 31, junto com o milheto, mas em 06/06/23 passou a compor o item 44, ao lado do “milho moído”, que foi incluído na Parte 3 do Anexo II somente nessa data. Observe-se:

RICMS/02 - Anexo II - Parte 3

(...)

Efeitos de 24/09/2003 a 05/06/2023 - Redação dada pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 11, ambos do Dec. nº 43.605, de 23/09/2003:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA
------	----------------------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

31	Milho e Milheto
----	-----------------

Efeitos a partir de 06/06/23:

ITEM	DESCRIÇÃO/MERCADORIA
31	Milheto
44	Milho e milho moído

Essa alteração já denota claramente que a legislação não trata “milho” e “milho moído” como uma única mercadoria, como aduz a Defesa, mas sim como itens distintos.

O item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, supratranscrito, no qual a Contribuinte fundamentou originalmente o uso do diferimento nas suas operações com milho moído, faz referência às subalíneas “a.1” a “a.5” do item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo I - Parte 1

Item 5 - Saída, em operação interna:

a) das seguintes mercadorias, produzidas no Estado, para uso na avicultura:

a.1) ração animal, assim considerada Qualquer mistura de ingredientes capaz de suprir as necessidades nutritivas para manutenção, desenvolvimento e produtividade dos animais a que se destina;

a.2) concentrado, assim considerada a mistura de ingredientes que, adicionada a um ou mais elementos em proporção adequada e devidamente especificada pelo fabricante, constitua uma ração animal;

a.3) suplemento, assim considerado o ingrediente ou a mistura de ingredientes capaz de suprir a ração ou concentrado, em vitaminas, aminoácidos ou minerais, permitida a inclusão de aditivos;

a.4) aditivo, assim consideradas as substâncias e misturas de substâncias ou microorganismos adicionados intencionalmente aos alimentos para os animais, que tenham ou não valor nutritivo, e que afetem ou melhorem as características dos alimentos ou dos produtos destinados à alimentação dos animais;

a.5) premix ou núcleo, assim considerada a mistura de aditivos para produtos destinados à alimentação animal ou mistura de um ou mais destes aditivos com matérias-primas usadas como excipientes que não se destinam à alimentação direta dos animais;

b) das seguintes mercadorias, destinadas a estabelecimento de produtor rural regularmente inscrito, para uso na avicultura:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b.1) alho em pó, milho, milheto, sorgo, sal mineralizado, calcário calcítico, glúten de milho ou outros resíduos industriais;

b.2) farinhas de peixe, de ostra, de carne, de osso, de pena, de sangue ou de víscera;

b.3) farelos de algodão, de amendoim, de arroz, de babaçu, de cacau, de casca de uva, de gérmen de milho desengordurado, de glúten de milho, de linhaça, de mamona, de milho, de quirera de milho, de semente de uva, de soja ou de trigo;

b.4) tortas de algodão, de amendoim, de babaçu, de cacau, de linhaça, de mamona, de milho, de soja ou de trigo.

(Destacou-se)

Além disso, da leitura dos dispositivos percebe-se que as mercadorias discriminadas nas subalíneas “b.1” a “b.4” (hipóteses de isenção) coincidem na sua maioria com as mercadorias descritas na Parte 3 do Anexo II do RICMS/02, que são indicadas pelo item 21 desse mesmo Anexo II para fins de completar sua norma relativa ao diferimento.

Por outro lado, para delimitar o alcance da sua norma, o item 26 do Anexo II do RICMS/02 (hipótese de diferimento) se vale dos conceitos de “ração animal”, “concentrado”, “suplemento”, “aditivo” e “premix/núcleo” contidos nas subalíneas “a.1” a “a.5” do item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02 (hipóteses de isenção), também já transcritas.

Esses detalhes foram trazidos para reforçar a conclusão de que os itens 21 e 26 do Anexo II do RICMS/02 tratam de operações com mercadorias diferentes, razão pela qual não há fundamento na afirmação da Impugnante, no sentido de que ou o milho moído seria um suplemento ou um aditivo (categorias, também, conceitualmente distintas) enquadrado no item 26, ou seria “gênero” da “espécie” milho (pág. 1.099), enquadrado no item 21 (como os dispositivos tratam de hipóteses de diferimento diferentes, não há sentido em uma mercadoria se enquadrar, alternativamente, num ou no outro).

Como se pode ver, tanto para a previsão de hipóteses de isenção, quanto para as hipóteses de diferimento, a legislação respeitou a distinção entre as mercadorias, inclusive, evidenciando que uma mercadoria pode ser insumo da outra.

As alegações da Impugnante, buscando “alternativas” entre as hipóteses da legislação para enquadrar sua mercadoria, na verdade, demonstram que ela simplesmente não buscou o correto enquadramento de suas operações nas normas da legislação tributária a elas relativas.

Se o Contribuinte possui dúvida quanto ao enquadramento de seus produtos nas regras da legislação tributária, deve formular uma consulta à Superintendência de Tributação (SUTRI), conforme previsão do art. 37 do RPTA:

RPTA

Art. 37. O sujeito passivo ou a entidade representativa de classe de contribuintes poderá

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

formular consulta escrita à Superintendência de Tributação sobre aplicação de legislação tributária, em relação a fato de seu interesse, que será completa e exatamente descrito na petição.

Parágrafo único. O sujeito passivo informará na petição sobre as obrigações acessórias relacionadas ao fato, se este já ocorreu, se algum de seus estabelecimentos encontra-se sob ação fiscal ou se é parte em ação judicial, relativamente ao objeto da consulta.

Inclusive, caso a Autuada tivesse feito uma simples busca na página da SEF/MG, verificaria que esse órgão já externou anteriormente qual é a interpretação mais adequada sobre o enquadramento tributário do “milho moído” na legislação mineira, por meio das Consultas de Contribuinte nºs 255/15, 177/21 e 107/22, onde deixa claro que “milho moído” não é suplemento ou aditivo e nem está contemplado pelo diferimento do item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02. Observe-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 255/2015

CONSULTA:

A CONSULENTE PODERÁ EFETUAR **VENDA DE FUBÁ DE MILHO (MILHO INTEGRAL MOÍDO)** DESTINADA A AVICULTURA E PECUÁRIA COM A ISENÇÃO DO ICMS PREVISTA NA ALÍNEA “A” DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002 E COM O DIFERIMENTO INDICADO NO ITEM 26 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO MESMO REGULAMENTO?

RESPOSTA:

A PRINCÍPIO ESCLARECE-SE QUE O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002 REFERE-SE ÀS OPERAÇÕES INTERNAS DE **MERCADORIA PRODUZIDA NO ESTADO** PARA USO EXCLUSIVO NA AVICULTURA E QUE SE ENQUADRE LITERALMENTE NUM DOS CONCEITOS DISPOSTOS NA ALÍNEA “A” DESTE ITEM: **RAÇÃO ANIMAL, CONCENTRADO, SUPLEMENTO, ADITIVO E PREMIX OU NÚCLEO.**

NOS TERMOS DA SUBALÍNEA “A.3” DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002, É ISENTA DO ICMS A SAÍDA, EM OPERAÇÃO INTERNA, DE **SUPLEMENTO, ASSIM CONSIDERADO O INGREDIENTE OU A MISTURA DE INGREDIENTES, CAPAZ DE SUPRIR RAÇÃO OU CONCENTRADO DESTINADO A ALIMENTAÇÃO ANIMAL, EM VITAMINAS, AMINOÁCIDOS OU MINERAIS, PERMITIDA A INCLUSÃO DE ADITIVOS, DESDE QUE PRODUZIDO NO ESTADO.**

CABE OBSERVAR QUE AS DEFINIÇÕES REGULAMENTARES DE **RAÇÃO ANIMAL, CONCENTRADO, ADITIVO E PREMIX OU NÚCLEO ENVOLVEM O EMPREGO DE SUBSTÂNCIA OU MISTURA DE PRODUTOS, CUJA CARACTERÍSTICA DA MERCADORIA EM QUESTÃO (FUBÁ DE MILHO), A PRINCÍPIO, NÃO SE ENQUADRA CONCEITUALMENTE. SE DE ALGUMA FORMA HOUVER ADEQUAÇÃO DESTA MERCADORIA AOS CONCEITOS CITADOS, OS MESMOS DEVERÃO SER CONSIDERADOS.**

(...)

CASO ESTA MERCADORIA ESTEJA ENQUADRADA NO CONCEITO DE **SUPLEMENTO ALIMENTAR** NA FORMA DEFINIDA PELA SUBALÍNEA A.3 DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002, AS SAÍDAS INTERNAS ESTARÃO AMPARADAS PELO DIFERIMENTO DO IMPOSTO, QUANDO DESTINADAS À PECUÁRIA, AQUICULTURA, CUNICULTURA OU RANICULTURA, NA FORMA PREVISTA NO ITEM 26 DA PARTE 1 DO ANEXO II DESTE REGULAMENTO, **DESDE QUE ATENDIDAS AS CONDIÇÕES LISTADAS NO SUBITEM 26.1.**

CUMPRE DESTACAR QUE O DIFERIMENTO PREVISTO NO ITEM 22 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/2002 NÃO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES COM FUBÁ DE MILHO, UMA VEZ QUE ESTA MERCADORIA NÃO ESTÁ EXPRESSAMENTE RELACIONADA NA PARTE 3 INDICADA NO REFERIDO ITEM.

(DESTACOU-SE)

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 177/2021

CONSULTA:

(...)

2 - A ISENÇÃO DO ITEM 5, ALÍNEA "B", DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002 ABRANGE O MILHO MOÍDO (SEM ADIÇÃO DE OUTROS PRODUTOS) E O MILHO TRITURADO (CANJIQUINHA/QUIRERA DE MILHO) OU TAMBÉM PODERÁ SER CONSIDERADO O DIFERIMENTO PARA ESSES PRODUTOS DE ACORDO COM O ITEM 21 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/2002 PARA QUALQUER DESTINATÁRIO?

3 - EM QUAIS CASOS SERIA CORRETO UTILIZAR A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PARA OS PRODUTOS EM QUESTÃO?

4 - CASO NÃO SE APLIQUE A ISENÇÃO E O DIFERIMENTO, QUAL A ALÍQUOTA INTERNA CORRETA A SER UTILIZADA PARA OS PRODUTOS NA SAÍDA PARA COMÉRCIO VAREJISTA?

(...)

RESPOSTA:

(...)

FEITOS TAIS ESCLARECIMENTOS, PASSA-SE ÀS RESPOSTAS DOS QUESTIONAMENTOS PROPOSTOS:

(...)

2 - A ISENÇÃO DO ITEM 5, ALÍNEA "B", DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002 ABRANGE O MILHO, NBM 1005.90.10, ASSIM CONSIDERADO O PRODUTO PRIMÁRIO AINDA NÃO INDUSTRIALIZADO.

O MILHO MOÍDO - NBM 1104.23.00 E A CANJIQUINHA DE MILHO - NBM 2302.10.00, SÃO PRODUTOS RESULTANTES DA INDUSTRIALIZAÇÃO DO MILHO E, PORTANTO, PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS NÃO COMPREENSÍVEIS NA REFERIDA ISENÇÃO.

O DIFERIMENTO DE QUE TRATA O ITEM 21 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/02 ALCANÇA APENAS OS PRODUTOS DESCRITOS NA PARTE 3 DESSE ANEXO, QUE NÃO COMPREENDE O MILHO MOÍDO - NBM 1104.23.00 E A CANJQUINHA DE MILHO - NBM 2302.10.00.

3 E 4 - A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO VIMOS NOS ITENS RELATIVOS ÀS RESPOSTAS ANTERIORES, EM RELAÇÃO À ALIMENTAÇÃO ANIMAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NAS SUBALÍNEAS “A.1” A “A.5” DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I, TEVE COMO PRESSUPOSTO INCENTIVAR A **RAÇÃO ANIMAL**, ASSIM CONSIDERADA QUALQUER MISTURA DE INGREDIENTES CAPAZ DE SUPRIR AS NECESSIDADES NUTRITIVAS PARA MANUTENÇÃO, DESENVOLVIMENTO E PRODUTIVIDADE DOS ANIMAIS A QUE SE DESTINA; O **CONCENTRADO**, ASSIM CONSIDERADA A MISTURA DE INGREDIENTES QUE, ADICIONADA A UM OU MAIS ELEMENTOS EM PROPORÇÃO ADEQUADA E DEVIDAMENTE ESPECIFICADA PELO FABRICANTE, CONSTITUA UMA RAÇÃO ANIMAL; O **SUPLEMENTO**, ASSIM CONSIDERADO O INGREDIENTE OU A MISTURA DE INGREDIENTES CAPAZ DE SUPRIR A RAÇÃO OU CONCENTRADO, EM VITAMINAS, AMINOÁCIDOS OU MINERAIS, PERMITIDA A INCLUSÃO DE ADITIVOS; O **ADITIVO**, ASSIM CONSIDERADAS AS SUBSTÂNCIAS E MISTURAS DE SUBSTÂNCIAS OU MICROORGANISMOS ADICIONADOS INTENCIONALMENTE AOS ALIMENTOS PARA OS ANIMAIS, QUE TENHAM OU NÃO VALOR NUTRITIVO, E QUE AFETEM OU MELHOREM AS CARACTERÍSTICAS DOS ALIMENTOS OU DOS PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO DOS ANIMAIS; E O **PREMIX OU NÚCLEO**, ASSIM CONSIDERADA A MISTURA DE ADITIVOS PARA PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO ANIMAL OU MISTURA DE UM OU MAIS DESTES ADITIVOS COM MATÉRIAS-PRIMAS USADAS COMO EXCIPIENTES QUE NÃO SE DESTINAM À ALIMENTAÇÃO DIRETA DOS ANIMAIS.

TAIS PRODUTOS ESTÃO RELACIONADOS NAS SUBALÍNEAS “A.1” A “A.5” DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/02 E REPRESENTAM CONDIÇÃO INDISPENSÁVEL PARA A APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO DE QUE TRATA O ITEM 26 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/2002 E DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE QUE TRATA O ITEM 9 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/2002.

O MILHO MOÍDO - NBM 1104.23.00 E A CANJQUINHA DE MILHO - NBM 2302.10.00, ISOLADAMENTE, NÃO SE CARACTERIZAM COMO NENHUM DOS REFERIDOS PRODUTOS.

A ALÍQUOTA DE ICMS APLICÁVEL PARA O MILHO MOÍDO - NBM 1104.23.00 E A CANJQUINHA DE MILHO - NBM 2302.10.00 É DE 18%, NOS TERMOS DA ALÍNEA “E” DO INCISO I DO ART. 42 DO RICMS/2002.

(DESTACOU-SE)

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 107/2022

CONSULTA

(...)

2 – ESTÁ CORRETO O ENTENDIMENTO DE QUE AS SAÍDAS INTERNAS DE MILHO MOÍDO, ASSIM CONSIDERADO SUPLEMENTO ALIMENTAR NOS MOLDES MENCIONADOS EM LINHAS ACIMA, ESTÃO AMPARADAS PELO DIFERIMENTO DO IMPOSTO NA FORMA PREVISTA NO ITEM 26 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/2002?

(...)

RESPOSTA:

(...)

2 – À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, EM RELAÇÃO À ALIMENTAÇÃO ANIMAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NAS ALÍNEAS “A.1” A “A.5” DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002, TEVE COMO PRESSUPOSTO INCENTIVAR A RAÇÃO ANIMAL, ASSIM CONSIDERADA QUALQUER MISTURA DE INGREDIENTES CAPAZ DE SUPRIR AS NECESSIDADES NUTRITIVAS PARA MANUTENÇÃO, DESENVOLVIMENTO E PRODUTIVIDADE DOS ANIMAIS A QUE SE DESTINA; O CONCENTRADO, ASSIM CONSIDERADA A MISTURA DE INGREDIENTES QUE, ADICIONADA A UM OU MAIS ELEMENTOS EM PROPORÇÃO ADEQUADA E DEVIDAMENTE ESPECIFICADA PELO FABRICANTE, CONSTITUA UMA RAÇÃO ANIMAL; O SUPLEMENTO, ASSIM CONSIDERADO O INGREDIENTE OU A MISTURA DE INGREDIENTES CAPAZ DE SUPRIR A RAÇÃO OU CONCENTRADO, EM VITAMINAS, AMINOÁCIDOS OU MINERAIS, PERMITIDA A INCLUSÃO DE ADITIVOS; O ADITIVO, ASSIM CONSIDERADAS AS SUBSTÂNCIAS E MISTURAS DE SUBSTÂNCIAS OU MICRO-ORGANISMOS ADICIONADOS INTENCIONALMENTE AOS ALIMENTOS PARA OS ANIMAIS, QUE TENHAM OU NÃO VALOR NUTRITIVO, E QUE AFETEM OU MELHOREM AS CARACTERÍSTICAS DOS ALIMENTOS OU DOS PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO DOS ANIMAIS, E O PREMIX OU NÚCLEO, ASSIM CONSIDERADA A MISTURA DE ADITIVOS PARA PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO ANIMAL OU MISTURA DE UM OU MAIS DESTES ADITIVOS COM MATÉRIAS-PRIMAS USADAS COMO EXCIPIENTES QUE NÃO SE DESTINAM À ALIMENTAÇÃO DIRETA DOS ANIMAIS.

TAIS PRODUTOS ESTÃO RELACIONADOS NAS SUBALÍNEAS “A.1” A “A.5” DO ITEM 5 DA PARTE 1 DO ANEXO I DO RICMS/2002 E REPRESENTAM CONDIÇÃO INDISPENSÁVEL PARA APLICAÇÃO DO DIFERIMENTO DE QUE TRATA O ITEM 26 DA PARTE 1 DO ANEXO II DO RICMS/2002 E DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DE QUE TRATA O ITEM 9 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/2002.

O MILHO MOÍDO – NBM 1104.23.00, ISOLADAMENTE, NÃO SE CARACTERIZA COMO NENHUM DOS REFERIDOS PRODUTOS.

NESTE SENTIDO, VIDE CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 177/2021.

(DESTACOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Consulta de Contribuinte nº 255/15, acima transcrita, esclarece que a condição para que uma operação esteja alcançada pelo diferimento do item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, que comprova o perfeito enquadramento da mercadoria em um dos conceitos previstos no item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, é atender às disposições do subitem 26.1, quais sejam:

26.1 Para o efeito do disposto neste item, é condição que a mercadoria:

- a) esteja registrada nos órgãos competentes do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o número do registro seja indicado no documento fiscal, quando exigido;
- b) tenham rótulo ou etiqueta de identificação;
- c) tenha sido acobertada com documento fiscal no qual conste a expressão: "Mercadoria de produção mineira - ICMS diferido - Item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS".

(...)

Como se vê nas alíneas "a" e "b", o enquadramento de uma determinada mercadoria nas categorias descritas no item 26 do Anexo II (ração, concentrado, suplemento, aditivo, premix ou núcleo) acaba sendo de competência do MAPA, órgão legalmente responsável por regulamentar o registro e a rotulagem dos produtos destinados à alimentação animal, conforme disposto nos arts. 13 e 15 do Decreto Federal nº 6.296/07:

Decreto Federal nº 6.296/07

Art. 13. Todo produto destinado à alimentação animal, produzido no País ou importado, para ser comercializado deve, obrigatoriamente, estar registrado no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

(...)

Art. 15. Os produtos destinados à alimentação animal terão padrões de identidade e qualidade e classificação, estabelecidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

(...)

Os conceitos utilizados pelo RICMS/02 estão em consonância com as normas do MAPA sobre o tema, previstas nos seguintes instrumentos normativos:

- **Instrução Normativa MAPA nº 12/04**, que em seu Anexo I veicula o "Regulamento Técnico Sobre Fixação de Parâmetros e das Características Mínimas dos Suplementos Destinados a Bovinos";
- **Instrução Normativa MAPA nº 13/04**, que em seu Anexo I veicula o Regulamento Técnico Sobre Aditivos para Produtos Destinados à Alimentação Animal";

- **Instrução Normativa MAPA nº 42/10**, que estabelece critérios e procedimentos para fabricação, importação e venda de produtos isentos de registro;
- **Instrução Normativa MAPA nº 15/09**, que em seu Anexo veicula o “Regulamento Técnico que Dispõe Acerca dos Procedimentos Para Registro de Estabelecimentos e dos Produtos Destinados à Alimentação Animal”.

Tais normas definem tecnicamente os conceitos de suplemento e aditivo, além de apresentar os requisitos que devem ser preenchidos para que um produto possa ser classificado e comercializado sob uma dessas duas categorias.

Os trechos de maior relevância dessas instruções normativas foram transcritos pelo Fisco às págs. 1.138/1.147 dos autos, e sua leitura não deixa qualquer dúvida de que o “milho moído” comercializado pela Autuada não atende a qualquer dos requisitos para ser classificado como suplemento ou aditivo.

O Relatório Técnico de Produtos Isentos (RTPI) de págs. 1.113/1.117 é um documento previsto no art. 7º da IN nº 42/10, elaborado e assinado pela responsável técnica da Autuada, que foi trazido aos autos para sustentar a sua tese de que teria atendido aos requisitos do subitem 26.1 da Parte 1 do Anexo II do RCIMS/02 para utilização do diferimento do item 26.

O subitem 26.1 exige, no caso de ração balanceada, concentrado, suplemento, aditivos e premix ou núcleo, que a mercadoria esteja registrada no MAPA (quando este exigir o registro) e que esse registro conste do documento fiscal que acobertar a saída dessas mercadorias.

Contudo, o item 3 do RTPI (pág. 1.113), elaborado de acordo com o art. 12 da IN MAPA nº 15/09, classifica o milho moído como aquilo que ele efetivamente é: “ingrediente para ração animal”. Inclusive, no item 11 (“Indicação de uso e a espécie animal a que se destina”) do RTPI apresentado pela Autuada está informado que o milho moído é um “Produto indicado como ingrediente para ração animal”.

Ressalte-se que a adição de um aditivo tecnológico (no caso, um antioxidante que prolonga o período de validade do produto) não altera a classificação do milho moído de ingrediente para suplemento, conforme *caput* do art. 13 da IN MAPA nº 15/09:

Art. 13 - Para o registro de ingrediente destinado à alimentação animal, não será permitida a inclusão de mais de um ingrediente em sua composição, **sendo permitida apenas a inclusão de aditivos tecnológicos.**

(...)

(Destacou-se)

Nota-se que a Impugnante, atendendo ao inciso I do art. 12 da IN MAPA nº 15/09, teve a aprovação do MAPA para classificar o milho moído como “ingrediente”.

No entanto, agora, em sua Peça de Defesa, pretende alterar sua classificação para suplemento ou aditivo, no intuito de justificar a utilização indevida do diferimento previsto no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

Ademais, observando-se os rótulos das mercadorias fabricadas e comercializadas pela Impugnante, percebe-se que cada mercadoria apresenta nomenclatura própria (ração, suplemento, aditivo, concentrado e ingrediente), em cumprimento às instruções normativas do MAPA citadas anteriormente.

Nota-se, ainda, que o milho integral moído não contém as características exigidas pela legislação para ser considerado suplemento ou aditivo e nem sequer traz qualquer dessas denominações no rótulo de identificação, como ocorre com as mercadorias que efetivamente se enquadram em uma dessas duas classificações (págs. 438/447).

Assim, sem razão os argumentos, que devem ser afastados.

Em seguida, a Defesa alega que, em não sendo o ICMS devido, as multas de revalidação e isolada também devem ser excluídas. Alternativamente, a multa deve ser ajustada para os termos fixados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) nºs 551 e 1.075.

Acrescenta que a Autuada seguiu estritamente as normas regulamentares e as orientações da administração tributária, razão pela qual devem ser afastadas as multas, os juros e a atualização monetária, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Como se viu anteriormente, o milho moído comercializado pela Autuada não se enquadra na hipótese de diferimento prevista no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, razão pela qual o ICMS incidente na operação está sendo corretamente exigido pelo Fisco.

Nesse diapasão, o argumento apresentado está essencialmente equivocado, pois ele parte do pressuposto de que tal ICMS não seria devido.

Ademais, as multas exigidas estão em perfeita consonância com a legislação, sendo elas a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e a Multa de Isolada do art. 55, inciso XXXVII do mesmo diploma legal:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

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:

(...)

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

(...)

As alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade devem ser afastadas de plano, em razão da ausência de competência do CCMG para deixar de aplicar a legislação vigente, nos termos do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

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 foi atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Por fim, ao utilizar indevidamente o diferimento do imposto em suas operações com milho moído, a Autuada não seguiu qualquer norma complementar ou orientação da administração tributária (que na verdade eram em sentido contrário, como se viu nas consultas de contribuintes sobre o tema, anteriormente transcritas).

Assim, não há que se falar em afastar as multas, os juros e a atualização monetária, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN, como sugere a Defesa:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

(...)

Por todo exposto, correto o lançamento realizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencida a Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Relatora), que a reconhecia em relação ao período de 01/01/18 a 21/12/18. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Moraes (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Mário Eduardo G. Nepomuceno Júnior. Participaram do julgamento, além da signatária e da Conselheira vencida, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 14 de agosto de 2024.

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora designada

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.020/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003429679-73
Impugnação: 40.010157170-38
Impugnante: Cooperativa dos Produtores Rurais de Abaeté e Região Ltda
IE: 002088863.15-29
Origem: DF/Divinópolis

Voto proferido pela Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A autuação versa sobre a constatação de saídas com utilização indevida do diferimento, no período de 01/01/18 a 31/12/18, em razão de não enquadramento da mercadoria (milho moído) na hipótese prevista no item 26 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/02.

A divergência baseia-se justamente neste período da autuação, pois meu voto é no sentido de acatar a argumentação da Impugnante e considerar decaído o período autuado de 01/01/18 a 21/12/18, considerando que a ciência se deu em 22/12/23.

Considerando que ICMS, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, porquanto o contribuinte se obriga, por determinação legal, a pagar o imposto devido sem o prévio exame da autoridade fiscal, cuja manifestação se dará posteriormente, demanda que o ente tributante exerça o ônus de fiscalizar no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Não havendo manifestação do Fisco, a referida homologação se dá tacitamente com o decurso do referido prazo, hipótese em que se considera definitivamente extinto o crédito tributário, ressalvados os casos em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação.

Vejam os que estabelece o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob

condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Dessa forma, as hipóteses em que se aplica a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são: (I) o contribuinte não declara e não paga e (II) o contribuinte declara o que entende devido; paga este valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença).

De acordo com a súmula 555 do STJ, restou concluído que na hipótese (I), aplica-se a regra do art. 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, **na hipótese (II), aplica-se a regra do art. 150 do CTN, ou seja, o Fisco teria 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, uma vez que houve declaração/princípio de pagamento.**

Verifica-se que o Tribunal Superior utilizou como critério para aplicar o art. 173, inciso I do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo.

Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

Destaque-se entendimento de um dos acórdãos paradigmáticos do STJ (AgRg no REsp 1.277.854):

(...)

DEVE SER APLICADO O ENTENDIMENTO CONSAGRADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA, PARA A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DE TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O REFERIDO PRECEDENTE CONSIDERA APENAS A EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO, POIS É ESSE O ATO QUE ESTÁ SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO PELA FAZENDA PÚBLICA, NOS TERMOS DO ART. 150 E PARÁGRAFOS DO CTN. ASSIM, HAVENDO PAGAMENTO, AINDA QUE NÃO SEJA INTEGRAL, ESTARÁ ELE SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO, DAÍ PORQUE DEVE SER APLICADO PARA O LANÇAMENTO SUPLEMENTAR O PRAZO PREVISTO NO §4º DESSE ARTIGO (DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TODAVIA, NÃO HAVENDO PAGAMENTO ALGUM, NÃO HÁ O QUE HOMOLOGAR, MOTIVO PORQUE DEVERÁ SER ADOTADO O PRAZO PREVISTO NO ART. 173, I DO CTN.

(...)

Assim, diante do exposto acima, corretos os argumentos da Impugnante, no que tange a aplicação da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, em relação à exigência do período entre 01/01/18 a 21/12/18, tendo em vista a ciência dos autos em 22/12/23.

Sala das Sessões, 14 de agosto de 2024.

**Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Conselheira**

CCMIG