

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.082/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000329864-22  
Impugnação: 40.010139090-61  
Impugnante: Usipar Indústria e Comércio Ltda - EPP  
IE: 176857758.00-53  
Proc. S. Passivo: Karla Cristina de Souza Machado/Outro(s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SIMPLES NACIONAL.** Comprovada a apropriação integral do imposto informado nos documentos fiscais emitidos por empresa inscrita no regime do Simples Nacional. Infringência ao disposto no art. 23, § 2º e inciso II do § 4º da Lei Complementar nº 123/06. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL NÃO CORRESPONDENTE À OPERAÇÃO - CARVÃO VEGETAL.** Constatou-se que a Autuada adquiriu carvão vegetal, em operação interna, acobertado por notas fiscais sem a corresponde Guia de Controle Ambiental (GCA), acarretando o desacobertamento fiscal da mercadoria, nos termos do art. art. 150-A, inciso II do Anexo IX do RICMS/02. E, ainda, adquiriu carvão vegetal, em operação interestadual, acobertado por notas fiscais sem o corresponde Documento de Origem Florestal (DOF), hipótese em que a Fiscalização imputou o desacobertamento fiscal da mercadoria. Exigências de ICMS, nos termos do inciso VII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e Multa Isolada prevista na alínea “a” do inciso II do art. 55, ambos da mesma lei. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, devem ser canceladas, ainda, as exigências relativas às operações interestaduais.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS devido, no período de outubro de 2012 a dezembro 2014, decorrente das seguintes irregularidades:

- aproveitamento indevido de créditos do imposto destacados em documentos fiscais emitidos por contribuinte optante pelo Simples Nacional, sem observância ao disposto nos §§ 2º e 4º, inciso II do art. 23 da Lei Complementar nº 123/09;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entrada desacobertada de carvão vegetal, em operação interna, em virtude da falta de Guia de Controle Ambiental (GCA), conforme previsto no art. 150-A, inciso II do Anexo IX do RICMS/02;

- entrada desacobertada de carvão vegetal, em operação interestadual, em virtude da falta de Documento de Origem Florestal (DOF) em algumas operações e com DOF suspenso em outras operações.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, para a irregularidade de aproveitamento de crédito e no art. 55, inciso II, alínea “a”, para as irregularidades de entradas desacobertadas (itens 2 e 3), todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.362/1.380, com juntada de documentos de fls. 1.381/2.843.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 2.847/2.851.

Aberta vista, a Impugnante adita sua peça de defesa às fls. 2.854/2.856, reiterando os argumentos expostos na impugnação no sentido de que sejam integralmente canceladas as exigências remanescentes.

A Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal às fls. 2.856-A/2.870.

---

### **DECISÃO**

Conforme já relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS decorrente de aproveitamento indevido de créditos do imposto e de entrada desacobertada de carvão vegetal.

Informa a Fiscalização que, no período analisado, a Contribuinte mantinha saldo credor em sua conta corrente. No entanto, não foi efetuada a recomposição da conta gráfica em razão das alterações ocorridas nos art. 194 e art. 195 do RICMS/02, promovidas pelo Decreto nº 46.698 de 30/12/14.

A primeira irregularidade apontada constitui aproveitamento indevido de créditos destacados em documentos fiscais emitidos por contribuinte optante pelo Simples Nacional.

Embora o sistema de apuração e pagamento do tributo devido pelo contribuinte optante pelo Simples Nacional seja realizado com base na receita bruta auferida, o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, pelo advento da Lei Complementar nº 128/08, passou a admitir a possibilidade de destaque do ICMS, desde que obedecida certa formalidade, qual seja, informação sobre a alíquota aplicável para o cálculo do crédito, de acordo com a faixa de receita bruta do mês anterior.

Dessa forma, para fins de creditamento, insta observar o disposto no § 2º e inciso II do § 4º do art. 23 da Lei Complementar nº 123/09, que determina:

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.

§ 2º A alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II desta Lei Complementar para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da operação.

(...)

§ 4º Não se aplica o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo quando:

(...)

II - a microempresa ou a empresa de pequeno porte não informar a alíquota de que trata o § 2º deste artigo no documento fiscal;

(...) (Grifou-se)

Assim é que, conforme art. 2º-A da Resolução CGSN nº 53, de 22/12/08, a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional que emitir nota fiscal com direito ao crédito estabelecido no § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 123/06, consignará, no campo destinado às informações complementares ou, excepcionalmente, em caso de insuficiência de espaço, no quadro Dados do Produto, a expressão: "PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123/2006". Confira-se, *in verbis*:

Art. 2º Ficam acrescidos os arts. 2º-A a 2º-D na Resolução CGSN nº 10, de 2007, com a seguinte redação:

Art. 2º-A A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional que emitir documento fiscal com direito ao crédito estabelecido no § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 2006, consignará no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, a expressão: "PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A alíquota aplicável ao cálculo do crédito a que se refere o caput, corresponderá:

I - ao percentual previsto nos Anexos I ou II da Lei Complementar nº 123, de 2006 para a faixa de receita bruta a que ela estiver sujeita no mês anterior ao da operação;

(...)

Art. 2º-C Na hipótese de utilização de crédito a que se refere o § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 2006, de forma indevida ou a maior, o destinatário da operação estornará o crédito respectivo em conformidade com o estabelecido na legislação de cada ente, sem prejuízo de eventuais sanções ao emitente nos termos da legislação do Simples Nacional.

As notas fiscais emitidas pelo contribuinte optante pelo Simples Nacional, J. Almeida e Souza Comércio de Carvão Ltda, juntamente com a consulta contendo o regime de apuração da empresa fornecedora, encontram-se acostadas às fls. 14/492 (Planilha I do Anexo I).

Em sua Defesa, alega a Impugnante que a legislação estadual, em especial o disposto no art. 68 do RICMS/02, permite o creditamento do ICMS corretamente informado e na proporção do encargo suportado pela empresa remetente, visando manter o caráter não cumulativo do ICMS.

Nesse sentido, observa que o fornecedor, J. Almeida e Souza Comércio de Carvão Ltda, destacou a alíquota de 12% (doze por cento) no documento fiscal e, sendo o imposto corretamente informado, permite-se a apropriação do crédito pelo destinatário.

Prossegue denunciando que a Fiscalização não tem razão para desacreditar os documentos fiscais em questão, devendo os mesmos serem mantidos como hábeis a comprovar as operações neles descritas.

Sob esse último aspecto, insta destacar que o lançamento não desclassifica a operação e, em razão disso, mostram-se irrelevantes os comprovantes de pagamento acostados aos autos para comprovar que a operação ocorreu efetivamente. O que se questiona nos autos é o crédito destacado em desacordo com a legislação pertinente, crédito esse que foi aproveitado pela Autuada.

Lado outro, pelas notas fiscais do fornecedor, J. Almeida e Souza Comércio de Carvão Ltda, é possível constatar que não há observância da determinação contida na legislação do Simples Nacional, anteriormente transcrita.

Assim, considerando que o fornecedor da Impugnante fez adesão ao regime simplificado do Simples Nacional, de nada adianta o destaque da alíquota de 12% (doze por cento) no documento fiscal e, por conseguinte, é defeso a ela deixar de observar as determinações contidas na legislação para fins de aproveitamento do crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse aspecto, a norma geral prevista no art. 68 do RICMS/02 não se aplica a cliente de contribuinte do Simples Nacional que, como visto, possui regramento específico a determinar as condições de creditamento.

Nessa linha, prevê o RICMS/02 que:

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

(...)

XV - o imposto se relacionar a operação promovida por microempresa ou empresa de pequeno porte, quando:

a) no documento fiscal que acobertar a aquisição, não for informada a alíquota correspondente ao percentual de ICMS previsto no § 26 do art. 42 deste Regulamento;

(...)

Assim, ao apropriar o percentual de 12% (doze por cento) sobre os valores dos documentos fiscais, a Impugnante descumpriu as regras que regem a espécie, tornando legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Na mesma linha de análise fiscal, mencione-se que só se pode falar em direito à apropriação de créditos quando créditos existem a apropriar. Nesse caso, especificamente, houve estorno do ICMS em razão do aproveitamento indevido, porque os documentos que acobertaram tais operações traziam destaque com base na alíquota interestadual “cheia”.

Destaca-se, ainda, que a Autuada alega boa-fé, mas não apresenta provas de que o imposto creditado foi recolhido na origem, tal qual destacado nos documentos. Há uma busca em confirmar as operações, mas sem haver, nem menos indício, de que houve o recolhimento na origem do imposto à alíquota de 12% (doze por cento).

Ademais, mesmo se assim não fosse, o que obsta o creditamento é a inobservância da legislação, já evidenciada.

Nesse aspecto, tem-se que a infração à legislação tributária é meramente formal, consuma-se pelo comportamento do agente, conforme leciona o Código Tributário Nacional (CTN), art. 136, *in verbis*:

Art. 136 Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Imputa-se, também, à Autuada entrada desacobertada de carvão vegetal, em operação interna, em virtude da falta de Guia de Controle Ambiental (GCA).

A Contribuinte foi intimada a apresentar Guias de Controle Ambiental (GCA) relativas às aquisições de carvão vegetal em operação interna.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal solicitação se fez para fins de se considerar regular a operação e constituir hábil o documento fiscal, conforme previsto no art. 150-A, inciso II do Anexo IX do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 150-A. Considera-se desacobertada a operação com carvão vegetal quando:

(...)

II - oriunda do território mineiro, a nota fiscal ou o DANFE não estiverem acompanhados, nas hipóteses em que a legislação exigir, da Guia de Controle Ambiental Eletrônica (GCA-Eletrônica).

Considerando que as GCA não foram apresentadas foi lavrado o AI para exigência do ICMS.

Na impugnação, a Contribuinte apresentou, às fls. 2.835/2.841, Guia de Controle Ambiental (GCA) relativa às Notas Fiscais nºs 000.00.219 e 000.000.253, emitidas pelo contribuinte Dez Carvoejamento Ltda –ME, que foram acatadas pela Fiscalização.

Diante disso, a Fiscalização reformulou o crédito tributário para excluir os valores exigidos nos autos relativos a essas operações, fls. 2.847/2.851.

Com relação a Nota Fiscal nº 000151, emitida pela empresa Reflorestamento Santa Rita Ltda, verifica-se que há menção à GCA nº 2722211 no campo Informações Complementares (fls. 2827). No entanto, ao se verificar no Sistema Integrado de Informações Ambientais-SIAM, restou provado que o número da guia consignada nessa nota fiscal refere-se à operação da NF nº 000146, ensejando manutenção das exigências.

Outrossim, não pode prosperar o simples pedido de deferimento anexado às fls. 2.829, com a alegação de que houve rejeição da Nota Fiscal nº 000146. Primeiro porque nem foi acostado o deferimento do respectivo pedido e, mais ainda, pelo fato de que, ao consultar o arquivo SPED, não consta que a nota esteja cancelada.

Veja-se que no arquivo SPED da empresa Reflorestamento Santa Rita Ltda consta a Chave da Nota Fiscal Eletrônica comprovando que a Nota nº 0000146 não foi cancelada pela emitente. Verifica-se, também, nesse arquivo a emissão da Nota nº 000151, ou seja, ambas foram regularmente emitidas pela Reflorestamento Santa Rita Ltda e enviadas à USIPAR.

É imprescindível que a empresa comprove, com documentação hábil e idônea, a vinculação entre a nota fiscal emitida e a respectiva GCA, e não ocorrendo esse vínculo na operação, esta é considerada desacobertada com base no art. 150-A, inciso II do Anexo IX do RICMS/02.

Por fim, o lançamento aponta, também, entrada desacobertada de carvão vegetal, em operação interestadual, tendo em vista a inexistência de Documento de Origem Florestal (DOF) em algumas operações e com DOF suspenso em outras operações.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Insurge-se a Defesa, argumentando a regularidade das operações e o seu entendimento de que, quando se tratar de carvão proveniente de outra unidade da Federação, só poderá ser considerada desacobertada a operação de trânsito se na nota fiscal não constar carimbo do Posto de Fiscalização.

Com razão a Impugnante, uma vez que não há embasamento legal, de ordem tributária, que exija a existência de DOF nessas operações.

Para a validade das notas fiscais relativas ao transporte interestadual de carvão, a legislação do ICMS exige tão somente o carimbo do Posto de Fiscalização nelas aposto. Confira-se o previsto no art. 150-A, inciso I do Anexo XI do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 150-A. Considera-se desacobertada a operação com carvão vegetal quando:

I - proveniente de outra unidade da Federação, da respectiva nota fiscal não constar o carimbo do primeiro Posto de Fiscalização por onde a mercadoria transitar;

(...)

Dessa forma, diferente da situação evidenciada quanto à Guia de Controle Ambiental, não há, para as relações interestaduais, o mesmo disciplinamento, razão para exclusão dessas exigências.

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. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário deste estado, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

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

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>.  
VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Assim, ao contrário do que sustenta a Impugnante, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

Da mesma forma, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2847/2851, excluindo, ainda, as exigências relativas às operações interestaduais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Derc Fernando Alves Martins Leme (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 21 de junho de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

D