

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.983/12/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172486-29  
Recurso de Revisão: 40.060132803-46, 40.060132841-47  
Recorrente: Organização Verdemar Ltda  
IE: 062705396.00-55  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Organização Verdemar Ltda  
Proc. S. Passivo: Natália Lo Buono Botelho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO.** Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, referente à saída de “pão do dia”, sem a estrita observância das normas do art. 32-B, inciso III da Lei nº 6.763/75 e do art. 75, inciso XXV, Parte Geral do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 e Multa Isolada do inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão da Câmara *a quo* para restabelecer as exigências relativas a todos os biscoitos, cookies, rosquinhas, bolos, mini bolos e *muffins* e para conceder os créditos pelas entradas não apropriados em relação aos produtos cujas exigências foram mantidas. Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade e parcialmente providos pelo voto de qualidade.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de documentos e livros fiscais, de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/06, em razão de apropriação indevida de crédito presumido, relativamente às saídas de “pão do dia”, sem a estrita observância das normas do art. 32-B, inciso III da Lei nº 6.763/75 e o art. 75, inciso XXV, do RICMS/02.

A Autuada, ao fazer a apuração mensal do ICMS, incluiu, indevidamente, para apropriação do crédito presumido, diversos produtos que não se enquadrariam no conceito de “pão do dia”, tais como: empadas, coxinhas, pastéis, pizzas, lasanhas, massas para macarrão, calzones, caçarolas, sanduíches, etc., inclusive congelados, produzidos na padaria e no restaurante do seu estabelecimento.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.620/12/3ª, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia, e, no mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas a todos os

biscoitos, cookies, rosquinhas, bolos, mini bolos, *muffins*, *croissants* e pães (inclusive pão de queijo assado).

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 383/406, requerendo, ao final, o seu provimento.

A Fazenda Pública Estadual também apresenta o Recurso de Revisão de fls. 457/471, contra o qual a Autuada apresenta contrarrazões às fls. 473/474.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar de Admissibilidade dos Recursos**

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis os presentes Recursos de Revisão.

### **Da Preliminar de Nulidade da Decisão da Câmara *a quo***

A primeira Recorrente (Organizações Verdemar Ltda) argui a nulidade da decisão consubstanciada no acórdão recorrido, sob o argumento de que o voto vencido proferido pelo Presidente da 3ª Câmara de Julgamento, de fls. 376/377, não tratou da matéria objeto de desempate conferido pelo voto de qualidade, motivo pelo qual pede a nulidade da referida decisão, com novo julgamento pela câmara *a quo*.

Inicialmente, cabe transcrever o disposto no parágrafo único do art. 45 e no § 1º do art. 49, ambos do Decreto nº 44.906/08 que aprovou o Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais:

Art. 45. O Presidente anunciará, após devidamente anotada, a decisão vencedora, por unanimidade ou por maioria de votos.

Parágrafo único. Havendo empate na votação, o Presidente proferirá o voto de qualidade, que deverá ser fundamentado.

(...)

Art. 49. O acórdão será redigido pelo Conselheiro Relator, no prazo de cinco dias úteis, contados da data de julgamento, devendo conter, no mínimo, os seguintes elementos:

(...)

§ 1º Vencido o Relator, em preliminar ou mérito, o Presidente designará um dos Conselheiros, cujo voto tenha sido vencedor, preferencialmente o Revisor, para redigir e assinar o respectivo acórdão. (grifou-se)

Do exposto, resta claro que o voto de qualidade é proferido pelo Presidente da sessão de julgamento, sendo que o acórdão que conterà as matérias objeto desse voto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deverá ter seu relator designado pelo Presidente, na hipótese em que o relator original restar vencido.

No caso dos autos, toda a matéria de mérito objeto do voto de qualidade proferido pelo Presidente da câmara *a quo* (Conselheiro José Luiz Drumond), qual seja, não concessão dos créditos pelas entradas de mercadorias e manutenção da multa isolada, foi devidamente tratada no acórdão recorrido, de fls. 344/375, redigido pelo relator designado, Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, em razão de ter sido deste o voto integralmente vencedor daquele julgamento, conforme previsto no Regimento Interno deste Conselho.

Desse modo, coube ao voto redigido pelo Presidente da Câmara de Julgamento tratar unicamente da matéria em que ficou vencido, nos termos do art. 53 do mesmo Regimento Interno, a saber:

Art. 53. O teor do voto vencido:

I - integrará o acórdão;

II - será apresentado, preferencialmente, pelo primeiro Conselheiro vencido ou pelo autor da tese vencida; e

III - será apresentado por, no mínimo, um Conselheiro, exceto nos casos de divergência em mais de uma matéria.

Pelo exposto, a decisão consubstanciada no acórdão recorrido foi tomada e redigida observando-se estritamente o procedimento previsto no Regimento Interno deste Conselho, motivo pelo qual rejeita-se a arguição de sua nulidade.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de documentos e livros fiscais, de recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/06, em razão de apropriação indevida de crédito presumido, relativamente às saídas de “pão do dia”, sem a estrita observância das normas do art. 32-B, inciso III da Lei nº 6.763/75 e o art. 75, inciso XXV, Parte Geral do RICMS/02.

A Primeira Recorrente (Organizações Verdemar Ltda) pede, em síntese, a reforma da decisão recorrida de modo a que seja reconhecido o direito ao crédito presumido sobre as mercadorias relacionadas pelo Fisco na presente autuação, inclusive os congelados, sob a alegação de serem produtos de padaria feitos a partir de farináceos por ela produzidos e comercializados a consumidor final.

Em pedido alternativo, solicita a exclusão da multa isolada e o abatimento no crédito tributário ora lançado do valor relativo aos créditos pelas entradas de mercadorias que integram os produtos cujas exigências forem mantidas.

A Segunda Recorrente (Fazenda Pública Estadual), por sua vez, pede a procedência integral do lançamento.

### **1. Do Crédito Presumido – Definição de “Pão-do-dia”**

De início, cumpre observar que a previsão de crédito presumido de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido nas saídas de “pão do dia” trata-se de um

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefício fiscal equiparável à isenção, e que, como tal, deve ser objeto de uma interpretação literal, nos termos do inciso II do art. 111 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

Isso porque, tratando-se de um ato de liberalidade do Estado concedente que implica em uma renúncia fiscal, não é permitido ao intérprete alargar os preceitos expressamente previstos na legislação tributária outorgante, em vista dos princípios da estrita legalidade e da indisponibilidade do bem público.

Para Hugo de Brito Machado, a retrotranscrita disposição “há de ser entendida no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade” (Curso de Direito Tributário, São Paulo: Malheiros Editores, 2001, p. 98).

Precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ), como na decisão consubstanciada no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 980103/SP abaixo transcrita, seguem na mesma linha:

AGRG NO RESP 980103/SP

TRIBUTÁRIO. ICMS. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. ART. 111 DO CTN.

1. HIPÓTESE EM QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM CONSIGNA QUE A LEGISLAÇÃO LOCAL É EXPRESSA NO SENTIDO DE HAVER ISENÇÃO DE ICMS APENAS NO CASO DE SUSPENSÃO DE IMPOSTOS DA UNIÃO NA SISTEMÁTICA DO DRAWBACK. NO ENTANTO, O ACÓRDÃO RECORRIDO AMPLIA O BENEFÍCIO PARA ATINGIR HIPÓTESE EM QUE NÃO HÁ SUSPENSÃO, MAS SIM ISENÇÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS, SOB O ARGUMENTO DE QUE A INTERPRETAÇÃO LITERAL NÃO DEVE PREVALECER.

2. INEXISTE DISCUSSÃO QUANTO AO TEXTO DA NORMA ESTADUAL ISENTIVA, SENDO INCONTROVERSA A CONCESSÃO DO BENEFÍCIO PARA OS CASOS DE SUSPENSÃO DOS TRIBUTOS FEDERAIS. TAMPOUCO SE QUESTIONA A EXEGESE AMPLIATIVA FEITA PELA CORTE ESTADUAL, QUE AFASTOU A "INTERPRETAÇÃO LITERAL QUE NÃO PODE PREVALECER".

3. OFENSA AO ART. 111 DO CTN, VISTO SER IMPOSSÍVEL A INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DE DISPOSITIVOS QUE FIXAM ISENÇÃO. PRECEDENTES DO STJ.

4. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (GRIFOU-SE)

O benefício fiscal de que trata os autos foi autorizado pelo legislador estadual no inciso III e no parágrafo único do art. 32-B da Lei nº 6.763/75, que determinou ainda que a forma, o prazo e as condições do benefício, bem como a definição de “pão do dia” para esse fim seriam estabelecidos em regulamento, nos seguintes termos:

Art. 32-B. Fica o Poder Executivo autorizado a conceder crédito presumido do ICMS:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - de até 100% (cem por cento) do imposto devido nas operações de saída de pão-do-dia promovidas por estabelecimento fabricante;

(...)

Parágrafo único - A forma, o prazo e as condições para a fruição dos benefícios a que se refere o caput deste artigo, inclusive a definição de pão-do-dia, serão estabelecidos em regulamento.

A regulamentação do mencionado incentivo fiscal foi sacramentada no inciso XXV do art. 75 do RICMS/02, conforme se segue na redação vigente ao tempo do período autuado:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXV - até 31 de dezembro de 2006, ao estabelecimento fabricante, nas saídas de pão-do-dia, assim entendido os pães, panhocas, broas e demais produtos de panificação feitos a partir de farináceos, inclusive fubá, polvilho e similares, comercializados no próprio local de produção diretamente a consumidor final, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação; (grifou-se)

Do exposto, infere-se que para a caracterização como “pão do dia”, para os fins estritos da aplicação do aludido crédito presumido, o produto deve apresentar as seguintes particularidades:

- 1) produto de panificação feito a partir de farináceos, tais como pães, panhocas e broas;
- 2) produzido no próprio local de comercialização; e
- 3) comercializado diretamente a consumidor final.

A Primeira Recorrente defende que os produtos de panificação são todos os produtos feitos em padaria a partir de farináceos, o que incluiria bolos, biscoitos, doces, massas, salgados e sanduíches, inclusive congelados.

Vê-se da definição dada pelo regulamentador que não houve vinculação do termo “panificação” a qualquer classificação prévia seja pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM ou NBM/SH) ou por qualquer outra espécie, o que enseja, na perspectiva de uma interpretação literal, a utilização do sentido linguístico do termo, o qual se vincula à “produção de pão”, conforme o Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa:

Panificação: substantivo feminino. 1. Produção de pão (Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa. 2ª reimpressão com alterações. Editora Objetiva: Rio de Janeiro, 2007).

Tal entendimento ainda se extrai dos próprios exemplos de produtos de panificação dispostos na norma concedente do crédito presumido, quais sejam, pães, panhocas e broas, todos esses sendo espécies de pães.

Portanto, resta claro que o primeiro elemento do conceito dado pelo regulamentador é que o produto seja espécie de pão produzido a partir de farináceos, o que exclui do benefício fiscal os bolos, biscoitos, doces, massas, salgados, sanduíches e demais produtos feitos em padaria distintos do gênero pão, ainda que feitos a partir de farináceos.

Os outros dois elementos fecham o conceito de “pão do dia”, os quais determinam que as diversas espécies de pão sejam produzidas no próprio local de comercialização, sendo essa venda feita diretamente a consumidor final.

Assim, o produto deve encerrar o seu ciclo de produção no próprio estabelecimento que o comercializa, sendo apto, portanto, a ser consumido de modo imediato pelo cliente.

Em virtude disso, os produtos de panificação (pães) congelados não se beneficiam desse incentivo fiscal, porquanto não estarem aptos ao consumo imediato, havendo a necessidade de uma nova fase para o seu preparo final, a qual é concluída fora do estabelecimento que o comercializa.

Acrescente-se que, em consequência do segundo elemento do conceito (produção no próprio local de comercialização), a fabricação de pães em outros estabelecimentos do mesmo contribuinte, que não aquele que os comercializa, não dá direito ao benefício fiscal sobre esses produtos. Este inclusive foi o objeto da proposta de diligência que não foi acatada por esta Câmara, em razão da fase atual de tramitação do processo e das dificuldades operacionais para seu cumprimento.

No tocante ao recurso da Fazenda Pública Estadual, cabe ressaltar que no conceito dado pelo regulamentador ao termo “pão do dia” (art. 75, inciso XXV do RICMS/02), seguindo a determinação do parágrafo único do art. 32-B da Lei nº 6.763/75, não foi incluída a restrição de que o produto de panificação devesse ter seu prazo de validade máximo de 1 (um) dia, conforme acima transcrito.

Como já exposto, o conceito abarca as espécies de pães feitos a partir de farináceos produzidos no próprio estabelecimento varejista, independentemente de seu prazo de validade.

Desse conceito se pode inferir a intenção do legislador de incentivar a produção de pães no próprio estabelecimento varejista que o comercializa, neutralizando a incidência do ICMS.

Pelo exposto, devem ser restabelecidas as exigências relativas a todos os biscoitos, cookies, rosquinhas, bolos, mini bolos e *muffins*, por não se enquadrarem no conceito de “pão do dia” estipulado pelo regulamentador da norma para os fins da fruição do benefício fiscal aludido.

## **2. Da Multa Isolada**

O Fisco aplicou a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

A Primeira Recorrente defende a sua inaplicabilidade sob o argumento de que tal penalidade se aplicaria apenas ao aproveitamento indevido do crédito normal de ICMS destacado em nota fiscal de aquisição de mercadoria, e não de crédito presumido.

Contudo, tal distinção não foi prevista pelo legislador, conforme se pode observar do dispositivo retrotranscrito.

Ao contrário, ao ressaltar as hipóteses previstas nos incisos anteriores ao XXVI, denota-se que o legislador pretendeu dar ao termo “crédito” desse inciso um sentido genérico, amplo, de modo a englobar toda situação em que há abatimento indevido do débito do imposto com valores a título de crédito, seja normal ou presumido.

Tal conclusão decorre do fato de que em relação a situações relacionadas com tipos específicos de crédito o legislador já previra penalidades exclusivas, conforme a ressalva já explicitada constante do inciso XXVI do art. 55 referido.

Desse modo, afigura-se correta a aplicação da multa isolada.

### **3. Dos créditos pelas entradas**

A Câmara Especial, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso da Autuada para conceder os créditos não apropriados relativos às aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação dos produtos cujas exigências foram mantidas, ficando vencidos a Conselheira Ivana Maria de Almeida e este Conselheiro, relator designado.

Desse modo, transcreve-se como fundamento para a concessão do referido crédito o voto da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, redigido por ocasião da sessão de julgamento da Câmara *a quo* e novamente proferido nesta Câmara Especial:

No caso dos autos o Fisco não considerou o crédito de ICMS incidente sobre os insumos.

Entende o Fisco que este não é o momento e nem o foro para tal discussão, pois nos termos do Parecer DOET/SLT n.º 043/00 (teor reproduzido nos Pareceres DOET/SLT n.ºs 045/01 e 014/04) tem-se que “o crédito

*tributário levantado pelo Fisco é o resultante da aplicação da alíquota impositiva sobre a base de cálculo, não se cogitando da compensação de que trata o inciso I do art. 24 da Lei Complementar n.º 87/96, posto que a mesma resulta de direito do contribuinte que se efetiva apenas mediante seu exercício,*

*na oportunidade da escrituração referente ao período de apuração.”*

Veja-se que, mesmo tomando o preceito defendido pelo Fisco em relação ao caso dos autos, o que se tem é que, aqui, a Impugnante não se apropriou do crédito à época própria porque seguiu a regra ditada pelo Regulamento do ICMS que vedava o aproveitamento de outros créditos quando o contribuinte valia-se do benefício do crédito presumido.

O que se tem nessas hipóteses é o crédito normal do imposto ao qual por força do disposto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, ninguém pode se opor. Mais que um direito do contribuinte o ICMS pago pelas entradas deve ser compensado com o imposto devido nas saídas, pois esta é a regra que rege o imposto que, em sua essência, é não cumulativo.

Para que se atenda o princípio da não cumulatividade, tem, a Impugnante, direito aos créditos de insumos e produtos intermediários em relação aos produtos que não são objeto de crédito presumido.

Mesmo no caso dos autos em que a Impugnante se recusou a apresentar a relação solicitada de insumos e produtos intermediários e, também, a relação dos créditos de ICMS destacados nas respectivas notas fiscais pela entrada, devem, na fase de liquidação, ser admitidos os créditos regularmente demonstrados por nota fiscal.

Em síntese, diante de todo o relatado, devem ser restabelecidas as exigências relativas aos biscoitos, cookies, rosquinhas, bolos, mini bolos e *muffins* e concedido os créditos pelas entradas não apropriados em relação aos produtos cujas exigências foram mantidas.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência feita pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso. Vencidos o Conselheiro Proponente e o Conselheiro Antônio César Ribeiro que a consideravam necessária. Também em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. Quanto ao Recurso Nº 40.060132803-46 - Organização Verdemar Ltda, ainda em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para conceder os créditos pelas entradas em relação aos produtos cujas exigências foram mantidas. Vencidos, em parte, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Ivana Maria de Almeida, que lhe negavam provimento e ainda, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial para também excluir a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos do voto vencido às fls. 378/381. Quanto ao Recurso nº 40.060132841-47 - Fazenda Pública Estadual, no mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as exigências relativas aos produtos: biscoitos, cookies, rosquinhas, bolos, mini bolos e *muffins*. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator), Antônio César Ribeiro e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento e ainda, as Conselheiras Maria



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

de Lourdes Medeiros (Revisora) e Ivana Maria de Almeida, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido às fls. 376/377. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso. Pela Recorrida, sustentou oralmente o Dr. Nelson Xisto Damasceno Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura, Antônio César Ribeiro, Ivana Maria de Almeida e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Revisora**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso  
Relator designado**

RE

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 3.983/12/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172486-29  
Recurso de Revisão: 40.060132803-46, 40.060132841-47  
Recorrente: Organização Verdemar Ltda  
IE: 062705396.00-55  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Organização Verdemar Ltda  
Proc. S. Passivo: Natália Lo Buono Botelho/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos, tomados em grande parte nos mesmos termos do acórdão recorrido, bem como nos termos do voto vencido do Conselheiro José Luiz Drumond.

Conforme relatório, trata a autuação de exigência de ICMS e acréscimos decorrente da apropriação indevida de crédito presumido do imposto previsto no art. 75, inciso XXV, Parte Geral do RICMS/02, nos seguintes termos:

**RICMS/02 - Parte Geral**

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

XXV - até 31 de dezembro de 2011, ao estabelecimento fabricante, **nas saídas de pão-do-dia**, assim entendido os pães, panhocas, broas e demais produtos de panificação feitos a partir de farináceos, inclusive fubá, polvilho e similares, comercializados no próprio local de produção diretamente a consumidor final, **de valor equivalente ao imposto devido**, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação; (grifou-se)

A Fiscalização constatou que no conceito de “pão- do- dia” para fins do uso do benefício do crédito presumido, a Autuada incluiu inúmeros produtos, tais como: biscoitos variados, inclusive os embalados para comercialização em prazo superior ao de um dia; doces (*petit gateau*, pavê, sonho, *mirroir*, tortas, rocambole, *financier*, folhadinho de goiaba); salgados (coxinha, bolinhos, empadas, pastéis, sanduiches, canapés, quiches); massas (lasanha, pizza, canelone, tarteles); molhos (*funghi*,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gorgonzola, madeira); bolos; broas; roscas; torradas, pães, inclusive os “pães-de-forma”, e congelados, etc.

Analisando a extensa lista de produtos, o Fisco reconheceu que, somente parte deles podem ser enquadrados no benefício da norma, como “pão – do - dia”, pois são produzidos a partir de farináceos, inclusive fubá, polvilho e similares com intuito de comercialização no mesmo local e no dia de sua fabricação.

Na relação do Fisco encontram-se os produtos broas, roscas, torradas e pães (francês, bisnaga, baguete, ciabata, fibra, centeio, integral, milho, sírio, italiano, centeio, gergelim).

O benefício do crédito presumido concedido pelo dispositivo retrocitado não alcança os produtos industrializados cujo prazo de validade para comercialização é superior ao de um dia, como ocorre, por exemplo, com os diversos tipos de pão de forma fabricados e comercializados pela Autuada.

Ao se admitir que produtos industrializados, com intenção de serem comercializados além do dia de sua fabricação, podem ser considerados como “pão-do-dia” no sentido da norma isencional, provoca-se uma ofensa ao princípio da igualdade, na medida em que traz um desequilíbrio na concorrência entre a empresa autuada, que se utiliza de um benefício de 100% (cem por cento) do valor do débito do imposto, e a indústria que produz o mesmo produto (pode ser o pão de forma) sem se enquadrar no dispositivo, em face de o produto produzido por esta não ser comercializado no próprio local de produção diretamente a consumidor final.

De modo igual, ocorre para outros produtos, como o biscoito de polvilho, o panetone, fabricados e comercializados em embalagens por várias pequenas indústrias diretamente a estabelecimentos comerciais, que os revenderão aos consumidores finais.

Importante ressaltar que todos esses produtos fabricados pelas indústrias sem o benefício fiscal (pão de forma, biscoito de polvilho, panetone, etc.) são comercializados pela própria Autuada, juntamente com os de sua fabricação.

Assim, entendo que o Fisco agiu corretamente ao restringir o benefício somente aos produtos produzidos para comercialização no próprio local e no dia de sua fabricação, como é o sentido da norma.

A Recorrente traz também como argumento alternativo de defesa o fato de não ter se apropriado do crédito de ICMS decorrente da entrada dos insumos utilizados na fabricação das mercadorias objeto da autuação, o que feriria o princípio da não cumulatividade.

A Câmara Especial, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso da Autuada para conceder os créditos não apropriados relativos às aquisições de matéria-prima e produtos intermediários utilizados na fabricação dos produtos cujas exigências foram mantidas, ficando, nesse pormenor, vencidos o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso e esta Conselheira.

*Data venia*, esse não é o mandamento da legislação, senão veja-se:

§ 3º - Havendo estorno de crédito efetuado pela fiscalização, o contribuinte deverá proceder à

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos de apuração afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado:

(...)

II - da decisão irrecorrível na esfera administrativa;

(...).

§ 4º - Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior sem que tenha sido efetuada a correção, o Fisco adequará, de ofício, no prazo de 10 (dez) dias, os dados constantes da DAPI.

Ressalte-se que não se discorda aqui do direito ao crédito do imposto. Apenas, como identifica o Fisco, este não é o momento e nem o foro para tal discussão, pois nos termos do Parecer DOET/SLT nº 043/00 (teor reproduzido nos Pareceres DOET/SLT nºs 045/01 e 014/04) tem-se:

O crédito tributário levantado pelo Fisco é o resultante da aplicação da alíquota impositiva sobre a base de cálculo, não se cogitando da compensação de que trata o inciso I do art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, posto que a mesma resulta de direito do contribuinte que se efetiva apenas mediante seu exercício, na oportunidade da escrituração referente ao período de apuração.

O que temos nessas hipóteses é crédito tributário exigível ao qual não pode, em nenhuma instância, se opor o contribuinte alegando possíveis saldos credores, dado que os mesmos constituem valores passíveis de compensação com débitos (imposto) levados à escrituração por ocasião do exercício regular do direito de abater.

Tratando-se a panificação de atividade de industrialização, o Impugnante deveria escriturar o livro Registro de Controle de Produção e Estoque, nos termos do art. 176 do Anexo V do RICMS/02.

Segundo o Fisco, após intimação específica solicitando tal livro fiscal, o Impugnante não o apresentou e declarou que não o escritura. Não houve, assim, ainda segundo o Fisco, a apresentação do único meio de prova concernente ao processo produtivo e, conseqüentemente, dos insumos e produtos intermediários utilizados na produção.

Apesar o parecer DOET/SLT nº 043/00, no trecho acima transcrito, afirmar que o aproveitamento do crédito exige o exercício do direito no momento adequado, qual seja o período de apuração do ICMS em questão, a Assessoria do CC/MG, em Despacho Interlocutório, abriu nova oportunidade para que a Impugnante apresentasse a relação dos insumos e produtos intermediários em relação aos quais teria direito ao crédito, destacando a proporção dos créditos das notas fiscais de entrada em relação aos produtos que não foram objeto de crédito presumido, de forma a que pudesse se creditar do referido crédito com base no princípio da não cumulatividade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, a Impugnante se recusou a apresentar a relação solicitada de insumos e produtos intermediários e, também, a relação dos créditos de ICMS destacados nas respectivas notas fiscais pela entrada, limitando-se a informar que mantinha integralmente sua tese de defesa no sentido de que teria direito a crédito presumido de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido nas saídas dos produtos objeto da autuação.

Assim, em face da legislação aplicável, bem como da recusa da Impugnante em fornecer as informações as quais somente ela detém, impossível se faz recompor sua conta gráfica, nesse processo, para lhe conceder o crédito de ICMS solicitado.

Diante do acima exposto, conheço dos Recursos de Revisão e dou provimento apenas ao Recurso da Fazenda Pública para que sejam restabelecidas todas as exigências efetuadas pelo Fisco.

**Sala das Sessões, 14 de dezembro de 2012.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**