

Acórdão: 24.933/25/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003913398-75  
Impugnação: 40.010158320-31  
Impugnante: Tracan Máquinas e Sistemas para Agricultura Ltda  
IE: 001061156.01-35  
Origem: DF/Barbacena

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR - DESTAQUE A MAIOR DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO.** Constatado o recebimento de mercadorias (máquinas e implementos agrícolas) oriundas do estado de São Paulo, com o ICMS destacado a maior e creditado em desacordo ao Convênio ICMS nº 52/91. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso X do RICMS/02. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55 inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento precedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos, no período de 01/01/21 a 31/01/23, em operações de entradas de mercadorias (máquinas e implementos agrícolas), oriundas do estado de São Paulo, com destino a Minas Gerais, amparadas pelo Convênio ICMS nº 52/91, com o imposto destacado à maior.

Em verificação a todas as Notas Fiscais Eletrônicas (NFe/DANFE) de aquisição de mercadorias existentes nos arquivos da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais SEF-MG e emitidos por terceiros, apurou-se excesso de créditos de ICMS, uma vez que o crédito aproveitado em operações de entradas oriundas do estado de São Paulo, amparadas pelo Convênio ICMS nº 52/91 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), foi destacado a maior e, por consequência, apropriado na Escrituração Fiscal Digital (EFD) da Impugnante em valores superiores aos permitidos pelo citado convênio.

No caso concreto, o Convênio ICMS nº 52/91 atribui carga final em operações interestaduais, com destino a Minas Gerais, de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), nos produtos consignados no Anexo I (págs. 12/33), e de 7% (sete por cento), nos produtos elencados no Anexo II (págs. 34/38), ambos do e-PTA em exame.

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

**Da Impugnação**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 43/53, com os argumentos a seguir, em síntese:

- entende que a Fiscalização glosou operações de aquisição de mercadorias originárias do estado de São Paulo, sem ao menos verificar o exercício de autonomia tributária exercida pelo Fisco paulista;

- argui que a motivação do Auto de Infração deixa evidente que em momento algum foi verificada a tributação instituída internamente naquele ente da Federação, apresentando o relatório do Auto de Infração;

- invoca os arts. 1º e 5º do Decreto Estadual nº 65.254/20, editado pelo Governo paulista, que elevou para 8% (oito por cento) a carga tributária de máquinas e implementos agrícolas, com destino aos estados da região sudeste e que tal alteração teve vigência justamente entre janeiro de 2021 a dezembro de 2022;

- reitera que o Fisco mineiro desprezou de maneira retumbante o decreto paulista, com total desconhecimento da legislação pertinente;

- discorre sobre a natureza dos convênios de ICMS, isto é, se impositiva ou autorizativa;

- invoca o teor da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.929/DF, de relatoria do Ministro Edson Fachin, na qual o Supremo Tribunal Federal - STF firmou entendimento no sentido de que os convênios celebrados no âmbito do CONFAZ são todos autorizativos e além disso, foi apresentado o Recurso Extraordinário (RE) nº 630.705/MT, de relatoria do Ministro Dias Toffoli;

- aduz que o Estado não se obriga a conceder o benefício estabelecido pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, sendo imprescindível a implementação do favor fiscal no ordenamento jurídico interno do respectivo estado, sendo assim, absolutamente inadequada a premissa do Auto de Infração sobre o alegado destaque a maior de ICMS na carga tributária de 8%, uma vez que estava vigente o Decreto Estadual nº 65.254/20, do estado de São Paulo, que previa exatamente tal incidência;

- sustenta que o destaque de ICMS à carga de 8% (oito por cento) estava correto nas notas fiscais que deram entrada em seu estabelecimento, todas originárias do estado de São Paulo, conforme o art. 12 do Anexo II do RICMS/00, assim como o correlato creditamento por favor do princípio constitucional da não cumulatividade;

- observa que o princípio constitucional da não cumulatividade não foi observado, impondo à Impugnante a pena de tornar o ICMS cumulativo ao limitar o direito de crédito a 7% (sete por cento) de carga tributária, mesmo ciente de que o tributo foi destacado em nota fiscal e efetivamente suportado pela Impugnante na indubitável carga tributária de 8% (oito por cento);

- reitera que o princípio da não cumulatividade não foi observado e para corroborar seu entendimento, cita o art. 155, § 2º, inciso I da Constituição da República de 1988 – CR/88 e os arts. 19 e 20, ambos da Lei Complementar (LC) nº 87/96;

- requer:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cancelamento do Auto de Infração ou subsidiariamente:
- reconhecimento da regularidade da escrituração das notas fiscais, objeto da fiscalização, assim como do respectivo crédito apurado.

Pede a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 54/64, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Conforme relatado, a autuação versa sobre o creditamento indevido de ICMS, no período de janeiro de 2021 a janeiro de 2023, em valores superiores aos permitidos pelo Convênio ICMS nº 52/91 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) ratificado pelo item 18 da Parte 1 c/c Parte 5, ambas do Anexo IV do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02.

Cabe ressaltar que a autuação referente ao período de janeiro de 2023 é relativa às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) emitidas no ano de 2022, mas que foram escrituradas em janeiro de 2023.

O levantamento realizado pelo Fisco baseou-se nas informações prestadas pela própria Impugnante, por meio de sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) e as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es/DANFES) de aquisição de mercadorias existentes nos arquivos da SEF-MG e emitidos por terceiros.

A Constituição da República de 1988 – CR/88, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, estabelece que cabe à lei complementar, mediante deliberação dos estados e do Distrito Federal, regular a forma como serão concedidos e revogados os incentivos, benefícios fiscais e as isenções. Confira-se:

CR/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

(...)

(Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, a Lei Complementar (LC) nº 24, de 07 de janeiro de 1975, disciplina a matéria. Conforme o seu art. 1º, parágrafo único, inciso I, a redução da base de cálculo será concedida ou revogada nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal. Examine-se:

### LC nº 24/75

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei. Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:  
I - à redução da base de cálculo;

(...)

(Grifou-se)

Assim, de acordo com a Constituição da República de 1988 e a Lei Complementar nº 24/75, os benefícios fiscais de ICMS podem ser concedidos ou revogados exclusivamente por meio de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal.

Conforme já supra destacado, a autuação se baseou no Convênio ICMS nº 52/91 do Confaz e foi ratificado pelo estado de Minas Gerais e integrado em sua legislação por meio dos itens 17 e 18, ambos da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02. Veja-se a legislação mencionada.

### Convênio ICMS nº 52/91

Cláusula primeira - Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 5,14% (cinco inteiros e catorze centésimos por cento);

(...)

b) nas demais operações interestaduais, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

II - nas operações internas, 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

(...)

Cláusula segunda - Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas e implementos agrícolas arrolados no Anexo II deste Convênio, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais a seguir:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - nas operações interestaduais:

a) nas operações de saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exclusive Espírito Santo, com destino aos Estados das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou ao Estado do Espírito Santo, 4,1% (quatro inteiros e um décimo por cento):

(...)

b) nas demais operações interestaduais, 7,0% (sete por cento).

II - nas operações internas, 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento);

(...)

Cláusula quarta - Fica dispensado o estorno do crédito do imposto relativo à entrada de mercadoria cuja operação subsequente seja beneficiada pela redução da base de cálculo de que trata o presente Convênio.

(...)

Verifica-se que os itens 17 e 18, ambos do Anexo IV do RICMS/02 reproduzem o conteúdo do Convênio ICMS nº 52/91, apresentando de forma alternativa as cargas tributárias equivalentes por meio de reduções. Essa abordagem não modifica o resultado final.

O estado de São Paulo também ratificou esse convênio e o implementou fielmente até o período de dezembro de 2020. Porém, de janeiro de 2021 a dezembro de 2022 (Decreto nº 65.254/20) reduziu, unilateralmente, à revelia das demais unidades federativas os benefícios conveniados, adotando carga tributária de 8% (oito por cento) e 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento) para as operações em que o Convênio estabeleceu, respectivamente, 7% (sete por cento) e 8,8% (oito inteiros e oito décimos por cento).

Somente a partir de janeiro de 2023 restabeleceu as cargas tributárias aos patamares do Convênio (Decreto nº 67.382, de 20/12/22, DOE 21-12-2022). Examine-se:

### RICMS/SP

Anexo II (Aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000) Artigo 12 (MÁQUINAS INDUSTRIAIS E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS) -

Fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, ou com máquinas e implementos agrícolas, arrolados nos Anexos I e II do Convênio ICMS-52/91, de 26 de setembro de 1991, de forma que a carga tributária final incidente corresponda a um dos percentuais a seguir indicados (Convênio ICMS-52/91):

I - nas operações interestaduais com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais: (Redação dada ao inciso pelo Decreto 67.382, de 20-12

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2022, DOE 21-12-2022; em vigor em 1º de janeiro de 2023).

(...)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 8,80% (nove inteiros e oitenta centésimos por cento);

I - nas operações interestaduais com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais: (Redação dada ao inciso pelo Decreto 65.254, de 15-10-2020, DOE 16-10-2020; em vigor em 1º de janeiro de 2021).

(...)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento);

(...)

III - nas operações interestaduais com máquinas e implementos agrícolas: (Redação dada ao inciso pelo Decreto 67.382, de 20-12-2022, DOE 21-12-2022; em vigor em 1º de janeiro de 2023)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 7% (sete por cento);

III - nas operações interestaduais com máquinas e implementos agrícolas: (Redação dada ao inciso pelo Decreto 65.254, de 15-10-2020, DOE 16-10-2020; em vigor em 1º de janeiro de 2021)

b) com alíquota de 12% - com destino aos Estados das regiões Sul e Sudeste, exceto ao Estado do Espírito Santo - 8% (oito por cento);

(...)

Embora cada Estado tenha autonomia tributária, as normas de âmbito interestadual ou federal, como aquelas estabelecidas pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), devem ser observadas pelos entes federados que delas participem.

Quanto ao teor da ADI nº 5.929-DF, de relatoria do Ministro Edson Fachin, acerca da natureza dos Convênios – Impositiva ou Autorizativa, frisa-se que não faz sentido debater essa natureza neste lançamento fiscal, pois o Convênio ICMS nº 52/91, conforme já demonstrado, foi implementado por Minas Gerais e São Paulo.

Esse debate seria relevante apenas se a controvérsia estivesse relacionada à não implementação pelo estado de São Paulo ou, então, pelo estado de Minas Gerais.

Assim, o lançamento realizado observa o princípio da autonomia dos entes federativos no exercício da competência tributária, atendendo plenamente aos requisitos normativos estabelecidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação ao princípio da não cumulatividade, impõe-se a análise da Lei Complementar nº 24/75 e em seguida o RICMS/02.

A Lei Complementar nº 24/75 estabelece que a concessão de benefícios fiscais em desacordo com os convênios previstos em seu texto normativo pode resultar na ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento que recebe a mercadoria. Veja-se:

### Lei Complementar nº 24/75

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

(...)

(Grifou-se)

O art. 62, § 1º do RICMS/02 deixa claro que o ICMS é não cumulativo. Porém, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, *in verbis*:

### RICMS/02

Art. 62.0 imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República, observado o disposto nos §§ 4º a 6º.

(...)

É importante ressaltar que o subitem 18.3 do Anexo IV do RICMS/02 dispensa o estorno de crédito nas saídas de mercadorias beneficiadas com a redução da base de cálculo prevista no item 18. No entanto, o creditamento referente a essas mercadorias foi superior ao permitido pelo item, tornando necessário o estorno do crédito correspondente.

Dessa forma, a Impugnante deveria se creditar do imposto de acordo com o estabelecido no convênio celebrado. A diferença a maior do crédito destacado na nota fiscal deveria ter sido ajustada adequadamente na escrituração fiscal, o que não

ocorreu.

Assim, sob essa perspectiva, o Auto de Infração não feriu o princípio da não cumulatividade, pois foi elaborado em conformidade com os preceitos constitucionais e legais previamente mencionados.

Diante disso, correta a Fiscalização em exigir o ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº. 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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.

(...)

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.

(...)

Relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

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

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

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

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS

UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

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

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

Por fim, a Impugnante discorda da aplicação dos juros de mora, sobre o crédito tributário. Todavia tal entendimento não merece prosperar.

A incidência dos juros de mora sobre a multa de mora encontra suporte legal no art. 2º da Resolução nº 2.880/97, que dispõe sobre os créditos tributários do estado de Minas Gerais. Confira-se:

Resolução nº 2.880/97.

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(...)

(Grifou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

**Sala das Sessões, 11 de março de 2025.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Revisor**