

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.024/25/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003512592-00  
Impugnação: 40.010158113-28  
Impugnante: BMG FOODS Importação e Exportação Ltda  
IE: 004127475.01-64  
Origem: DF/Muriaé

**EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NO LIVRO PRÓPRIO - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA.** Constatação de falta de registro de documentos fiscais de entradas no livro fiscal próprio, ensejando a aplicação da Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Correta a exigência fiscal.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST por entradas), relacionadas nos itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), adquiridas ou recebidas em operações interestaduais. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.** Constatou-se, mediante documentos fiscais de entrada, a aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária, relacionadas nos itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), sem o recolhimento do ICMS/ST devido a este Estado. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 (arts. 15 e 16, § 1º do Anexo VII do RICMS/23). Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST apurado e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II (ST interna) e § 2º, inciso II (ST Protocolo) da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, ocorridas no período de novembro de 2021 a dezembro de 2023:

- falta de escrituração de notas fiscais de entradas no livro fiscal próprio (exigência: MI – art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST por entradas), relacionadas nos itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), adquiridas ou recebidas em transferências interestaduais (*exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75*);

- falta de recolhimento/recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), adquiridas ou recebidas em transferências interestaduais (*exigências: ICMS/ST, MR (50% - ST interna) e MR em sobro (100% - ST derivada de Protocolos/Convênios)*).

Antecipando-se à impugnação, a Fiscalização acrescenta ao lançamento, às págs. 278, o Relatório Fiscal Complementar e concede à Autuada o prazo original de 30 (trinta) dias para apresentação de impugnação ou quitação do crédito tributário, com as reduções legalmente cabíveis.

Regularmente cientificada, a Autuada apresenta tempestivamente, por meio de seu representante legal, Impugnação às págs. 304/315, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente os argumentos da Impugnante, o Fisco retifica o lançamento, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 575/576.

Após ter vista dos autos, a Autuada reitera os argumentos de sua peça exordial (pág. 587), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 588/596.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 597/624, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 575/576.

---

### **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**

#### **Do pedido de produção de prova pericial**

A Impugnante requer a realização de prova pericial “para acerto do valor devido” (ICMS/ST) ou “para a constatação de que as entradas referidas geram o direito ao crédito do ICMS”, tal qual lançado em sua escrita fiscal, apresentando, para tanto, os seguintes quesitos:

a) “considerado o disposto no item 22, alínea ‘a’ da Parte 1 do Anexo II do RICMS combinado com itens 5 e 6 da Parte 6 do Anexo II do mesmo Regulamento, é correto afirmar que às operações indicadas no Auto de Infração sob a epígrafe ‘1069002 - FALTA DE RETENCAO/RECOLHIMENTO’ aplica-se a redução da base de cálculo prevista nos referidos dispositivos regulamentares?”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) “assim considerado, qual o valor que seria então devido, em tese, pela impugnante?”;

c) “sobre o tópico da autuação ‘1004007 - EXCESSO DE CRÉDITO’, em que o agente autuante reclama o estorno dos créditos lançados, a submissão das saídas futuras sob regime de substituição tributária ‘interna’ implica na anulação dos créditos relativos às entradas?”;

d) assim considerando, qual seria o valor devido, em tese, pela impugnante, neste tópico?

Como será visto na parte meritória, o primeiro e segundo quesitos afiguram-se prejudicados, pois, apesar de os produtos que deram origem à presente autuação não terem sido produzidos neste Estado, por terem sido adquiridos ou recebidos em transferências de contribuintes sediados em outras unidades da Federação, o Fisco acatou o argumento da Impugnante e promoveu a retificação do crédito tributário, recalculando o valor do ICMS/ST devido, considerando a redução da base de cálculo estabelecida nos dispositivos citados pela Impugnante, em respeito à decisão do STF no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.363.

Tal decisão, em apertada síntese, foi no sentido de declarar a inconstitucionalidade das expressões “desde que produzidos no Estado” e “produzidos no Estado” constantes em alguns dispositivos do RICMS/23 (Decreto nº 48.589/23) e no RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02), que estabelecem benefícios fiscais nas saídas internas dos produtos neles relacionados, especialmente daqueles integrantes da cesta básica, como é o caso, por exemplo, do item 20 do Anexo IV do RICMS/02 e do item 22 do Anexo II do RICMS/23.

Portanto, com a retificação do crédito tributário, a apuração do ICMS/ST, em relação aos produtos adquiridos ou recebidos em transferências interestaduais, foi efetuada com aplicação dos mesmos benefícios fiscais concedidos para as mercadorias produzidas neste Estado.

Ressalte-se, porém, que a redução da base de cálculo, para fins de cálculo do ICMS/ST, não foi aplicada aos produtos linguça (NCM 1601) e almôndegas (NCM 1602), pois a legislação restringe tal benefício fiscal às operações praticadas pelos estabelecimentos fabricantes dos mencionados produtos, nos termos dos subitens 20.6 do Anexo IV do RICMS/02 e 22.5 do Anexo II do RICMS/23.

A condição estabelecida nos citados dispositivos não tem relação com a decisão referente à ADI nº 5.363, pois todo e qualquer contribuinte mineiro que não seja fabricante não tem direito ao benefício da redução da base de cálculo em suas operações, ou seja, o benefício fiscal não está vinculado à origem do produto (interna ou de outros Estados), e sim à caracterização do hipotético beneficiário como fabricante ou não do produto, o que não é o caso da Impugnante, pois esta somente revende a linguça e as almôndegas por ela adquiridas.

Quanto aos dois últimos quesitos, na apuração do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas das mercadorias sujeitas a tal regime de tributação, o imposto relativo às operações próprias dos remetentes/transmitentes são deduzidos dos débitos do ICMS/ST, nos termos do art. 20, inciso I do Anexo XV

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/02 (atual art. 22, inciso I do Anexo VII do RICMS/23), ou seja, a apropriação desses mesmos créditos no livro Registro de Entradas caracteriza duplo creditamento e, por óbvio, infração à legislação tributária.

### RICMS/02 - Anexo XV

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

### RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 22 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

Há que se destacar, porém, que a legislação impõe algumas restrições para a dedução integral do imposto destacado nas notas fiscais de entradas, tanto para as operações tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, quanto para as operações submetidas à substituição tributária, podendo ser citado, a título de exemplo, os créditos proporcionais quando a saída subsequente da mesma mercadoria estiver contemplada com o benefício da redução da base de cálculo.

No caso do presente processo, que envolve produtos comestíveis resultante do abate de gado bovino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados, a restrição quanto ao crédito integral está estabelecida nos subitens 20.4 do Anexo IV do RICMS/02 e 22.4 do Anexo II do RICMS/23, nos termos abaixo, cujas normas foram aplicadas pelo Fisco no ato da retificação do crédito tributário.

### RICMS/02 - Anexo IV

20.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente com a mercadoria beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos: (Grifou-se)

RICMS/23 - Anexo II

Efeitos a partir de 01/07/23

22.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente com a mercadoria beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

(...)

Ressalte-se que os cálculos efetuados pelo Fisco, inclusive após a retificação do crédito tributário, estão detalhadamente demonstrados nos Anexos do Auto de Infração, aos quais a Impugnante teve amplo e irrestrito acesso, não tendo apontado qualquer erro em tal apuração.

Portanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Indefere-se, dessa forma, o pedido de produção de prova requerido, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08).

RPTA

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.

(...)

## **Do Mérito**

### **Irregularidade “01” – Nota Fiscal - Falta de Escrituração**

A irregularidade refere-se à NF-e nº 2584, de 24/11/22, emitida por “BMG FOODS Importação e Exportação Ltda”, sediada no estado de Rondônia, não escriturada no livro Registro de Entradas, conforme demonstrado nos Anexos 5 e 7 do Auto de Infração.

Correta, portanto, a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75.

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:

I - por faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto, conforme definido em regulamento - 10% (dez por cento) do valor da operação ou prestação, reduzida a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;

[...]

Esclareça-se que não se aplica ao caso dos autos a redução prevista na alínea “a” acima, pois a Impugnante, além de não ter contestado a infração, não trouxe aos autos comprovação de que a mencionada nota fiscal foi registrada no livro Diário de sua escrita contábil.

**Irregularidade “02” – Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido – Mercadorias Sujeitas à Substituição Tributária (ST por Entradas)**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST por entradas), relacionadas nos itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), adquiridas ou recebidas em transferências interestaduais.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

[...]

Ressalta-se, inicialmente, que os créditos em análise efetivamente se referem a mercadorias sujeitas à substituição tributária, uma vez que relacionadas nos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), tendo âmbito de aplicação interna e interestadual, neste último caso em relação às unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha firmado protocolo para fins de instituição da substituição tributária, fato admitido pela própria Impugnante, ao afirmar que “os referidos produtos estão mesmo sujeitos ao referido regime, consoante os preceptivos citados pelo autuante”.

Esclareça-se que a não cumulatividade do ICMS já foi assegurada ao contribuinte, pois o Fisco, ao apurar as diferenças de ICMS/ST a recolher (infração nº 03), relativas às entradas interestaduais dos produtos relacionados nos itens acima, deduziu dos respectivos débitos os valores passíveis de apropriação destacados nas notas fiscais emitidas pelos estabelecimentos remetentes das mercadorias, observadas as restrições ao “crédito integral” estabelecidas nos subitens 20.4 do Anexo IV do RICMS/02 e 22.4 do Anexo II do RICMS/23, anteriormente reproduzidos.

Portanto, a apropriação dos mesmos créditos no livro Registro de Entradas caracteriza duplo creditamento e, por óbvio, infração à legislação, especialmente em relação ao art. 38, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

### RICMS/02 – Anexo XV

Vigência até 30/06/22

Art. 38. O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto;

[...]

IV - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será emitida e escriturada na forma estabelecida no inciso II do caput do artigo anterior.

[...]

Por outro lado, o art. 37, inciso II do mesmo Anexo XV c/c arts. 27 e 28 do Anexo VII do RICMS/23 estabelecem que, em relação às mercadorias recebidas com o imposto retido (ou recolhido no momento de sua entrada), a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será emitida sem destaque do imposto (operação própria e ST).

### RICMS/02 – Anexo XV

Vigência até 30/06/22

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, o preenchimento dos campos relativos ao Código de Situação Tributária - CST - 060 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500;

b) escriturada no livro Registro de Saídas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Débito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST" (Grifou-se)

-----  
RICMS/23 - Anexo VII

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 27 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária emitirá nota fiscal para acobertar a saída da mercadoria, sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, o preenchimento dos campos relativos ao Código de Situação Tributária - CST 060 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN 500.

Art. 28 - A nota fiscal a que se refere o art. 27 desta parte será emitida, também, pelo contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento.

(...)

Logo, com relação às operações subsequentes internas com as mesmas mercadorias adquiridas ou recebidas em transferências interestaduais, sujeitas à substituição tributária, no momento de suas entradas em território mineiro/estabelecimento autuado, como não poderia deixar de ser, não há a previsão legal de débitos do imposto, seja em relação às operações próprias, seja em relação ao ICMS/ST.

Se não há débitos em relação às saídas subsequentes, não há que se falar em crédito por entradas, mesmo porque, como afirmado, os créditos relativos às notas fiscais de aquisições das mercadorias, ou recebidas em transferências interestaduais, já foram deduzidos pelo Fisco no momento da apuração do ICMS/ST devido a este Estado (infração nº 03).

Portanto, como a substituição tributária ocorre no momento das entradas das mercadorias adquiridas ou recebidas em transferências interestaduais, nas saídas subsequentes dessas mesmas mercadorias do estabelecimento autuado não há previsão legal de débitos do imposto, seja em relação às operações próprias, seja no tocante ao ICMS/ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante se equivoca ao sustentar parte de seu entendimento no art. 28, §§ 4º e 5º do RICMS/23.

Observa-se que os parágrafos 1º a 6º do dispositivo acima disciplinam questões vinculadas ao direito ou à vedação ao crédito inerente a benefícios fiscais concedidos em desacordo com o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da CR/88, na Lei Complementar Federal nº 160/17 e no Convênio ICMS nº 190/17, matéria totalmente estranha aos autos.

De todo modo, ainda que se considerasse isoladamente o § 4º acima, que concede o direito à “*apropriação de crédito, assim considerada a dedução do imposto destacado no documento fiscal de aquisição para cálculo do ICMS a ser recolhido a título de substituição tributária, na hipótese em que o substituto tributário for o contribuinte mineiro nas operações interestaduais*”, tal regra não teria qualquer impacto sobre o feito fiscal, que se restringe à glosa de créditos indevidamente apropriados, no momento da entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária no estabelecimento autuado, enquanto o texto em tela se refere à substituição tributária em operação interestadual subsequente.

Ademais, com relação a essas eventuais operações interestaduais subsequentes com as mesmas mercadorias, o art. 23, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (art. 36 do Anexo VII do RICMS/23) garante ao contribuinte o direito ao ressarcimento do imposto relativo a essas operações, devendo-se destacar que o direito ao ressarcimento não afasta a vedação à apropriação dos créditos destacados nas notas fiscais de entradas, relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária, no momento de suas entradas em território mineiro/estabelecimento autuado.

### RICMS/02 - Anexo XV

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação.

### ----- RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 36 - O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;

(...)

Reitere-se que na apuração do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas das mercadorias sujeitas a tal regime de tributação (infração nº 03), o imposto relativo às operações próprias dos remetentes/transmitentes é deduzido dos débitos do ICMS/ST, nos termos do art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02 (observado o disposto no item 20 do Anexo IV do RICMS/02 e no item 22 do Anexo II

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do RICMS/23), ou seja, a apropriação desses mesmos créditos no livro Registro de Entradas caracteriza duplo creditamento e, por óbvio, infração à legislação.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

### **Irregularidade “03” – ICMS/ST - Falta de Recolhimento (ST por Entradas)**

A irregularidade se refere à falta de recolhimento/recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no momento das entradas em território mineiro das mercadorias relacionadas nos itens 76, 79.5, 83, 84, 87, 87.1 e 91.1 do Capítulo 17 do Anexo XV do RICMS/02 (atual Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23), adquiridas ou recebidas em transferências interestaduais.

#### RICMS/02 - ANEXO XV

##### 17. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

###### Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

17.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 188/09), Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Mato Grosso (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

[...]

17.3 Interno

###### **Efeitos de 01/02/17 a 30/11/22**

17.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 188/09), Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Distrito Federal (Protocolo ICMS 30/13), Mato Grosso (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

[...]

17.3 Interno

Importante destacar que não se aplicam ao caso dos autos as exceções à substituição tributária estabelecidas no art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 (art. 18 do Anexo VII do RICMS/23), pois o estabelecimento autuado, muito embora estivesse cadastrado como indústria (CNAE 1013-9/01), apenas revendeu as mercadorias por ele adquiridas/recebidas em transferências interestaduais, tanto é que promoveu a alteração de sua atividade econômica para “comércio atacadista de carnes bovinas, suínas e derivados” (CNAE 4634-6/01).

Tal questão e os detalhes relativos às operações autuadas foram minuciosamente abordadas no Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração.

As mercadorias comercializadas pela Impugnante, no período verificado, foram principalmente adquiridas das empresas do grupo, principalmente do CNPJ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

10989834/0003-97 em Santa Catarina, o qual também é um Centro de Distribuição, CNAE de atacadista 4634-6/01.

A carne é importada do Frigorífico Concepcion (BFC) estabelecida no Paraguai. Pela filial BMG CNPJ 10.989834/0003-97 (Centro de Distribuição conforme mapa da folha anterior no Estado de Santa Catarina) e CNPJ 10.989834/0004-78 (Centro de Distribuição no Estado do Paraná) é encaminhada para as demais filiais. Outras importantes entradas se dão através de outras filiais: CNPJ 10989834/0012-88 – frigorífico bovino conforme mapa no Mato Grosso; CNPJ 10989834/0010-16 – parceria desossa no Paraná e CNPJ 10989834/0016-01 – parceria frigorífico bovino em Rondônia.

O Frigorífico Concepcion (BFC) é um dos proprietários da BMG Foods de 11/01/2022 até 25/06/23 CNPJ 44.557.484/0001-40 – BFC-Par S.A. A partir de 26/06/23 assume a BFC-USA LLC, CNPJ 48.107.989/0001-63. E anteriormente 11/01/2022 pertencia a Nostro Beef Alimentos CNPJ 14.515.756/0001-88 (período de 08/11/2019 a 10/01/2022).

Junto ao endereço da autuada também funciona a filial de CNPJ 10989834/0008-00 e IE 004.127475.0245 com atividade de Comércio varejista de Carnes – açougue 4722-9/01.

Apesar do contribuinte estar cadastrado no Estado de Minas Gerais no CNAE de indústria (1013-9/01) durante o período autuado, o que aconteceu na prática é ter se comportado como atacadista. A partir de 27/05/2024 o CNAE do contribuinte é alterado para atacadista (4634-6/01 – comércio atacadista de carnes bovinas, suínas e derivados).

Ressalta-se que não se aplicam as exceções previstas no art. 18, Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02 abaixo transcrito, principalmente as previstas nos incisos III, IV e VIII, pelos seguintes fundamentos:

- a Autuada não é estabelecimento industrial fabricante e sim um Centro de Distribuição de mercadorias importadas do Frigorífico Concepcion no Paraguai (BFC-PAR S.A.). Além disso não há a exclusividade exigida no § 1º do mesmo dispositivo legal. Na maior parte da autuação, 11/01/2022 a 25/06/2023, o citado frigorífico era um dos proprietários da BMG Foods. A partir de 26/06/2023 assume a BFC-USA LLC;

- as mercadorias são destinadas à revenda e não para emprego em processo de industrialização;

- não se trata de operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, exceto para uma pequena parte das operações, conforme a seguir demonstrado, vez que o conceito de ‘empresas interdependentes’ não se confunde com o de ‘estabelecimentos do mesmo titular’. A expressão ‘empresas interdependentes’ refere-se a ‘empresas diversas’ (e, lógico, com núcleos de inscrição no CNPJ diversos – operação de venda) que mantêm relação de interdependência em razão de participações societárias ou comerciais. ‘Estabelecimentos do mesmo titular’, por sua vez, refere-se à mesma personalidade jurídica com estabelecimentos diversos (contendo mesmo núcleo de inscrição no CNPJ – operação de transferência), conforme entendimento consubstanciado na Consulta Interna nº 007/2013. Entretanto, como a seguir

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

demonstrado, mesmo as operações com as empresas interdependentes (período em que a Nostro Beef Alimentos, CNPJ 14.515.756/0001-88 era proprietária do contribuinte atuado – 08/11/19 a 10/01/22) não aplica o disposto no inciso VIII citado por não haver dispositivos específicos para as mercadorias comercializadas constantes no Capítulo 17, Parte 2, do Anexo XV do RICMS/02.

### Anexo XV - RICMS/02 - Parte 1

Das Hipóteses de Inaplicabilidade da Substituição Tributária

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

(...)

VIII - às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, conforme previsão em dispositivos específicos da legislação tributária mineira.

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

(...)

No tocante à empresa NOSTRO BEEF ALIMENTOS IMPORTACAO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 14.515.756/0001-88, ela era a única sócia da empresa atuada, portanto com 100% do capital, no período de 08/01/19 a 10/01/22 e o Sr. MARCAL BISSOLI, era sócio-administrador de ambas as empresas, fato que configura a interdependência das empresas, a teor do disposto no art. 222, inciso IX, do RICMS/02.

Porém não se aplica o inciso VIII do Art. 18, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02 porque o próprio dispositivo ressalta: *'conforme previsão em dispositivos específicos da legislação tributária mineira'* e, não há, na legislação mineira, dispositivos específicos para o Capítulo 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 aonde se insere as NCM comercializadas pela Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Consulta de Contribuinte 078/2018 esclarece que “a substituição tributária não se aplica às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes, desde que haja previsão em dispositivos específicos da legislação tributária mineira”, o que não é o caso aqui porque não há os dispositivos previstos.

O Anexo 1 apresenta as entradas das mercadorias selecionadas nesta autuação (produtos frigoríficos – carne bovina) de acordo com a origem dos remetentes: se são de mesma titularidade do autuado (item 1.1), se são terceiros (1.2) ou se são de empresas interdependentes (item 1.3). Assim, como explicado acima, os itens 1.1; 1.2 e 1.3 do Anexo 1 não se enquadram nos casos de inaplicabilidade da substituição tributária a teor do Art 18, incisos III, IV e VIII Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como do Art 18, Incisos III e IV, Parte 1 do Anexo VII, do RICMS/23.

O item 1.3 é referente a entrada de empresas interdependentes, e conforme exposto acima, não se aplica aqui o disposto no Art. 18, VIII da Parte I do Anexo XV do RICMS/02, estando sujeito a cobrança do ICMS ST pelas entradas por falta de dispositivo legal específico para as mercadorias comercializadas. Corresponde ao período em que a Nostro Beef Alimentos, CNPJ 14.515.756/0001-88 era proprietária do contribuinte autuado – 08/11/19 a 10/01/22.

As notas fiscais eletrônicas de empresas interdependentes são as seguintes: nfe 000000244; 000000358 e 000075121. E estas nfe de empresas interdependentes não geram direito ao crédito de ICMS pelas entradas, sendo também sujeitas a estorno de crédito pelas entradas.

Ressalta-se que, apesar de estar o contribuinte no CNAE de indústria no período autuado, as saídas não estão sendo tributadas por substituição tributária. Como afirmado acima, o contribuinte se comporta como atacadista. As NF-es de emissão própria em geral são no CFOP 5405 (venda de mercadorias adquiridas ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído), com CST 060 ou 260. Na parte reservada ao fisco inclusive é descrita a mensagem que o imposto fora retido por ST, exemplo da NF-e nº 10 uma venda interna de 10/11/21.

Ainda no Anexo 1, destaca-se que as entradas eram registradas com CFOP de transferência (2152) e, principalmente a partir de março/23, registradas no CFOP 2409 (transferências para comercialização com mercadorias sujeitas a substituição tributária). Enquanto isto o CFOP do remetente manteve como transferência normal (6152, 6151).

Na maior parte dos casos é dado entrada como transferência (CFOP de entrada 2152 - sem recolhimento da ST) e a saída com o CFOP 5405 e CST 060 e 260, como mencionado acima como se o ICMS/ST já houvesse sido recolhido. Principalmente a partir de março de 2023, percebe-se na escrita fiscal, o lançamento na entrada de CFOP 2409. Entretanto, a exemplo a NF-e nº 20269 de 29/09/23, chave 41230910989834000478550010000202691000202700, a NF-e vem do remetente com o CFOP 6152 e não há recolhimento do ICMS/ST por nenhuma das partes envolvidas (Anexo 2). O Fisco entende como uma tentativa de o ludibriar ao dar entrada em tais NF-es no CFOP 2409 sem o devido recolhimento do ICMS/ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Confirmando o exemplo acima, o Anexo 3 destaca as operações do CFOP 2409 (entrada do contribuinte) e o CFOP do remetente, em geral 6152. Há casos do remetente enviar CFOP 6409 (caso da NF-e nº 19843), mas não consta nenhum recolhimento de substituição tributária (Anexo 4).

Assim, o contribuinte usou indevidamente o CFOP de entrada 2409, já que o CFOP do remetente foi 6152 e não houve recolhimento do ICMS/ST na entrada, nem por parte do remetente, nem por parte do destinatário (destinatário é o Contribuinte ora autuado – o Anexo 2 já mostrou os recolhimentos existentes no exercício 2023 do Contribuinte, onde não constam recolhimentos a título de substituição tributária).

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II (50% - ST interna) e § 2º, inciso II (100% - ST fundamentada em Protocolos/Convênio) da Lei nº 6.763/75, esta última (MR – 100%) aplicada com respaldo no art. 22, § 18 da mesma Lei.

A responsabilidade da Impugnante quanto ao ICMS/ST ora exigido está previsto nos arts. 14 e 15 do Anexo XV do RICMS/02 (arts. 15 e 16 do Anexo VII do RICMS/23).

A Impugnante reconhece que as mercadorias em análise estão sujeitas à substituição tributária, assim como admite sua responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST ora exigido, pois afirma em sua impugnação que *“os referidos produtos estão mesmo sujeitos ao referido regime, consoante os preceptivos citados pelo autuante”*, além de ter reproduzido os dispositivos legais acima, além do título e do âmbito de aplicação da substituição tributária, em relação às mercadorias listadas no Capítulo 17 do Anexo VII do RICMS/23.

A base de cálculo do ICMS/ST foi apurada observando-se o disposto no art. 19, inciso I, subalínea “b.3” e § 12, inciso V do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o Fisco não conseguiu levantar os preços a que faz referência o § 11 do mesmo dispositivo legal (atual art. 20, inciso I, subalínea “b.2” e § 12, inciso V do Anexo VII do RICMS/23).

Como bem salienta o Fisco, a base de cálculo assim adotada, além de estar prevista no dispositivo acima, não trouxe prejuízo ao contribuinte, pois o valor praticado pelo transmitente (no caso de transferência) é inferior ao preço estabelecido no § 11 dos dispositivos acima, por ser equivalente ao *“preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado”*.

Na apuração originalmente efetuada, o ICMS/ST devido foi calculado mediante a aplicação da alíquota interna prevista para os respectivos produtos, com a dedução do imposto destacado nos documentos fiscais emitidos pelos remetentes/transmitentes das mercadorias.

No entanto, como já informado, o Fisco acatou o argumento da Impugnante e promoveu a retificação do crédito tributário, recalculando o valor do ICMS/ST devido, considerando a redução da base de cálculo estabelecida nos dispositivos citados

pela Impugnante, em respeito à decisão do STF no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.363.

Portanto, com a retificação do crédito tributário, a apuração do ICMS/ST, em relação aos produtos adquiridos ou recebidos em transferências interestaduais, foi efetuada com aplicação dos mesmos benefícios fiscais concedidos para as mercadorias produzidas neste Estado, observada a restrição quanto ao crédito integral do imposto relativo às aquisições/transferências recebidas, com fulcro nos subitens 20.4 do Anexo IV do RICMS/02 e 22.4 do Anexo II do RICMS/23.

Contudo, como afirmado no tópico relativo à perícia requerida, a redução da base de cálculo, para fins de cálculo do ICMS/ST, não foi aplicada aos produtos linguiça (NCM 1601) e almôndegas (NCM 1602), pois a legislação restringe tal benefício fiscal às operações praticadas pelos estabelecimentos fabricantes dos mencionados produtos.

A condição estabelecida nos dispositivos em apreço não tem relação com a decisão referente à ADI nº 5.363, pois, todo e qualquer contribuinte mineiro que não seja fabricante, não tem direito ao benefício da redução da base de cálculo em suas operações, ou seja, o benefício fiscal não está vinculado à origem do produto (interna ou de outros Estados), e sim à caracterização do hipotético beneficiário como fabricante ou não do produto, o que não é o caso da Impugnante, pois esta somente revende a linguiça e as almôndegas por ela adquiridas.

A retificação efetuada foi muito bem detalhada pelo Fisco no Termo de Reformulação acostado às fls. 575/576.

Reitere-se que a Impugnante não questiona a ST propriamente dita, pois o cerne de seus argumentos refere-se à questão da decisão do STF relativa à ADI nº 5.363, alegação já acatada pelo Fisco.

Nesse sentido, o “Parecer Técnico Pericial” por ela acostado aos autos e a planilha que o acompanha, intitulada “Anexo 01 - Apuração do ICMS ST com Redução da Base de Cálculo”, não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, por se tratar de questão já ultrapassada nos autos.

Não obstante, é importante enfatizar que o valor supostamente devido a título de ICMS/ST levantando na conclusão final do mencionado “Parecer Técnico” (R\$ 12.325.069,51 – ST interna) é superior ao montante remanescente apurado pelo Fisco, após a retificação por ele promovida (R\$ 7.158.494,42 de ICMS ST de âmbito interno a recolher).

Por fim, resta acrescentar que a Impugnante, após ter vista dos autos, em decorrência da retificação do crédito tributário, não apontou qualquer erro na reapuração efetuada pelo Fisco.

Dessa forma, considerando os fundamentos dispostos, corretas as exigências constantes do auto de infração após a reformulação de cálculos realizada pela Fiscalização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 575/576, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Sarah Pedrosa de Camargos Manna. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Frederico Augusto Lins Peixoto.

**Sala das Sessões, 05 de junho de 2025.**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

**Mellissa Freitas Ribeiro**  
**Presidente**

P