

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.151/25/1^a Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004311911-30
Impugnação: 40.010159649-49
Impugnante: Fredini Alimentos Ltda
IE: 002341574.01-88
Proc. S. Passivo: Juliana Cristina Martinelli Raimundi/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatado aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, em desacordo com o inciso IV do art. 75 do RICMS/02, tendo em vista o não preenchimento dos requisitos previstos no § 2º, inciso I do citado artigo do mesmo dispositivo regulamentar. Infração caracterizada. Corretas as exigências de 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.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/09/22 a 31/12/22, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS, vinculados a saídas beneficiadas pelo crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 do RICMS/02.

Trata-se dos créditos referentes aos insumos de ração produzidos e utilizados na engorda/criação das aves, cujo produto do abate foi tributado pela sistemática do crédito presumido. O art. 75, § 2º, inciso I do RICMS/02, veda expressamente aproveitamento de quaisquer outros créditos pelo contribuinte optante.

Exige-se 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. Ressalta-se que o valor da multa isolada se apresenta dentro do limite estabelecido no § 2º, inciso I, do citado art. 55 da mesma lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs 83/120. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 200/230, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Argui que a Fiscalização não cuidou de apresentar as razões pelas quais entendeu que a apropriação de crédito na forma efetuada seria contrária ao disposto na legislação de regência, deixando, inclusive, de apresentar qualquer comprovação de que os itens que ensejaram o saldo credor estornado estariam vinculados às aves submetidas ao estabelecimento abatedouro.

Cita o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e aduz que o referido dispositivo dispõe acerca das balizas a serem observadas pelo Fisco na realização do lançamento. O citado dispositivo determina que o lançamento contenha a descrição precisa e clara da infração cometida pelo contribuinte, situação que teria ensejado a lavratura do Auto de Infração.

Relata que, em relação à aplicação do princípio da ampla defesa e, ainda, quanto à exigência tributária, o Auto de Infração deverá conter descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado, nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Individuado que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

A apuração dos valores exigidos foi dividida em anexos com planilhas demonstrativas dos valores devidos, informação da capitulação legal das multas aplicadas e percentual de cada multa.

Verifica-se que o Relatório Fiscal Contábil, que integra o Processo, apresenta bem explanadas as razões da autuação, a base legal das infringências,

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

descreve a metodologia de cálculo do ICMS exigido, informando os valores consolidados e relaciona todos os anexos.

Os dispositivos legais que preveem as penalidades cominadas foram citados no corpo do Auto de Infração e no Relatório Fiscal.

Quanto à vinculação dos itens que ensejaram o saldo credor estornado às aves submetidas ao estabelecimento abatedouro, cuidou o Fisco de intimar o Contribuinte, antes da autuação, para prestar essa informação (Intimações nºs: 11/2025 e 23/2025), cujos documentos estão anexados aos autos.

Destaque-se que, no cálculo do Fisco, foram levadas em consideração as informações prestadas pelo Contribuinte em atendimento às citadas intimações, como, por exemplo, o percentual de animais não enviados para o frigorífico.

Todos os valores apurados foram retirados de dados e documentos apresentados pelo próprio Contribuinte, nenhum valor foi arbitrado ou presumido.

Nas planilhas elaboradas pelo Fisco e anexadas aos autos, intituladas “FREDINI_PERC. CRED. RELACIONADO COM AS SAÍDAS PARA O ABATEDOURO”, “FREDINI_PERC. SAÍDAS BENEFICIADAS” e “FREDINI_DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO” é possível visualizar os itens submetidos ao estorno, bem como os percentuais das operações efetivamente beneficiadas pelo crédito presumido.

Reitera-se, por oportuno, que no Relatório Fiscal Contábil anexado ao e-PTA, foi apresentada a metodologia de cálculo do ICMS exigido, decorrente do estorno. Todas as etapas do levantamento podem ser visualizadas nas planilhas anexadas ao Auto de Infração, as quais contêm indicação dos cálculos e o detalhamento de todas as operações, todos os dados que serviram de base para o estorno dos créditos.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito presumido de ICMS, no período de 01/09/22 a 31/12/22, em decorrência da apropriação indevida de créditos de ICMS, vinculados a saídas beneficiadas pelo crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 do RICMS/02.

Trata-se dos créditos referentes aos insumos de ração produzidos e utilizados na engorda/criação das aves, cujo produto do abate foi tributado pela sistemática do crédito presumido. O art. 75, § 2º, inciso I do RICMS/02, veda expressamente aproveitamento de quaisquer outros créditos pelo contribuinte optante.

Diante disso, foi lavrado o presente Auto de Infração para exigência do imposto relativo ao estorno dos créditos indevidamente aproveitados, assim como das multas aplicáveis à situação, correspondentes à Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo de págs. 75 – Anexo 3 do e-PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco constatou que, no período de 01/09/22 a 31/12/22, o estabelecimento fabricante de ração (CNPJ: 20.061.591/0002-03) apropriou-se indevidamente dos créditos de ICMS dos insumos da ração por ele produzida e utilizada na engorda/criação das aves que foram abatidas pelo estabelecimento frigorífico (CNPJ: 20.061.591/0001-14) e cujo produto do abate foi tributado pela sistemática do crédito presumido.

O crédito presumido em discussão está disposto no art. 75, inciso IV do RICMS/02. O inciso I do § 2º do citado artigo do mesmo dispositivo regulamentar veda o aproveitamento de quaisquer outros créditos pelo contribuinte optante, nos seguintes termos:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, equídeo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, até o dia 31 de dezembro de 2032, observado o disposto no § 2º, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:

a) 0,1% (um décimo por cento), na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída interna de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;

(...)

§ 2º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo:

I - o contribuinte deverá optar pela utilização do crédito presumido, mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO) e comunicação à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

II - exercida a opção, o contribuinte será mantido no sistema adotado pelo prazo mínimo de 2 (doze) meses, vedada a alteração antes do término do exercício financeiro; (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, a Fiscalização considerou ilegítimos os créditos acumulados pelo estabelecimento do Sujeito Passivo que guardam relação com as saídas do frigorífico alcançadas pelo crédito presumido, eis que a opção por essa forma de tributação deve abranger o contribuinte como um todo e não cada estabelecimento de forma isolada.

Nesse sentido, a Superintendência de Tributação da SEF/MG já se manifestou em situação semelhante à dos presentes autos. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE nº170/19

PTA nº: 45.000018702-89

ORIGEM: Ibirité - MG

Exposição: (...)

4 - Não. A Consulente informa que é optante pelo crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 do RICMS/2002, aplicando tal tratamento tributário nas saídas promovidas pelos estabelecimentos filiais.

Observe-se, no entanto, que a opção em questão refere-se ao contribuinte como um todo, e não a cada um de seus estabelecimentos, conforme inciso I do § 2º do art. 75 do RICMS/2002, abaixo transcrito:

(...)

Desse modo, caberá à Consulente aplicar o crédito presumido também às operações promovidas pela matriz. E, conforme previsão contida no mesmo inciso I do § 2º, a opção pelo crédito presumido implica a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos.

(...).

Em relação aos elementos quantitativos, a metodologia utilizada foi muito bem descrita pela Fiscalização no relatório e na manifestação fiscal, ambos anexados aos autos.

A Impugnante argumenta que, dentro do sistema de produção integrada (previsto na Lei nº 13.288/16) em que se operacionalizam suas atividades de criação e engorda de aves para abate, impõe-se a necessidade de segregar as etapas de produção entre seus estabelecimentos, para fins de atender a legislação sanitária.

Contudo, o fato de o trato e engorda do animal ser realizado mediante sistema de produção integrada e segregado em estabelecimentos distintos não pode alterar os efeitos atribuídos pela legislação tributária ao contribuinte que opta pelo crédito presumido ora em discussão, conforme preceitua o art. 109 do CTN, *in verbis*:

CTN

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Isso porque se o trato e engorda do animal fosse realizado por um mesmo estabelecimento e todos os insumos necessários para essa atividade fossem adquiridos unicamente por ele, não haveria dúvida quanto à aplicação da vedação a esses créditos, bem como a necessidade do seu estorno, caso tivessem sido apropriados.

Exatamente para evitar que a organização interna do sujeito passivo interfira nos efeitos tributários, há a vedação do aproveitamento de quaisquer outros créditos ao contribuinte (inciso I do § 2º do art. 75 do RICMS/02) e não somente ao estabelecimento que dá saída aos produtos resultantes do abate dos animais.

O Impugnante argui também, em sede de defesa, a necessidade de se observar o princípio da Autonomia dos Estabelecimentos.

Porém, ao contrário do que alega a Impugnante, a autonomia dos estabelecimentos justifica a escrituração em separado por cada um deles, para efeito de realização do princípio da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da CF/88) em que os débitos e créditos do imposto devem ser considerados em cada estabelecimento.

Vale dizer, a autonomia dos estabelecimentos vincula-se ao cumprimento das obrigações tributárias, devendo cada estabelecimento, como regra geral, apresentar escrituração e apuração distinta de suas operações. No entanto, a referida regra não restringe a definição de condições pelo ente tributante para a aplicação de determinado benefício fiscal, cuja concessão possui natureza discricionária.

Assim, a vedação à apropriação de quaisquer créditos vinculados a saídas beneficiadas com crédito presumido, tomando-se todos os estabelecimentos do mesmo contribuinte, é mera condição para a aplicação do benefício fiscal, cuja fruição é uma opção dada ao contribuinte.

A Resolução nº 5.029/17, que disciplina a forma como deve ocorrer o estorno do crédito de ICMS vinculado ao estoque de mercadorias beneficiadas pelo crédito presumido, corrobora esse ponto ao estabelecer sua aplicação mesmo que a apropriação do crédito presumido ocorra em estabelecimento diverso das entradas dos insumos ou das mercadorias adquiridas ou recebidas para comercialização, examine-se:

Resolução nº 5.029/17

Art. 1º - Esta resolução disciplina os procedimentos para o estorno do crédito de ICMS vinculado ao estoque de mercadorias, produtos em elaboração e insumos utilizados na fabricação de mercadorias cujas operações de saída serão passíveis de aplicação de crédito presumido que resulte em carga efetiva ou recolhimento efetivo, em substituição aos créditos pelas entradas de mercadorias, bens e insumos, e pela utilização de serviços, em decorrência de exigência prevista na legislação tributária ou em regime especial.

§ 1º - O disposto nesta resolução aplica-se às hipóteses de crédito presumido previstas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - no art. 75 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002;

II - em regime especial de tributação previsto nos Anexos IX e XVI do RICMS;

(...)

§ 4º - O disposto nesta resolução aplica-se mesmo que, nos termos do regime especial, a apropriação do crédito presumido ocorra em estabelecimento diverso do das entradas dos insumos ou das mercadorias adquiridas ou recebidas para comercialização, hipótese em que apuração do imposto a estornar compreenderá todos os estabelecimentos alcançados pelo tratamento tributário. (Grifou-se).

Importante trazer à colação a solução de Consulta de Contribuinte nº 050/25, confira-se:

Consulta de Contribuinte nº 050/25

(...)

1 a 4 - Foi deferido à consulente regime especial que lhe garante diferimento e crédito presumido nas operações com ração tipo pet (ePTA-RE nº 45.000028448-69).

Acerca do estorno dos créditos de ICMS, em decorrência da adoção do crédito presumido, o regime especial estabelece o seguinte:

Art. 22. A SOMA NUTRIÇÃO, na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos relativos aos insumos recebidos ou adquiridos, vinculados à saída posterior de produto industrializado beneficiado com o crédito presumido, no encerramento do período de apuração do imposto, deverá estornar o crédito por entrada das respectivas mercadorias, bens ou serviços com base na proporcionalidade que as operações beneficiadas com o crédito presumido representarem do total de operações realizadas.

Parágrafo único. Para o cálculo da proporcionalidade a que se refere o caput, serão consideradas as operações realizadas pela SOMA NUTRIÇÃO nos 12 (doze) últimos meses, incluindo-se o período no qual se efetivar o estorno.

Cumpre pontuar que, sempre que o instrumento se refere a “SOMA NUTRIÇÃO”, entendem-se englobados ambos os estabelecimentos industriais da consulente (isto é, a matriz com CNPJ nº 64.322.423/0001-00 e a filial com CNPJ nº 64.322.423/0006-15), conforme expresso no caput do art. 1º do regime especial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse contexto, quando a consulente não for capaz de correlacionar com exatidão as entradas de insumos e as saídas de mercadorias beneficiadas pelo regime especial, deverá ser feita a proporção preconizada no art. 22 do regime especial, considerando todos os estabelecimentos da consulente que adquiriram ou recebam os ditos insumos.

No caso em espécie, o cálculo obedecerá à seguinte fórmula:

Estorno = [(Créditos de insumos na matriz no período referente ao estorno + Créditos de insumos na filial no período referente ao estorno) * (Saídas beneficiadas pelo crédito presumido na filial nos 12 (doze) últimos meses / Total de saídas realizadas na filial nos 12 (doze) últimos meses)]. (Grifou-se).

A Autuada, buscando reforçar sua alegação, menciona e transcreve o art. 97, § 2º do RICMS/02, dispositivo que dispõe sobre a possibilidade de concessão de inscrição estadual única.

Aponta que não sendo detentora de inscrição estadual (IE) única, a apuração do imposto é feita de forma autônoma e individualizada. Cita também o art. 75-A do RICMS/02, interpretando que, assim como no § 2º do art. 75, quando o RICMS/02 trata da obrigação de estorno de crédito em ambos os dispositivos, ao mencionar “o contribuinte”, está se referindo ao estabelecimento que apropriar o crédito presumido.

Acrescenta que essa constatação é comprovada pelo que dispõe a Resolução nº 4.547/13, a qual regulamenta o art. 75-A do RICMS/02. Traz suas considerações a respeito das orientações previstas na referida resolução, aduzindo que não deixa dúvidas de que o estorno determinado ao contribuinte se refere unicamente aos créditos apurados pelo estabelecimento que apropriar o crédito presumido. Tais alegações, entretanto, também não alcançam afastar a irregularidade imputada.

A comparação do § 2º do art. 75 com o art. 75-A do RICMS/02 não é aplicável pois trata-se de créditos presumidos em situações distintas. O art. 75-A do RICMS/02, conjuntamente com a Resolução da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF/MG nº 4.547/13, dispõe sobre hipótese de estorno de crédito presumido e o procedimento relacionado à sua apuração, tendo como condição para sua aplicação que o estabelecimento tenha efetuado, no período estabelecido, apropriação de crédito presumido de ICMS cumulada com créditos decorrentes de entrada de mercadorias ou bens ou de utilização de serviços com incidência do imposto. Não havendo apropriação de crédito presumido cumulado com créditos normais para uma mesma mercadoria, resta afastada a aplicação das regras contidas no citado art. 75-A sobre esses créditos.

É importante ressaltar que a exigência da opção pelo crédito presumido envolver todos os estabelecimentos do mesmo contribuinte já está presente desde a redação original do RICMS/02, com efeitos a partir de 15/12/02, conforme disposto nos incisos I e II do § 2º de seu art. 75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal entendimento foi ainda manifestado, expressamente, por meio da Consulta de Contribuinte nº 170/2019, confira-se:

Consulta de Contribuinte nº 170/19

(...)

CONSULTA:

4 - Caso a resposta anterior seja negativa, a matriz poderá aproveitar o crédito integral (18%) referente à parcela dessa matéria-prima que passará por transformação?

(...)

RESPOSTA:

(...)

4 - Não. A Consulente informa que é optante pelo crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 do RICMS/2002, aplicando tal tratamento tributário nas saídas promovidas pelos estabelecimentos filiais. Observe-se, no entanto, que a opção em questão refere-se ao contribuinte como um todo, e não a cada um de seus estabelecimentos, conforme inciso I do § 2º do art. 75 do RICMS/2002, abaixo transscrito: Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alevinos, o processamento de pescado ou o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, equídeo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, até o dia 31 de dezembro de 2032, observado o disposto no § 2º, de forma que a carga tributária resulte nos seguintes percentuais:

a) 0,1% (um décimo por cento), na saída interna de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate dos animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados, secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana;

b) 0,1 % (um décimo por cento), na saída interna de produto industrializado comestível cuja matéria prima seja resultante do abate dos animais, desde que destinado à alimentação humana;

(...)

§ 2º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo:

I - o contribuinte deverá optar pela utilização do crédito presumido, mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorrências (RUDFTO) e comunicação à Administração Fazendária (AF) a que estiver circunscrito, sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aqueles já escriturados em seus livros fiscais;

II - exercida a opção, o contribuinte será mantido no sistema adotado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, vedada a alteração antes do término do exercício financeiro;

III - aplica-se quando: a) o abate for realizado no Estado, em abatedouro do contribuinte ou de terceiros; ou b) não sendo o abate realizado no Estado, a desossa ou qualquer outra etapa do processamento for realizada no Estado pelo próprio contribuinte e a mercadoria for destinada a pessoa jurídica; (destacou-se) Desse modo, caberá à Consulente aplicar o crédito presumido também às operações promovidas pela matriz. E, conforme previsão contida no mesmo inciso I do § 2º, a opção pelo crédito presumido implica a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos.

(...)

Assim, mesmo que hipoteticamente houvesse obscuridade quanto à interpretação do dispositivo em comento, a Consulta de Contribuinte nº 170/19 veio deixar mais claro o alcance da norma e, por conseguinte, afastar interpretação em sentido diverso.

A Autuada alega que a legislação tributária, ao conceder crédito presumido, pretendeu estender a todos os estabelecimentos do contribuinte no estado o tratamento tributário aplicável a um determinado estabelecimento. Esse fato, contudo, não implica dizer que a não menção a todos os estabelecimentos, de forma taxativa, no inciso IV do art. 75 do RICMS/02, permite a interpretação de que o tratamento tributário seja individualmente, por estabelecimento. O RICMS/02 elenca várias hipóteses de aplicação de crédito presumido e cada qual possui suas características e condições. Como retromencionado, a exigência, no inciso IV do art. 75 do RICMS/02, da opção pelo crédito presumido envolver todos os estabelecimentos do mesmo contribuinte já está presente desde a redação original do RICMS/02 e foi ainda mais aclarada com a publicação da Consulta de Contribuinte nº 170/19.

Importante frisar que a concessão de regime de recolhimento diverso, autorizando a adoção de crédito presumido, é mera discricionariedade do estado e, caso o contribuinte tenha feito a opção, deve observar as condições previstas na legislação.

Necessário, no caso presente, realizar uma interpretação teleológica da norma, porque a interpretação restritiva, conforme deseja a Autuada, qual seja, a de que a opção pelo crédito presumido é apenas do estabelecimento que faz a apuração por essa sistemática, traz consequências ao erário, na medida em que amplia o benefício.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A elevação do montante do benefício fiscal à margem do que a legislação tributária prevê, traz como consequência que o benefício deixa de ser um crédito presumido para se converter em um subsídio.

Com essa conduta resta demonstrado que a Impugnante se valeu de créditos de ICMS aproveitados indevidamente e o entendimento diverso por ela pretendido acabaria por premiar tal ato, em clara violação aos princípios da estrita legalidade, da moralidade e da autotutela administrativa.

Aduz também a Impugnante que a autuação teria violado a não-cumulatividade do ICMS prevista na Constituição Federal de 1988 – CF/88, porque o estabelecimento autuado estaria sendo compelido a suportar todo o encargo tributário, prejudicando sua apuração e agravando a carga tributária sobre ele incidente.

Trata-se de constatação errônea por parte da Impugnante a de que a SEF/MG estaria a impor um efeito cumulativo, porque teria sido cobrado o estorno em relação a saídas que tiveram destinação diversa da engorda das aves abatidas.

A planilha intitulada “FREDINI_PERC. CRED. RELACIONADO COM AS SAÍDAS PARA O ABATEDOURO” demonstra que o cálculo foi efetuado apenas em relação às entradas de insumos que foram consumidos pelas aves que foram abatidas, aves estas que tiveram saída em que foi aplicado o crédito presumido.

Ressalte-se que no Relatório Fiscal Contábil anexado ao processo consta a seguinte informação, na descrição da metodologia de cálculo do ICMS:

“Dos créditos levantados na 1º etapa, apurou-se o percentual dos que guardam relação com as saídas para o frigorífico do mesmo grupo. Para o cálculo desse percentual foram expurgadas as vendas de animais vivos para terceiros.

Assim, só foi considerada a proporção dos créditos relacionada aos animais abatidos pelo próprio contribuinte.

Ver detalhamento na planilha “FREDINI_PERC. CRED. RELACIONADO COM AS SAÍDAS PARA O ABATEDOURO”.

No entanto, a Impugnante deixou de considerar que o crédito presumido é uma forma de tributação de ICMS onde são substituídos os valores de créditos adquiridos nas operações por um percentual fixo de crédito, ocasionando na prática, em uma renúncia aos créditos normais da operação para aplicação de um crédito preestabelecido (presumido).

Ou seja, é por opção do contribuinte que ele deixa o regime normal de tributação do imposto para aderir ao crédito presumido, ciente de suas condições.

No presente caso, a adoção do crédito presumido obriga o contribuinte a não aproveitar quaisquer outros créditos relacionados com as saídas beneficiadas, o que foi irregularmente feito pela Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, o que se vê, na verdade é o contrário do que alega a Impugnante. A apropriação dos créditos em questão, cumulada com o benefício concedido pelo estado ao setor, acaba por dar à Impugnante vantagem indevida em relação aos seus concorrentes, afrontando o princípio da isonomia e da livre concorrência.

Ademais, a imposição de condições e regras específicas para sua concessão se configura um dever para o estado, para que o tratamento diferenciado concedido não se transforme em mecanismo de evasão fiscal, preservando assim o interesse público.

A Impugnante alega que o Fisco teria alterado seu entendimento e que apenas agora passou a exigir que o contribuinte promova o estorno dos créditos de ICMS apurados pelos demais estabelecimentos, o que estaria comprometendo a segurança jurídica e as disposições contidas na legislação federal.

Aduz que os créditos sempre foram apropriados e mantidos pelas empresas do setor avícola, tendo o Fisco inclusive autorizado que as empresas transferissem esse crédito para outros contribuintes, por meio de Demonstrativo de Crédito Acumulado (DCA) de ICMS.

Inicialmente importa destacar que o “Demonstrativo de Crédito Acumulado - DCA”, previsto no art. 9º do Anexo VIII do RICMS/2002, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, e disciplinado na Resolução SEF/MG nº 3.535/04 (especialmente em seus arts. 3º a 13), é documento destinado a calcular as parcelas do saldo credor de ICMS acumulado em razão de operações de (I) exportação ou a elas equiparada, (II) com deferimento do imposto ou (III) com produtos da indústria de alimentos com carga tributária de 7% (sete por cento).

Ou seja, tendo o contribuinte saldo credor ICMS acumulado em períodos de apuração sucessivos (primeira premissa para elaboração de um DCA), este demonstrativo objetiva segregar entre todas as outras operações de saídas que poderiam ocasionar acúmulo de crédito (resultado credor decorrente da aplicação do princípio da não cumulatividade sobre o confronto entre a entrada e respectiva saída de mercadoria/produto) o saldo credor específico decorrente dos 03 (três) tipos de operações supra mencionadas.

Este documento é elaborado de forma a considerar apenas as operações (entradas e saídas, e respectivos créditos e débitos de ICMS) de um determinado estabelecimento do contribuinte.

Esta segregação se dá porque a legislação estadual possibilita aos contribuintes mineiros hipóteses e condições específicas de transferência ou utilização destes saldos acumulados, inclusive distinguindo estas três situações entre si e entre as demais operações das quais pode resultar acúmulo de crédito de ICMS. Este é o objetivo final do demonstrativo em análise.

No entanto, na análise do DCA são verificados aspectos formais previstos em legislação, mas o deferimento da transferência não significa aprovação e regularidade de todo o crédito acumulado, pois isso corresponderia no final à obrigatoriedade de auditar exaustivamente cada uma das operações realizadas pelo contribuinte no período considerado, resultando num procedimento ainda mais complexo do que é e que dificilmente seria concluído no caso de contribuintes do porte

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Impugnante, frustrando assim a agilidade e liquidez pretendida pelos contribuintes que possuem crédito de ICMS acumulado e pretendem recuperar este imposto.

Nesse sentido dispôs expressamente o legislador estadual no § 8º, art. 9º, Anexo VIII do RICMS/02:

Anexo VIII - RICMS/02

Art. 9º. (...)

(...)

§ 8º A aprovação do demonstrativo de que trata o caput não implicará reconhecimento da legitimidade do crédito nem homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte. (Grifou-se).

Dessa forma, apenas em um trabalho fiscal de abrangência maior é que se pôde constatar as infrações cometidas pela Impugnante, na medida em que apresentava os DCA apenas de sua filial 01, estabelecimento fabricante de ração.

A Autuada defende que o fato de o Fisco ter incorrido na prática reiterada de aceitação do crédito de ICMS em debate, por meio de autorizações de transferência desses créditos, torna imperioso que sejam excluídos do lançamento fiscal as multas e os juros cobrados, nos termos do art. 100 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

CTN

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

No entanto, como já fundamentado pelo Relatório Fiscal, no procedimento de conferência do processo de transferência de crédito pelo Fisco, não são exauridas todas as operações (entradas e saídas) referidas ou totalizadas no âmbito do citado “Demonstrativo de Crédito Acumulado” e, nesse sentido, a legislação dispõe expressamente que a aprovação do demonstrativo de que trata o *caput* não implicará reconhecimento da legitimidade do crédito nem homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte. Logo, tal argumento não tem o condão de afastar a cobrança das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

multas e juros, os quais foram devidamente demonstrados e fundamentados, conforme consta nos autos.

Não procede a alegação no sentido de que a Impugnante não apropriou crédito indevidamente sob o entendimento de que o estorno exigido pela legislação deve se restringir aos créditos de ICMS apropriados pelo estabelecimento beneficiário do crédito presumido.

Saliente-se, mais uma vez, que, nos termos da legislação, quem opta pela sistemática em questão não é o estabelecimento, mas, sim, o Contribuinte (“o contribuinte deverá optar ...”) e o crédito presumido fica assegurado ao estabelecimento que promover as saídas do produto envolvido, pelo simples fato de que, operacionalmente, caberá a ele, estabelecimento, escriturá-lo.

O que se depreende da legislação aplicável, é que o foco do benefício é determinados tipos de OPERAÇÕES de saída e os CRÉDITOS (escriturados em etapas anteriores), todos e quaisquer, RELACIONADOS ao produto objeto das mencionadas operações. Claro também, pois, que o tratamento é justamente substituir uma coisa por outra: os créditos escriturados relativos a etapas anteriores da cadeia de circulação de mercadorias (consoante o imposto destacado em documentos fiscais de entrada de mercadorias/insumos), por um crédito presumido com base nos valores das saídas do produto final, para, a partir disso, o cotejo débito x crédito, relativo à apuração do imposto a recolher.

A técnica tributária em questão é, por natureza, e precipuamente, favorecedora de simplificação contábil-fiscal e de arrefecimento de carga tributária a ser suportada pelos contribuintes. Sentido algum tem a alegação da Impugnante de que o entendimento do Fisco viola os princípios da não cumulatividade, neutralidade, igualdade, razoabilidade, não discriminação em virtude da procedência ou destino, segurança jurídica, moralidade e legalidade.

Importante destacar que toda construção/normatização de tratamentos tributários que fogem à regra geral é decidida com base em criteriosos estudos técnicos, afeitos a razoabilidade e viabilidade, dentre outros aspectos envolvidos e, inclusive, tendo em vista a Lei Complementar (LC) nº 101/00 – lei de responsabilidade fiscal a que o estado se submete.

Pelo exposto, corretamente, o Fisco exigiu o ICMS aproveitado indevidamente e a respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi exigida também a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, conforme demonstrativo de págs. 75 (Anexo 3 do e-PTA).

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 que referida Penalidade Isolada foi exigida no montante de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Ainda relativamente às multas aplicadas, 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 da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

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

A Impugnante questiona os juros de mora aplicados sobre a multa de revalidação, aduzindo que poderiam incidir somente após o esgotamento do prazo de 30 dias após o recebimento do Auto de Infração pela empresa.

Entretanto, razão não lhe assiste.

A exigência da multa de revalidação, embora ocorra somente com o lançamento de ofício, ela nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o art. 226 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais. (Grifou-se)

Por sua vez, a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, em seu art. 2º é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data a partir da qual as multas deverão ser cobradas:

RESOLUÇÃO Nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Assim, não houve afronta às disposições legais, mas ao contrário, o procedimento foi pautado exatamente conforme os parâmetros da legislação de regência.

De acordo com o art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento.

Nesse sentido, verifica-se que a legislação prevê expressamente que o contribuinte deverá optar pelo crédito presumido sendo-lhe vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, ao passo que também prevê que, exercida a opção, o crédito presumido ficará assegurado ao estabelecimento que promover a saída do produto final, foco do benefício.

Quanto às assertivas de ilegalidade e constitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

I - a declaração de constitucionalidade 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, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legitimo o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto, que o julgava improcedente. Pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Francisco Costa Couto de Albuquerque Maranhão e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 30 de outubro de 2025.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CS/D



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.151/25/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004311911-30	
Impugnação:	40.010159649-49	
Impugnante:	Fredini Alimentos Ltda	
	IE: 002341574.01-88	
Proc. S. Passivo:	Juliana Cristina Martinelli Raimundi/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/09/22 a 31/12/22, em decorrência da apuração fiscal de apropriação indevida de créditos de ICMS, vinculados a saídas beneficiadas pelo crédito presumido previsto no inciso IV do art. 75 do RICMS/02.

Trata-se dos créditos referentes aos insumos de ração produzidos e utilizados na engorda/criação das aves, cujo produto do abate foi tributado pela sistemática do crédito presumido.

Exige-se 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.

O ICMS é um imposto não cumulativo que se pauta pelo princípio da independência e da autonomia dos estabelecimentos.

Sendo assim, as apurações de débitos e créditos, bem como do imposto devido são efetuadas levando-se em consideração cada estabelecimento separadamente.

A Resposta à Consulta trazida ao voto majoritário, que serviu de único fundamento formal, não pode servir de fundamentação legal nesse caso, visto não ser legislação vigente, mas sim, resposta a consulta com mais de 5 (cinco) anos, o que não é aceito como paradigma ou conclusivo de interpretação por este Conselho de Contribuintes.

A divisão do Contribuinte em dois estabelecimentos não se tratou de decisão do Contribuinte, mas sim foi exigência da fiscalização sanitária, o que descarta a hipótese de planejamento fiscal forçado ou simulado.

O fato de um estabelecimento possuir crédito presumido, e o outro não, beneficiar o contribuinte é uma consequência direta da legislação, não podendo o julgador entender de outra forma, ainda que se entenda pautado na justiça fiscal, uma vez que carece de fundamentação legal e passa por cima dos princípios norteadores do tributo, como a citada independência dos estabelecimentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Caso não utilizemos a autonomia e independência dos estabelecimentos, e extrapolarmos essa interpretação de que “contribuinte”, para fins de ICMS, seja a pessoa jurídica como um todo, chegaríamos à conclusão absurda de que seriam abarcados outros possíveis estabelecimentos em outros estados, com outras formas de autuação, outros CNAES, o que não seria cabível.

Nesse estrito sentido é a divergência do voto majoritário, pelo que voto pela procedência da impugnação.

Sala das Sessões, 30 de outubro de 2025.

**Frederico Augusto Lins Peixoto
Conselheiro**

