
Acórdão:	24.044/25/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004172592-96	
Impugnação:	40.010159252-77	
Impugnante:	Pedra Agroindustrial S/A	
	IE: 004107760.00-70	
Proc. S. Passivo:	Eneida Vasconcelos de Queiroz Miotto/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

EMENTA

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA - ALCANÇADA POR NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Constatada a emissão de notas fiscais de transferência interestadual de cana-de-açúcar, sem destaque e recolhimento do ICMS relativo à transferência de créditos do imposto previsto no art. 153-A, inciso I, alínea “c”, do RICMS/23. As razões da Impugnante não alcançam elidir o lançamento, haja vista as disposições do Convênio ICMS nº 178/23 e legislação mineira correspondente. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação, no período de 30/06/24 e 31/07/24, versa sobre emissão de notas fiscais de transferência interestadual de cana-de-açúcar para o estabelecimento industrial, sem destaque do ICMS relativo à transferência de créditos do imposto previsto no art. 153-A, inciso I, alínea “c” do RICMS/23, deixando de recolher o imposto devido.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 48/62, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 153/170.

Em sessão realizada em 23/07/25, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 20/08/25. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Suelem Salette Padilha e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passarão a compor o presente Acórdão com alterações e adaptações de estilo.

Conforme relatado, a autuação versa sobre emissão de notas fiscais de transferência interestadual de cana-de-açúcar para o estabelecimento industrial, sem destaque do ICMS relativo à transferência de créditos do imposto previsto no art. 153-A, inciso I, alínea “c” do RICMS/23, deixando de recolher o imposto devido, no período de 30/06/24 e 31/07/24.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Explica a Fiscalização que o art. 153-A, inciso I, alínea “c”, do RICMS/23, conforme texto vigente à época da emissão dos documentos fiscais objeto da autuação, determinava que a Autuada deveria transferir os créditos nas operações interestaduais destinadas a seu estabelecimento industrial, aplicando o percentual equivalente à alíquota interestadual de 12% (doze por cento) sobre a soma dos custos de produção da cana-de-açúcar, assim entendidos gastos com insumos, mão de obra e acondicionamento.

Transcreve-se a redação da norma no período autuado:

RICMS/23

Efeitos de 1º/01/2024 a 31/10/2024 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 15, ambos do Dec. nº 48.768, de 26/01/2024:

Art. 153-A - Na saída de bem ou mercadoria em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, alcançada por não incidência do imposto, o crédito relativo às operações e prestações anteriores será mantido pelo contribuinte, hipótese em que o estabelecimento remetente deverá efetuar a transferência de crédito para o estabelecimento destinatário, que corresponderá:

Efeitos de 1º/01/2024 a 31/10/2024 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 7º, I, ambos do Dec. nº 48.876, de 08/08/2024:

I - nas transferências interestaduais, ao resultado da aplicação de percentuais equivalentes às alíquotas interestaduais do ICMS, definidas nos termos do inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição da República, sobre um dos seguintes valores do bem ou da mercadoria:

Efeitos de 1º/01/2024 a 31/10/2024 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 15, ambos do Dec. nº 48.768, de 26/01/2024:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matériaprima,

material secundário, mão de obra e acondicionamento;

c) tratando-se de mercadorias não industrializadas, a soma dos custos de sua produção, assim entendidos os gastos com insumos, mão de obra e acondicionamento;

§ 1º - A diferença positiva entre os créditos pertinentes às operações e prestações anteriores e o transferido nos termos dos incisos I e II do caput serão mantidos pelo estabelecimento onde ocorreu a saída de bem ou mercadoria em transferência.

§ 2º - No cálculo do ICMS a ser transferido, o montante do imposto deverá integrar os valores a que se referem as alíneas dos incisos I e II do caput.

§ 3º - Os valores resultantes das alíneas dos incisos I e II do caput serão reduzidos na mesma proporção prevista na legislação tributária, nas operações com os mesmos bens ou mercadorias quando destinados a estabelecimento pertencente a titular diverso, inclusive nas hipóteses de isenção ou imunidade.

§ 4º - O valor do ICMS transferido será informado na NF-e que acobertar a transferência e lançado a débito na escrituração do estabelecimento remetente e a crédito na escrituração do estabelecimento destinatário.

(Grifou-se)

Verifica-se, pois, que, nos termos do § 2º do art. 153-A da Parte Geral do RICMS/23, acima transcrito, no cálculo do ICMS a ser transferido nas operações interestaduais, o montante do imposto deverá integrar os valores apurados para mercadorias não industrializadas, quais sejam, os gastos com insumos, mão de obra e acondicionamento.

Por fim, conforme o § 4º do art. 153-A da Parte Geral do RICMS/23, acima transcrito, o valor do ICMS transferido será informado na nota fiscal eletrônica que acobertar a transferência e lançado a débito na escrituração do estabelecimento remetente e a crédito na escrituração do estabelecimento destinatário.

A Impugnante discorda do lançamento.

Cita a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49 e embargos de declaração, ambos julgados pelo STF, para defender que o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador de ICMS e que fica mantido o direito de creditamento e reconhecido o direito dos contribuintes transferirem tais créditos.

Afirma que enquanto o STF autoriza a manutenção e a transferência de créditos de ICMS oriundos das operações anteriores à transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma titularidade, o CONFAZ editou o Convênio ICMS nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

178/23, obrigando os contribuintes a transferirem tais créditos do estabelecimento de origem para o estabelecimento de destino.

Aduz que o Convênio ICMS nº 178/23 torna dever o que o STF reconheceu como direito e, ainda mais grave, define que a transferência obrigatória de créditos se dê mediante o destaque do ICMS nas notas fiscais, com o que o contribuinte acaba tributando as transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, em descompasso com o que restou decidido nos autos da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC).

Sustenta que o Convênio ICMS nº 178/23 é contraditório no que tange ao valor dos créditos a serem transferidos já que, embora reconheça que o crédito apropriado será o incidente nas operações e prestações anteriores, estabeleceu que os créditos a serem transferidos corresponderiam a aplicação da alíquota interestadual de 12% sobre os custos de produção da cana-de-açúcar, o que geraria um verdadeiro crédito presumido em valor totalmente distinto dos créditos oriundos da não cumulatividade.

Lembra que o Convênio ICMS nº 178/23 foi internalizado pelo Decreto nº 48.768/24, que alterou o RICMS/23, o qual passou a prever o creditamento nos termos do Convênio ICMS nº 178/23 e que em 28/12/23 foi editada a Lei Complementar nº 204, a fim de tratar da manutenção de créditos originários das etapas anteriores à transferência de mercadorias.

Diz que a Lei Complementar não trata a transferência de créditos como um dever do contribuinte, tampouco determina o valor a ser transferido como fazia o Convênio ICMS nº 178/23.

Entende que a Lei Complementar nº 204/23 entrou em vigor em 1º de janeiro de 2024 e que, em face da hierarquia das normas, o Convênio ICMS nº 178/23 e o art. 153-A do RICMS/23, na redação dada pelo Decreto nº 48.768/24, perderam sua validade jurídica, por serem normas secundárias que complementam as leis, nos termos dos arts. 99 e 100 do CTN.

Sustenta que a lei posterior revoga a anterior quando seja com ela incompatível. Assim, por analogia, o Convênio e o Decreto Estadual foram derogados ao se mostrarem totalmente incompatíveis com a Lei Complementar posterior. E, ainda, compete à lei complementar disciplinar os fatos geradores do ICMS e o regime de compensação do imposto, bem como as hipóteses de geração e manutenção de créditos.

Aduz que o Convênio ICMS nº 109/24 foi internalizado pelo Decreto nº 48.930/24, que alterou o disposto no art. 153-A do RICMS/23, afastando a obrigatoriedade inserida no Convênio ICMS nº 178/23 e adequando as bases de cálculo do crédito e os limites de transferência.

Afirma que para conferir segurança jurídica aos contribuintes, o Convênio ICMS nº 109/24 e o Decreto nº 48.930/24 passaram a vigor em 01/11/24, com efeitos retroativos aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/24, alcançando as competências objeto da presente impugnação.

Alega que, nos termos da legislação em vigor, se pretendesse transferir os créditos de ICMS, o seu valor estaria limitado ao imposto apropriado nas operações anteriores à transferência da cana-de-açúcar para o estabelecimento paulista; todavia, o Auto de Infração exige o valor correspondente a 12% incidente sobre o valor da nota fiscal de transferência, calculado com o imposto incluso por dentro.

Aduz que sob o fundamento de que não houve a transferência de créditos ao destinatário de mercadorias, a Fiscalização acaba por tributar as próprias transferências à alíquota interestadual, em total desconformidade com o ordenamento jurídico.

Sustenta que, de acordo com os §§ 4º e 5º do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96, incluídos pela Lei Complementar nº 204/23, asseguram o direito à manutenção e à transferência do ICMS no montante dos créditos oriundos das operações e prestações anteriores às transferências interestaduais e que se esse valor for maior que o montante resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor atribuído à transferência, ficará limitado a tal montante.

Ressalta que o estabelecimento paulista não se aproveitou de qualquer valor de ICMS decorrente das transferências realizadas pelo estabelecimento mineiro, como demonstram os documentos juntados.

Pede, subsidiariamente, que a cobrança seja reduzida, correspondente aos créditos escriturados pela empresa, com o devido reflexo na multa de revalidação e nos juros.

Vê-se que a Impugnante embasa sua defesa no que foi decidido pelo STF na ADC nº 49 e pelo STJ no Tema Repetitivo nº 259 e Súmula nº 166.

No entanto, não lhe assiste razão, uma vez que as disposições da legislação mineira estão em completa consonância com as disposições da Lei Complementar Federal nº 87/96, com a redação dada pela Lei Complementar Federal nº 204/23 e com a Constituição Federal de 1988.

É notório o impacto que a decisão do Supremo Tribunal Federal traz para a sistemática do ICMS para que o princípio da não cumulatividade funcione, baseada na autonomia dos estabelecimentos e na incidência plurifásica do imposto. Certo que a decisão da Corte, em sede de embargos de declaração, considerou que a decisão na ADC nº 49 não afasta o direito ao crédito da operação anterior, sendo inviável o estorno do crédito pelo Estado de destino e garantido o direito de creditamento do contribuinte.

Ora, se não incide o ICMS na operação considerada pela Corte como mera movimentação física de mercadorias, mas é vedada a anulação dos créditos, é de se concluir que os créditos relativos às operações anteriores devem ser transferidos para que se cumpra a determinação constitucional de se manter a não cumulatividade do imposto.

A transferência dos créditos, para que se cumpra a não cumulatividade, não é um ato discricionário ou voluntário, fundado na conveniência do contribuinte. É um dever legal, sendo, portanto, obrigatória a transferência dos créditos entre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimentos para que se possa atingir a neutralidade do imposto, evitando o efeito cascata.

Reitera-se que a Fiscalização se baseou no disposto no art. 153-A do RICMS/23, vigente no período autuado, no Convênio ICMS nº 178/23 e na Lei nº 6.763/75, para as exigências de ICMS e Multa de Revalidação nos meses de junho e julho de 2024, tal qual efetivamente entendido pela Impugnante ao discorrer sobre o tema.

A tratativa da matéria por Convênio se deu por determinação do próprio STF, enquanto ainda não publicada a Lei Complementar Federal e permaneceu válida mesmo após a sua publicação, eis que seus dispositivos estão em plena conformidade com o texto legal.

O Convênio ICMS nº 109/24, que revogou o Convênio ICMS nº 178/23, apenas alterou o critério para apuração do crédito a ser transferido, uma vez que a unidade federada de origem não é obrigada a suportar a manutenção integral dos créditos pelo estabelecimento que promove a transferência da mercadoria. Ambos os Convênios foram editados em conformidade com as normas da Lei Complementar nº 204/23.

Destarte, incabível o argumento da Impugnante de que a legislação vigente à época das operações perdeu sua validade jurídica, com o advento da Lei Complementar nº 204/23, uma vez que as disposições contidas no Convênio ICMS nº 178/23 e no Decreto nº 48.768/24 que alterou o RICMS/23 atendem rigorosamente aos ditames da LC nº 204/23.

E, diferentemente do alegado, os efeitos do Convênio ICMS nº 109/24, que revogou o Convênio ICMS nº 178/23, e do Decreto nº 48.930/24, que alterou o art. 153-A do RICMS/23, não retroagiram a 1º de janeiro de 2024, produzindo seus efeitos apenas a partir de 1º de novembro de 2024.

Ademais, a extensa explanação da Impugnante defendendo a improcedência do lançamento não produz qualquer resultado sobre o lançamento. Isso, tendo em vista o disposto no art. 153-A do RICMS/23 vigente no período autuado, combinado com o impedimento previsto no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, que assim dispõe:

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...).

No tocante à base de cálculo, a Impugnante pede que a cobrança seja reduzida, correspondente aos créditos escriturados pela empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Explica que o baixo valor de créditos apropriados se deve ao fato de que o estabelecimento autuado é uma fazenda que atua exclusivamente na produção da cana-de-açúcar, e a maioria dos insumos agrícolas adquiridos pela Impugnante está sujeita à isenção ou à redução da base de cálculo do ICMS.

Não obstante, a base de cálculo não se restringe a insumos de produção.

Reitere-se, nos termos da legislação o estabelecimento remetente deverá efetuar a transferência de crédito para o estabelecimento destinatário, que corresponderá à soma dos custos de sua produção, assim entendidos os gastos com insumos, mão de obra e acondicionamento.

Por fim, insta mencionar a informação fiscal, a respeito dos procedimentos da Autuada, de que:

(...). nas notas fiscais de transferência de cana-de-açúcar nº 1.379, 1.380, 1.391 e 1.393, emitidas em junho e julho de 2024 (DANFES anexos à manifestação fiscal), destacou o imposto e lançou os valores a débito no Livro Registro de Saídas, para operacionalizar a transferência de créditos para o estabelecimento industrial paulista.

Portanto, a Impugnante insurge-se da infração apontada e da base de cálculo adotada pelo Fisco, mas resta comprovada sua aquiescência a respeito desses temas, haja vista as notas fiscais por ela emitidas exatamente nos termos lançados, constantes dos autos às págs. 172/175.

Destarte, correta a exigência de ICMS lançado, bem como a cobrança da multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) por descumprimento de obrigação principal de não recolhimento do imposto devido.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO.

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Suelem Salette Padilha e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diógenes Baleeiro Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 20 de agosto de 2025.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

D

CCMG