

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.241/26/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004654803-71  
Impugnação: 40.010160531-17  
Impugnante: Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A  
IE: 261195130.22-85  
Proc. S. Passivo: Beatriz Mello Tomaz /Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO – CESSÃO EM COMODATO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos à entrada de bens do ativo imobilizado (geladeiras) que foram cedidos em comodato a terceiros (clientes), contrariando o disposto no art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75, no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02, na IN DLT/SRE nº 01/98 e na IN SUTRI nº 02/09, que vedam a apropriação de tais créditos por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento. 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 unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de abril a dezembro de 2021, referentes à aquisição de bens do ativo imobilizado considerados alheios à atividade do estabelecimento (geladeiras).

A Autuada apropriou os créditos decorrentes de sua entrada, contrariando o disposto no art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75, no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02, na IN DLT/SRE nº 01/98 e na IN SUTRI nº 02/09, que vedam esse creditamento.

Segundo a Fiscalização, os bens objeto do estorno de crédito são alheios à atividade do estabelecimento, visto que não são utilizados em suas atividades operacionais, não gerando, portanto, direito ao crédito de ICMS e, na prática, tais bens objeto desse estorno (geladeiras), não integraram o ativo imobilizado do estabelecimento, mas sim de terceiros (clientes), recebidos por meio de contratos de comodato.

Os créditos estornados foram escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) e declarados no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS).

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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao Auto de Infração e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

---

**DECISÃO**

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Defesa alega nulidade do lançamento por conter um relatório que descreve de forma deficiente os fatos e a infração. Afirma que o quadro “Base Legal/Infringência” menciona uma série de dispositivos que não guardam relação com os fatos descritos no relatório do AI. Conclui que há um grave cerceamento ao direito de defesa em razão da falta de motivação do lançamento.

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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

No relatório do Auto de Infração consta a descrição detalhada da infração apontada pelo Fisco e os dispositivos legais que dispõem sobre a vedação dos créditos de ICMS estornados pela Fiscalização.

No campo Base Legal/Infringências são elencadas as normas que tratam sobre o direito e as restrições ao crédito de ICMS. São citados, também, os artigos que dispõem sobre as obrigações principais e acessórias relacionadas ao tema.

Assim, ao contrário do que afirma a Defesa, o campo “Base Legal/Infringência” não contém dispositivos desconectados do lançamento, mas sim todas as normas que tratam das obrigações principais e acessórias relativas ao creditamento, em especial aquelas que o restringem.

Como o próprio nome indica, esse campo contém, além dos dispositivos da legislação que foram diretamente desrespeitados pelo Contribuinte (“infringências”), aqueles que compõem a “base legal” do lançamento, ou seja, que sustentam e fundamentam os cinco aspectos da obrigação tributária (material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo).

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

O Demonstrativo do Crédito Tributário anexo aponta, por período, os valores do imposto e das penalidades exigidas.

O Relatório Fiscal reproduz todas as informações acima referidas.

O “Relatório” do Auto de Infração não deixa dúvidas a respeito dos fatos e da infração cometida, pois informa que a Autuada “...aproveitou indevidamente créditos de ICMS no valor original de R\$ (...), referentes à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento (geladeiras), em desacordo com o disposto no art. 21, inciso III, da Lei Complementar 87/1996.”.

Além disso, no parágrafo seguinte, o Fisco explica que esses itens não são utilizados em suas atividades operacionais, o que afasta o direito ao crédito de ICMS, como se pode ver no seguinte trecho: “Os bens objeto do estorno de crédito são alheios à atividade do estabelecimento, visto que não são utilizados em suas atividades operacionais, não gerando, portanto, direito ao crédito de ICMS, a teor do disposto no art. 31, inciso III, da Lei 6763/75 e art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS/2002.”.

No Relatório Fiscal Complementar, a Fiscalização acrescenta, ainda, que “esses bens não podem ter os respectivos créditos de ICMS apropriados pelo Autuado, por não serem necessários à sua atividade operacional, que é a venda de produtos acabados para bares, restaurantes, padarias, lanchonetes, supermercados e similares, dentre outros.”

Assim, o relatório permite compreender os fatos que deram origem ao presente lançamento, assim como a infração que foi constatada pelo Fisco.

Ademais, a extensa Peça de Defesa apresentada aborda em detalhes todos os aspectos relacionados com a acusação fiscal, demonstrando que ao contrário do que afirma, a Autuada compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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 o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de abril a dezembro de 2021, referentes à aquisição de bens do ativo imobilizado considerados alheios à atividade do estabelecimento (geladeiras).

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.

A Autuada apropriou os créditos decorrentes de sua entrada, contrariando o disposto no art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75, no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02, na IN DLT/SRE nº 01/98 e na IN SUTRI nº 02/09, que vedam esse creditamento.

Segundo a Fiscalização, os bens objeto do estorno de crédito são alheios à atividade do estabelecimento, visto que não são utilizados em suas atividades operacionais, não gerando, portanto, direito ao crédito de ICMS e, na prática, os bens objeto desse estorno (geladeiras) não integraram o ativo imobilizado do

estabelecimento, mas sim de terceiros (clientes), recebidos por meio de contratos de comodato.

Os créditos estornados foram escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) e declarados no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS).

A Defesa afirma, em apertada síntese, que no exercício de suas atividades de venda de bebidas prontas para consumo imediato, a Autuada adquire bens destinados ao seu ativo imobilizado (geladeiras), diretamente ligados à sua principal atividade econômica, que são cedidos em comodato a terceiros (bares e restaurantes), no intuito de impulsionarem as vendas de seus produtos, como se fossem um “*posto avançado*” de seu estabelecimento.

Apresenta uma amostragem das notas fiscais de aquisição desses equipamentos, do seu registro no ativo imobilizado e dos contratos de comodato firmados com os seus clientes.

Cita o conceito de ativo imobilizado do art. 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76 e do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e aduz que, ao contrário do que afirma o Fisco, o contrato de comodato não faz tais bens passarem a integrar o ativo imobilizado de terceiros (clientes), de forma que eles permanecem no ativo imobilizado da Autuada.

Acrescenta que o direito ao crédito não se modifica pela cessão desses bens aos seus clientes para uso nas vendas dos produtos por ela fabricados e que, portanto, esses bens não poderiam ser classificados como alheios à atividade do seu estabelecimento.

Defende que os bens alocados no ponto de venda não estão à livre disposição do comodatário, porém, estão diretamente vinculados às operações de aquisição de produtos junto à Autuada, evidenciando que essa condição é essencial para a comercialização dos produtos.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do imposto, concluindo que em regra geral, tudo aquilo que, direta ou indiretamente, é adquirido por meio de operação tributada, para integração no processo produtivo, deve gerar crédito que deve ser deduzido ou compensado com o débito do imposto incidente na saída desse bem.

Cita legislações, jurisprudências (em especial o Tema nº 1.052 de Repercussão Geral do Supremo Tribunal Federal - STF e a Súmula nº 573 do STF) e doutrinas, além de julgados do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, que entende corroborarem o seu entendimento.

No entanto, a legislação tributária de regência não corrobora a sua pretensão.

Primeiramente, há de se destacar que no lançamento em análise não houve estorno de créditos do imposto baseado no fato de os bens terem saído do estabelecimento para terceiros em comodato e, sim, pelo fato de serem eles alheios à atividade do Estabelecimento Autuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, como bem destacado pela Fiscalização, os bens autuados (geladeiras) são utilizados na atividade operacional dos clientes da Impugnante, ou seja, no comércio varejista de bebidas, sendo esses bens adquiridos pela Empresa Autuada e cedidos aos seus clientes com o fim meramente de divulgação dos seus produtos, ou seja, trata-se de material de *marketing*.

Neste diapasão, vale mencionar que o direito ao crédito de ICMS tem origem no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "c" da Constituição da República de 1988 – CR/88 e encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar (LC) nº 87/96, que em seu § 1º veda o aproveitamento de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios à atividade do estabelecimento:

### Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...). (Grifou-se)

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS, no que interessa ao caso em tela, estabelecendo a vedação ao crédito vinculado à aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento em seu art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75, a saber:

### Lei nº 6.763/75

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheio à atividade do estabelecimento.

(...). (Grifou-se)

Já o Regulamento do ICMS – RICMS/02 cuida da questão do aproveitamento de créditos do imposto decorrentes da entrada de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento no seu art. 66, inciso II, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16, do mesmo artigo:

### RICMS/02

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

- I - ser de propriedade do contribuinte;
- II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
- III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

- I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e
- II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

- I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;
- II - a parte de bem imobilizado em partes;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

§ 14. O valor do ICMS do componente de bem do ativo imobilizado fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte somente será passível de apropriação no momento em que a fabricação do bem estiver concluída e ele estiver pronto para ser utilizado.

§ 15. Para os efeitos do disposto no § 14, considera-se componente a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte."

§ 16. Para fins de apropriação extemporânea de fração de crédito de ICMS relativo à entrada de ativo imobilizado no CIAP, a relação que trata o inciso III do § 3º será calculada considerando as operações do período em que deveria ter sido apropriada a fração.

(...). (Grifou-se)

Como se vê, o art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS/02 condicionou o direito ao referido crédito à utilização do bem destinado ao ativo imobilizado nas atividades operacionais do contribuinte.

E o art. 70, inciso XIII e § 3º, do RICMS/02 vedou o aproveitamento de créditos de ICMS vinculados às aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento:

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Destaque-se que no intuito de precisar o conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento para fins de vedação ao crédito do ICMS, a IN DLT/SRE nº 01/98 dispôs, nas alíneas “a” e “c” do inciso II do seu art. 1º, que são considerados alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados, inclusive mercadorias ou os serviços recebidos que:

- (a): sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto, ou que;

- (c): não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização ou de prestação de serviços.

Veja-se:

IN DLT/SRE nº 01/98

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

(...)

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

(...). (Grifou-se).

Por fim, a Instrução Normativa SUTRI nº 02/09 esclarece de forma peremptória que é vedado o crédito do ICMS em relação a bens do ativo imobilizado adquiridos e posteriormente cedidos em comodato para terceiros, como se pode ver nos trechos em destaque desse normativo:

IN SUTRI nº 02/09

Dispõe sobre a vedação à apropriação de créditos do ICMS em relação aos bens destinados à incorporação ao ativo permanente do estabelecimento, quando da saída destes bens em operação de cessão por comodato.

Art. 1º É vedada a apropriação de créditos de ICMS decorrentes da entrada no estabelecimento de bens destinados ao ativo permanente cedidos em comodato.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo aplica-se inclusive quando os bens cedidos em comodato se destinem à industrialização de mercadorias por encomenda do estabelecimento comodante.

Art. 2º Caso o bem seja previamente destinado a posterior saída em comodato, no momento de sua entrada no estabelecimento ao qual pertença, o valor do imposto relativo à aquisição, bem como, se for o caso, do ICMS correspondente ao serviço de transporte e à diferença de alíquotas, vinculados à sua aquisição, não será escriturado na coluna "Entrada (Crédito passível de apropriação)" do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Art. 3º Caso ocorra a saída do bem em comodato, após sua utilização nas atividades operacionais do estabelecimento ao qual pertença e antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição:

I - não será admitido, a partir da data da cessão em comodato, o creditamento em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio; e

II - será escriturado na coluna "Saída, Baixa ou Perda (Dedução de crédito)" do livro CIAP, o valor correspondente ao imposto relativo à aquisição do bem, anteriormente escriturado na coluna "Entrada (Crédito passível de apropriação)".

Art. 4º Na hipótese do bem cedido em comodato retornar ao estabelecimento comodante e ser reinserido nas atividades operacionais deste, antes de completado o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, o crédito relativo à fração que corresponder ao restante do quadriênio poderá ser apropriado, mediante escrituração no CIAP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º São passíveis de estorno os créditos de ICMS decorrentes da entrada de bens destinados ao ativo permanente cedidos em comodato apropriados em desacordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

(...). (Grifou-se).

Ponto pacífico, portanto, o fato de que o crédito relativo à entrada de bens alheios à atividade do estabelecimento é vedado pela legislação tributária de regência, aqui incluídos os bens do ativo imobilizado cedidos a terceiros em comodato.

Observa-se, nos esclarecimentos prestados pela Autuada e pela Fiscalização, que os bens considerados pelo Fisco como alheios à atividade do estabelecimento são utilizados como *merchandising*, para divulgação da marca ou para acondicionamento de produtos acabados nos clientes da Autuada (em regra, estabelecimentos varejistas).

Cabe enfatizar que os citados bens não são necessários à atividade operacional da Impugnante, que é a venda de produtos acabados para, dentre outros, bares, restaurantes, padarias, lanchonetes, supermercados e similares, sendo que eles são, inclusive, enviados para utilização nos estabelecimentos de tais adquirentes.

Sabe-se que esses bens/materiais são comumente gravados com nomes, logotipos, frases de efeito etc., referentes aos produtos vendidos pela Autuada, deixando clara a intenção de *marketing* com a cessão de tais itens.

É cediço que para ter direito ao aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo imobilizado, não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, exigindo-se ainda que ele seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02, o que não se verifica no caso em exame.

Verifica-se, assim, que os citados bens alheios à atividade do estabelecimento tiveram seu crédito estornado pela Fiscalização, por não satisfazerem às condições previstas na legislação tributária.

Tais itens são alheios à atividade do estabelecimento por não serem utilizados em suas atividades operacionais, razão pela qual não geram direito a crédito, nos termos do art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 c/c art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS/02.

Quanto ao argumento de suposta violação à não cumulatividade do ICMS, urge ressaltar que inexistente tal situação nos casos em que a própria legislação validamente veda a apropriação de créditos.

Nessa medida, esses bens não poderiam ter os respectivos créditos de ICMS apropriados pela Autuada, o que torna correto o estorno de crédito realizado pelo Fisco.

Ressalta-se que recentemente este Conselho de Contribuintes analisou situação idêntica a ora em análise, em PTAs de mesma sujeição passiva, oportunidade em que manteve o lançamento, conforme se verifica, a título de exemplo, dos Acórdãos nº 25.182/25/3ª, 23.682/24/2ª e 24.771/23/3ª. Veja-se:

ACÓRDÃO: 25.182/25/3ª

RITO: ORDINÁRIO

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

PTA/AI: 01.004013195-45

IMPUGNAÇÃO: 40.010158506-76

IMPUGNANTE: SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A

IE: 261195130.09-59

PROC. S. PASSIVO: RENATA EMERY VIVACQUA

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

**EMENTA**

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO – CESSÃO EM COMODATO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS À ENTRADA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO (GELADEIRAS) QUE FORAM CEDIDOS EM COMODATO A TERCEIROS (CLIENTES), CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 31, INCISO III, DA LEI Nº 6.763/75, NO ART. 70, INCISO XIII, DO RICMS/02, NA IN DLT/SRE Nº 01/98 E NA IN SUTRI Nº 02/09, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS POR SE TRATAR DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Pelo exposto, verifica-se correto o estorno de créditos efetuado pelo Fisco e a consequente exigência do ICMS, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, referida Penalidade já foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação, respeitando o disposto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

*Efeitos a partir de 1º/08/25*

Art. 55 (...)

*Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.*

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

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

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:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE -

PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

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

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, inciso XXVI da mencionada lei.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive em relação às decisões do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG, de Tribunais Superiores e do STF, e, ainda, quanto ao pretense 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, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Destaca-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75, razão pela qual mostram-se corretas e adequadas à situação.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Beatriz Mello Tomaz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. André

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

Luís de Oliveira Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

**Sala das Sessões, 09 de abril de 2026.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Revisor**

D

CCMIG