

Acórdão: 25.263/26/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004264097-85
Impugnação: 40.010159804-56
Impugnante: Seara Alimentos Ltda
IE: 186005547.03-54
Proc. S. Passivo: Fábio Augusto Chilo/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, associados a operações beneficiadas com o crédito presumido, contrariando o disposto no art. 75, inciso IV, alíneas “a” e “b” do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000013855-93. Infração caracterizada. Corretas as exigências referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada estabelecidas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/08/20 a 28/02/25, vinculados a operações beneficiadas com o crédito presumido, contrariando o disposto no art. 75, inciso IV, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000013855-93.

A empresa Seara Alimentos Ltda, que opera com o sistema de integração com produtores rurais, fez a opção pelo crédito presumido previsto nos dispositivos legais supracitados e no RET nº 45.000013855-93 (este inerente a saídas interestaduais), de forma que a carga tributária efetiva fosse equivalente a 0,1% (um décimo por cento) do valor de suas operações.

A filial da empresa, com Inscrição Estadual (IE) nº 186.005547.05-08, CNAE 1012-1/01 (abate de aves), remete, para os produtores parceiros, pintos de um dia para criação e engorda (CFOP 5401 - remessa de animal e de insumo para estabelecimento produtor), os quais são posteriormente recebidos em retorno (CFOP 1451 - retorno de animal do estabelecimento produtor) para o abate e venda, cujas saídas são beneficiadas pelo crédito presumido.

O Estabelecimento autuado (IE nº 186.005547.03-54), CNAE 1066-0/00 (fabricação de alimentos para animais), envia toda a sua produção para estes produtores rurais (CFOP 5452 - Remessa de insumo - Sistema de Integração e Parceria Rural), para engorda das aves.

Porém, tal estabelecimento não promoveu o estorno de créditos referentes às entradas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, bem como da utilização de serviços ou da parcela relativa aos bens integrantes do seu ativo imobilizado, proporcional às saídas relacionadas às operações beneficiadas com o crédito presumido realizadas pela filial de I.E. 186.005547.05-08.

A opção pelo crédito presumido de forma que a carga tributária resulte em 0,1% (um décimo por cento) do valor da operação, tem como premissa a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive dos já escriturados pelo contribuinte, termo que engloba todos os seus estabelecimentos.

Exige-se o ICMS indevidamente apropriado e as Multas de Revalidação e Isolada estabelecidas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 37/56, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 158/164.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 165/186, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pleito da Impugnante quanto ao sobrestamento do presente processo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 11/02/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 04/03/26, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Relator), Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida, que, em preliminar, indeferiam o pleito da Impugnante quanto ao sobrestamento do presente processo e, no mérito, julgavam procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Fernando Vasconcelos Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Dario de Castro Brant Moraes.

Em sessão realizada em 04/03/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, nos termos do § 3º do art. 71 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, em deferir o pedido de prorrogação de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, marcando-se extrapauta para o dia 18/03/26.

Em sessão realizada em 18/03/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta, face à declaração de suspeição apresentada pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 35, parágrafo único do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, devendo o processo ser redistribuído para julgamento em outra Câmara. Na oportunidade, foram declarados prejudicados os votos proferidos no julgamento anterior, nos termos do § 4º do art. 71 do Regimento Interno do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação a Dra. Joana Faria Salomé.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

1. Do Requerimento de “Sobrestamento” da Tramitação Processual - Convênio ICMS nº 97/25 - Autorização para Concessão de Moratória, Remissão e Anistia

A Impugnante ressalta que foi editado, pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o Convênio ICMS nº 97/25, que autoriza o estado de Minas Gerais a conceder moratória, remissão e anistia de multas e juros relativos ao ICMS em hipóteses que seriam aplicáveis ao caso dos autos, conforme abaixo:

Convênio ICMS nº 97/25

Cláusula primeira O Estado de Minas Gerais fica autorizado a conceder moratória, remissão e anistia de multas e juros em relação aos créditos tributários de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou não, relativos à apropriação indevida de créditos em desacordo com o disposto no inciso IV do art. 75 do Decreto Estadual nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, ou no item 2 da Parte 1 do Anexo IV do Decreto Estadual nº 48.589, de 22 de março de 2023, decorrentes das entradas ocorridas até 30 de abril de 2025.

Parágrafo único. A concessão dos benefícios fiscais de que trata este convênio visa abranger os seguintes procedimentos realizados entre estabelecimentos integradores, fabricantes de ração animal e estabelecimentos frigoríficos de mesmo núcleo no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ:

I - apropriação indevida de créditos no estabelecimento de contribuinte integrador e fabricantes de ração animal, em relação às entradas de mercadorias ou insumos, utilizados na produção de ração, destinados a estabelecimentos de terceiros, com suspensão do ICMS, para engorda de aves e suínos e posterior remessa para abate e processamento no estabelecimento industrializador;

II - estabelecimento integrador e fabricante de ração animal que, conforme disposto no item I, apropriaram de forma indevida créditos de ICMS e utilizaram tais estes créditos para:

a) abater débitos próprios do imposto de sua responsabilidade;

b) transferir créditos acumulados para terceiros, nas diversas formas previstas na legislação mineira; e

c) geração e manutenção de saldos credores do imposto em suas contas gráficas.

Destaca que a veiculação do referido Convênio CONFAZ já denotaria a intenção do Estado de Minas Gerais em solucionar o impasse relativo a tais créditos por meio de programa de moratória. Não fosse isso, não haveria razão para o CONFAZ ter veiculado Convênio específico ao Estado de Minas Gerais, com recorte tão direcionado em relação à matéria a ser contemplada pela moratória.

Requer, nesses termos, que seja **sobrestado o presente processo administrativo**, como medida de eficiência administrativa, de segurança jurídica e de cooperação, até que sobrevenha a internalização e regulamentação, na legislação mineira, das hipóteses de extinção e exclusão do crédito tributário autorizadas a este Estado por meio de referido convênio.

No entanto, **não compete a este Órgão Julgador** determinar o sobrestamento do regular trâmite processual de Auto de Infração lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no RPTA (Decreto nº 44.747/08) e respaldado na legislação vigente.

Com efeito, nenhum processo por infração à legislação tributária pode ser arquivado sem decisão final proferida na esfera administrativa, nem sobrestado, salvo nos casos previstos em Lei, conforme dispõe o art. 161 da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se, nesse sentido, que o feito fiscal está amparado no art. 75, inciso IV, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no RET nº 45.000013855-93 (específico para operações interestaduais praticadas pela empresa autuada).

Ademais, como bem salienta o Fisco, até o presente momento, a autorização veiculada pelo referido Convênio não foi implementada por este Estado.

Indefere-se, portanto, o pleito preliminar suscitado pela Impugnante.

2. Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/08/20 a 28/02/25, vinculados a operações beneficiadas com o crédito presumido, contrariando o disposto no art. 75, inciso IV, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000013855-93.

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 12 (doze) meses, vedada a alteração antes do término do exercício financeiro; (Grifou-se)

RICMS/23 - ANEXO IV - PARTE 1

DAS HIPÓTESES DE CRÉDITO PRESUMIDO

(a que se refere o art. 45 deste regulamento)

ITEM	HIPÓTESES/CONDIÇÕES	CRÉDITO PRESUMIDO	EFICÁCIA	FUNDAMENTAÇÃO
2	Estabelecimento que promover operação de 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.	De forma que a carga tributária resulte em 0,1% (um décimo por cento) do valor da operação.	31/12/2032	Convênio ICMS 190/17 e Decreto nº 47.394/18 (item 125 do Anexo I)
[...]	[...]			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2.4	Exercida a opção pelo crédito presumido: a) fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive aqueles já escriturados pelo contribuinte; b) o contribuinte será mantido no sistema adotado pelo prazo mínimo de doze meses, vedada a alteração antes do término do exercício financeiro.			
-----	---	--	--	--

Regime Especial nº 45.000013855-93

Art. 1º Fica assegurado ao estabelecimento identificado em epígrafe, doravante denominado INDÚSTRIA DE CARNE, crédito presumido de forma que a carga tributária efetiva seja de 0,1% (um décimo por cento) do valor operação na saída interestadual das seguintes mercadorias:

I - carne e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, frescos, resfriados, congelados, salgados, secos, temperados ou defumados, destinados à alimentação humana;

II - produto industrializado comestível, destinado à alimentação humana, classificado na NCM/SH sob os códigos 1601.00.00 e 16.02, cuja matéria-prima seja resultante do abate, da desossa ou do processamento dos animais referidos no inciso I.

(...)

Art. 2º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata este Regime, inclusive aqueles já escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) pela INDÚSTRIA DE CARNE, devendo os mesmos serem estornados.

(Grifou-se)

Exige-se o ICMS indevidamente apropriado e as Multas de Revalidação e Isolada estabelecidas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante, no tópico por ela denominado “**autonomia dos estabelecimentos**”, afirma que a referência feita no RICMS/23 (Anexo IV, item 2.4, alínea “a”) a “contribuinte” não deveria ser interpretada, como defende o Fisco, como se fizesse referência a todos os estabelecimentos do contribuinte no Estado, mas tão somente ao estabelecimento beneficiário do regime do crédito presumido do imposto, pois o art. 11, § 3º, inciso II c/c art. 25 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 consagram o princípio da autonomia dos estabelecimentos, ao dispor que cada estabelecimento do mesmo titular é autônomo, inclusive no que diz respeito às suas obrigações acessórias, devendo apurar os seus créditos e débitos individualmente.

Tece considerações sobre o tema em questão e conclui que a exigência de estorno de crédito, tal como pretende a presente acusação fiscal, estaria em patente descompasso com as premissas que norteiam a autonomia dos estabelecimentos para fins de apuração de obrigações principal e acessórias em matéria de ICMS.

A seguir, a Impugnante passa a argumentar que **inexistiria “previsão expressa de que a vedação ao aproveitamento dos créditos se aplica a todos os estabelecimentos do contribuinte”**.

Ressalta, nesse sentido, que a definição dada pela SEF/MG ao vocábulo “contribuinte” empregado pelo Anexo IV, item 2.4, alínea “a” do RICMS/23, estaria equivocada, porque o seu conceito deveria ser definido a partir do princípio da autonomia dos estabelecimentos empresariais, sobretudo, **em interpretação sistemática com a própria legislação mineira**.

Menciona e reproduz os art. 29 da Lei nº 6.763/75, bem como o item 2.4, alínea “a” do Anexo IV do RICMS/23, e afirma que a referência feita pelo Regulamento a “contribuinte” se justificaria na medida em que se está a tratar da concessão de direito ou imposição de obrigação a determinados **contribuintes**, e não a estabelecimentos específicos. Esse apontamento seria importante porque, quando a Lei nº 6.763/75 se refere à obrigação de estorno, ficaria claro que a norma é dirigida ao contribuinte, embora a medida deva ser promovida em relação a cada um de seus estabelecimentos.

Cita, como exemplo, a norma estabelecida no art. 32 da Lei nº 6.763/75, salientando que o comando para a prática de estorno seria do contribuinte, mas isso não significa que a figura sujeita ao estorno seria necessariamente ele. É dizer, a figura sujeita ao estorno é o “estabelecimento” (em decorrência de sua autonomia, à luz de todo o Ordenamento Jurídico e jurisprudência sobre o tema), e a figura a exercer as medidas para que tal estorno seja colocado em prática é o “contribuinte”.

Reporta-se a “parecer jurídico” elaborado pelo Professor André Mendes Moreira¹, concluindo, sob as já citadas premissas da autonomia do estabelecimento, que, quando a legislação mineira pretendeu afastar tal primado (da autonomia dos estabelecimentos), o fez expressamente.

Apresenta, nessa linha, o seguinte questionamento: se o vocábulo contribuinte implica concluir, necessariamente, que se está a tratar de “todos os estabelecimentos”, por qual razão, em diferentes dispositivos, o legislador regulamentar mencionaria a figura do “contribuinte” para, na sequência, fazer constar que o comando se impõe a todos os seus estabelecimentos!?

Assim, a seu ver, a própria legislação mineira, em diferentes Regulamentos e diferentes dispositivos normativos militaria a desfavor da interpretação pretendida pelo Fisco, ou seja, como não há menção expressa a “todos os estabelecimentos” no

¹ Ex-professor da UFMG e atual professor da USP; parecer elaborado por solicitação da Associação dos Avicultores de Minas Gerais (AVIMIG), da qual a Autuada é associada.

item 2 do Anexo IV do RICMS/23, ao tratar especificamente do crédito presumido de ICMS para os abatedouros, a despeito de referenciar o vocábulo “contribuinte”, não se poderia interpretá-lo, necessariamente, como referência a “todos os seus estabelecimentos”, sob pena de incoerência com o princípio da autonomia dos estabelecimentos e com as demais previsões do RICMS/23, expressas quando era essa a pretensão legislativa.

Diante disso, segundo a Impugnante, conclui-se que a regra da autonomia dos estabelecimentos deveria prevalecer para fins fiscais, o que se depreende não só pela leitura da Lei Kandir e do Código Tributário Nacional, mas do próprio RICMS/23, sendo vedado à SEF/MG aplicar analogia para exigir estorno de créditos normais que não se encontra previsão na lei.

Entende, dessa forma, que deveria ser cancelado o Auto de Infração por mais esse aspecto, pois a vedação ao aproveitamento de créditos de ICMS por entradas no estabelecimento ora autuado (fábrica de rações) seria totalmente descabida, uma vez que o benefício fiscal em lume foi outorgado a outro estabelecimento, autônomo, responsável pelo abate de aves e sua comercialização.

Noutro enfoque, a Impugnante, em seu tópico “*ausência de ‘interposição de estabelecimentos’*”. *Segregação de atividades imposta por normas regulatórias do setor. Estrito cumprimento de dever legal*”, pontua que um dos fundamentos constantes do Relatório Fiscal Complementar para o lançamento fiscal é o de que a vedação à utilização de outros créditos por quaisquer outros estabelecimentos visaria impedir a burla de tal regra por meio de “interposição de estabelecimentos”, ressaltando, porém, que tal premissa revela o desconhecimento acerca das particularidades que envolvem a relação contratual de integração rural ou vertical, oportunidade em que apresenta as seguintes considerações sobre o tema e suas normas regulatórias:

“A separação no setor avícola entre os abatedouros e os demais estabelecimentos, como matrizeiros, incubatórios e fábricas de ração, não é artificial. Na verdade, a cadeia de produção avícola integrada é composta por estabelecimentos apartados por razões regulatórias, de **observância obrigatória** para atuação no setor.

É o que prevê o Anexo I da IN Mapa nº 56/2007, que estabelece os procedimentos para registro, fiscalização e controle de estabelecimentos avícolas. Os arts. 1º ao 3º da IN, por exemplo, classificam e definem os estabelecimentos avícolas, segundo a suas finalidades, em estabelecimentos de reprodução (*v.g.*, matrizeiros e incubatórios), comerciais (*v.g.*, corte para fins de abate), e de ensino ou pesquisa.

Importante previsão contida na IN se encontra no seu art. 10, o qual determina que estabelecimentos avícolas devem guardar entre si **distância mínima de modo que não haja interferência na saúde e bem-**

estar das aves ou na qualidade do produto final.
Confira-se:

[...]

O Ilmo. Professor André Mendes Moreira ressalta muito bem a finalidade de tal previsão, que tem importância central no ecossistema da integração rural, cf. Parecer (**Doc. 03**):

[...]

É de se notar o quanto as disposições regulatórias se aproximam das disposições

tributárias, na medida em que a primeira prevê a autonomia do estabelecimento em relação à atividade econômica por ele particularmente desenvolvida, enquanto a segunda prima pela mesma premissa, ao considerar que tal estabelecimento deve observar, de forma autônoma, os efeitos da sua atividade particular.

Ou seja, não se tem uma opção ao contribuinte no momento de compor seus estabelecimentos, de forma unívoca (em um único estabelecimento) ou segregada, na medida em que **a legislação regulatória IMPÕE a obrigação de segregação**. Logo, o resultado de efeitos fiscais próprios a cada estabelecimento é tão somente uma decorrência do cumprimento da legislação pertinente.

No mais, a lei federal estabelece que **o contrato de integração deve prever os padrões de qualidade** dos insumos fornecidos pelo integrador para a produção animal e dos produtos a serem entregues pelo integrado e as obrigações do integrador e do produtor integrado **no cumprimento da legislação de defesa agropecuária e sanitária**.

A observância das medidas sanitárias é tão relevante que o art. 2º, IV, da Lei nº 13.288/2016, assim define o contrato de integração:

[...]

Como reforço à necessidade de observância às medidas sanitárias exigidas para autuação no setor, prevê ainda o art. 11, *caput*, da referida lei: ...” (Grifos da Impugnante)

Enfatiza, nesse sentido, que descaberia cogitar de prática fraudulenta ou de prática abusiva de direito tendente à evasão fiscal, eis que o expediente adotado pela Autuada – *na formação de seus estabelecimentos de acordo com cada atividade desenvolvida* - sequer se enquadra como planejamento tributário, mas decorre do estrito cumprimento de dever legal, isto é, ao sugerir uma prática de interposição de

estabelecimentos, o Fisco demonstra desconhecimento da atividade econômica desenvolvida pela Autuada.

Conclui, dessa forma, que improcede o argumento fiscal de que houve interposição de estabelecimentos visando burlar o regime de substituição de créditos de ICMS, eis que a segregação de estabelecimentos estaria em perfeita consonância com normas regulatórias, bem como com a já elucidada autonomia dos estabelecimentos vigente em nosso sistema tributário.

Ato contínuo, a Impugnante passa a sustentar que a obrigatoriedade do estorno de créditos aplicar-se-ia ***“apenas sobre aquisições vinculadas às saídas beneficiadas pelo regime de crédito presumido do imposto – Interpretação da Resolução SEF/MG nº 5.029/2017”***.

Assinala, nesse sentido, que, de acordo com o Fisco, o art. 1º, § 4º da Resolução SEF/MG nº 5.029/17, imporia o estorno do crédito ordinário de todos os estabelecimentos do contribuinte.

Resolução SEF/MG nº 5.029/17

Art. 1º (...)

(...)

§ 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.

Salienta, porém, que o Fisco, ao referenciar tal dispositivo, teria deixado de consignar pontos relevantíssimos para a compreensão de tal comando normativo.

O primeiro ponto, segundo a Impugnante, é que o mencionado dispositivo é claro ao afirmar que, nessa hipótese (em que o insumo entra em outros estabelecimentos), ***“a apuração do imposto a estornar compreenderá todos os estabelecimentos alcançados pelo tratamento tributário”***.

Afirma que não há qualquer tratamento tributário (inerente ao crédito presumido) em relação ao estabelecimento em que ocorre a produção de razão. Tal atividade é desenvolvida e concluída (leia-se: saída de tais mercadorias), sem implicações do benefício fiscal em questão.

O segundo ponto, de acordo com a Impugnante, se refere ao § 5º do art. 1º da referida Resolução, não mencionado no relatório fiscal que deu origem à presente autuação, o qual tem a seguinte redação:

Resolução SEF/MG nº 5.029/17

Art. 1º (...)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º - Para fins do disposto nesta resolução, **consideram-se insumos as matérias primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, bem como os insumos energéticos, vinculados à produção de mercadorias.** (Grifos da Impugnante)

Argumenta que o insumo cujo crédito há de ser estornado (a teor do citado § 4º) seria somente o insumo “vinculado à produção da mercadoria”, no caso, mercadoria beneficiada.

Destaca que, no caso, *“estamos tratando da saída beneficiada de carne. O estorno que se está a exigir é aquela da produção de ração, ou seja, substancialmente são créditos decorrentes da aquisição de grãos”* e questiona **como seria possível enquadrar o crédito de grãos como insumo da carne.**

Transcreve parte da Consulta de Contribuinte nº 57/2015, segundo a qual *“para os fins da legislação tributária do ICMS, consideram-se insumos a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, **para emprego diretamente no processo de produção,** extração, industrialização, geração ou comunicação, consoante inciso V do art. 66 do RICMS/02”*.

Aduz que a consulta em questão faz expressa citação ao art. 66 do RICMS/02, atual art. 31 do RICMS/23, segundo o qual dariam direito ao crédito do imposto a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem adquiridos ou recebidos **para emprego diretamente** no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação. Outrossim, prevê a norma que são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que **sejam consumidos ou integrem o produto final** na condição de elemento indispensável à sua composição.

Acrescenta que a legislação e os atos de interpretação emanados da SEF/MG dão a entender que insumo seria a figura **vinculada** ou **diretamente empregada** no processo de produção da mercadoria, no caso a beneficiada (carne).

Acentua que, o que se nota, é que o referido art. 1º, § 4º da referida Resolução SEF/MG 5.029/17, em conjunto com o § 5º, seriam, na verdade, mais elementos que denotam a equivocada interpretação dos trabalhos fiscais, complementando que, a Consulta de Contribuinte nº 81/2019, em resposta a questionamento endereçado por um frigorífico de abate de bovinos, sobre se a vedação ao aproveitamento de créditos de ICMS seria restrita às operações que envolvessem as mercadorias beneficiadas com crédito presumido, ou se afetaria as demais operações, como as saídas de subprodutos não comestíveis, tais como sangue, sebo, cascos, chifres, crina da cauda, dentre outros, não beneficiadas pelo regime, *verbis*:

“Conforme previsto na alínea “a” do inciso IV do art. 75 do RICMS/2002 é assegurado crédito presumido ao estabelecimento que promover o abate ou o processamento de aves, de gado bovino, equídeo, bufalino, caprino, ovino ou suíno, até o dia 31 de dezembro de 2032, de forma que a carga tributária

resulte no percentual de 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.

Assim, a vedação ao aproveitamento de créditos contida no inciso I do § 2º do art. 75 do RICMS/2002 somente se aplica às entradas e recebimentos de mercadorias, bens e serviços RELACIONADOS ÀS OPERAÇÕES ALCANÇADAS PELO CRÉDITO PRESUMIDO previsto no inciso IV do caput do mesmo artigo, desde que cumpridas as demais condições estabelecidas na legislação. Neste sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 060/2014 e 226/2013” (Grifos da Impugnante)

Na sua visão, é indubitável, à luz da interpretação da própria SEF/MG, que deveria haver **vinculação** entre o insumo adquirido e a saída beneficiada pelo crédito presumido de ICMS.

Assim, na sua ótica, deve ser julgado improcedente o Auto de Infração, uma vez que exige estorno de créditos normais de ICMS referentes a aquisições de insumos que não estariam diretamente ligados às saídas beneficiadas pelo crédito presumido em comento.

No entanto, apesar de seus extensos argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Ressalte-se, neste sentido, que a presente autuação em momento algum contraria o princípio da autonomia dos estabelecimentos, pois todos os estabelecimentos da empresa autuada são e continuam a ser tratados como autônomos, ou seja, cada um deles deve observar as suas respectivas obrigações acessórias, bem como apurar os seus débitos e créditos do imposto de forma individual, nos termos estabelecidos nos arts. 24 e 29, § 5º, itens “1” a “3” da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 24. **Considera-se autônomo cada estabelecimento** produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

(...)

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de

transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

§ 5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

1. o débito e o crédito serão apurados **em cada estabelecimento** do contribuinte;
2. **é vedada a apuração conjunta**, ressalvada, conforme dispuser o regulamento, a hipótese de inscrição única;
3. na hipótese de estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, situados no Estado, a apuração, ressalvadas as exceções previstas na legislação, **será feita de forma individualizada**, por estabelecimento, e, após o encerramento do período de apuração do imposto, os saldos devedor e credor poderão ser compensados entre si, conforme dispuser o regulamento. (Grifou-se)

É importante destacar que a sistemática do crédito presumido, em substituição à apuração do imposto com base nos créditos “por entradas”, é uma opção do contribuinte, nos casos estabelecidos no art. 75 do RICMS/02 e no Anexo IV do RICMS/23 (operações internas), podendo ser concedido, em casos específicos, por Regime Especial de Tributação (RET) nesse mesmo sentido, mediante acordo entre o contribuinte e a SEF/MG, como ocorreu no caso presente, no tocante às operações interestaduais praticadas pela empresa autuada.

Como o próprio termo indica, a sistemática do crédito presumido afasta a possibilidade da apropriação de quaisquer outros créditos do imposto relativos a entradas de mercadorias (inclusive de bens destinados ao ativo imobilizado) ou a serviços tomados, pois, caso contrário, haveria duplicidade de creditamento em relação a uma mesma operação.

Conforme informação contida no Relatório Fiscal, a empresa Seara Alimentos Ltda, que opera com o sistema de integração com produtores rurais, fez a opção pelo crédito presumido previsto no art. 75, inciso IV, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no RET nº 45.000013855-93 (este inerente a saídas interestaduais promovidas pela empresa autuada), de forma que a carga tributária efetiva fosse equivalente a 0,1% (um décimo por cento) do valor de suas operações.

A filial da empresa, com Inscrição Estadual (IE) nº 186.005547.05-08, CNAE 1012-1/01 (abate de aves), remete para os produtores parceiros pintos de um dia para criação e engorda (CFOP 5401 - remessa de animal e de insumo para estabelecimento produtor), os quais são posteriormente recebidos em retorno (CFOP 1451 - retorno de animal do estabelecimento produtor) para o abate e comercialização, cujas saídas são beneficiadas pelo crédito presumido.

O Estabelecimento autuado (IE nº 186.005547.03-54), CNAE 1066-0/00 (fabricação de alimentos para animais), envia toda a sua produção para estes produtores

rurais (CFOP 5452 - Remessa de insumo - Sistema de Integração e Parceria Rural), para engorda das aves.

Porém, tal estabelecimento não promoveu o estorno de créditos referentes às entradas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, bem como da utilização de serviços ou da parcela relativa aos bens integrantes do seu ativo imobilizado, proporcionalmente às saídas **relacionadas** às operações beneficiadas com o crédito presumido realizadas pela filial de I.E. 186.005547.05-08.

A opção pelo crédito presumido de forma que a carga tributária resulte em 0,1% (um décimo por cento) do valor da operação, tem como premissa a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive dos já escriturados pelo contribuinte, termo que engloba todos os seus estabelecimentos, nos termos do art. 1º, § 4º da Resolução 5.029/17, confira-se:

Resolução nº 5.029/17

Dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS vinculado ao estoque de mercadorias, produtos em elaboração e insumos, em decorrência de exigência prevista na legislação tributária ou em regime especial de tributação que estabelece a aplicação de crédito presumido em substituição aos créditos pelas entradas de mercadorias, bens e insumos e pela utilização de serviços.

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:

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

(...)

V - nos demais regimes especiais de tributação concedidos pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 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)

Como bem salienta o Fisco, 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.

O fato de o trato e engorda do animal serem realizados mediante o sistema de integração não altera os efeitos atribuídos pela legislação tributária ao contribuinte que opta pelo crédito presumido, uma vez que não se pode dissociar a etapa antecedente de engorda das aves das saídas posteriores das aves abatidas beneficiadas com o crédito presumido (saídas do estabelecimento industrial – IE nº 186.005547.03-54).

O ciclo produtivo, qual seja, o inerente à aquisição de pintos de um dia, engorda mediante utilização de ração específica (insumo produtivo), o abate, bem como a consequente saída final, **é único, independentemente de ocorrer no âmbito de um único estabelecimento**, ou mediante sistema de integração (Lei Federal nº 13.288/16²), ou do estabelecimento responsável pelo fornecimento da ração (insumo de produção).

Ressalte-se, nesse sentido, que o crédito presumido é aplicado sobre o valor da operação, no qual estão inseridos, pela própria natureza de qualquer atividade empresarial, todos os custos incorridos na produção, inclusive da ração.

Portanto, não estornar os créditos apropriados pelo estabelecimento autuado (produtor da ração) seria equivalente a admitir duplo creditamento em relação a uma mesma saída de ave beneficiada com o crédito presumido, devendo-se destacar que os dispositivos legais que fundamentam a presente autuação, incluindo o regime especial concedido ao estabelecimento industrial, são absolutamente claros quanto à vedação da apropriação de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido.

Assim, como já ressaltado, se o estabelecimento autuado (IE nº 186.005547.03-54) fornece o insumo de produção dessas aves (ração), as quais, após abatidas, são comercializadas com o benefício de crédito presumido, então os créditos por ele apropriados, na produção dessa ração, devem ser estornados na mesma proporção das saídas beneficiadas do estabelecimento industrial.

Contrariamente à afirmação da Impugnante, o § 5º do art. 1º da Resolução nº 5.029/17, ratifica o entendimento acima exposto, pois os produtos nele citados (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) são utilizados na fabricação de ração, a qual é direcionada para a engorda das aves posteriormente abatidas e comercializadas com o benefício do crédito presumido.

² Lei Federal nº 13.288/16: dispõe sobre os contratos de integração, obrigações e responsabilidades nas relações contratuais entre produtores integrados e integradores, e dá outras providências.

Desse modo, quaisquer créditos vinculados às operações submetidas ao referido crédito presumido não podem ser mantidos na escrita fiscal do contribuinte optante, tomando-se todos os seus estabelecimentos, como já esclarecido.

A conclusão acima é corroborada pela solução da Consulta de Contribuinte nº 170/2019, na qual a Superintendência de Tributação (SUTRI/SEF/MG), ao analisar matéria similar, concluiu que a opção a que se refere o inciso I do § 2º do art. 75 do RICMS/02 se refere ao contribuinte como um todo, e não a cada um de seus estabelecimentos, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 170/2019

Exposição:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal a de frigorífico - abate de bovinos (CNAE 1011-2/01).

Informa que possui 03 (três) plantas frigoríficas em Minas Gerais.

Assevera que a matriz atua na desossa de quartos bovinos, no comércio atacadista de produtos alimentícios em geral (CNAE 1011-2/01, 4639-7/01 e 4634-6/99) e no transporte rodoviário de cargas (exceto produtos perigosos e mudanças).

Aduz que o referido estabelecimento matriz apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e que, em seu processo industrial, a principal transformação é de matérias-primas adquiridas com os códigos da NBM/SH 0201.10.00 e 0201.20.00 em produtos classificados com o código da NBM/SH 0201.30.00.

Esclarece que a aquisição dessas matérias-primas se dá pela compra de fornecedores localizados dentro e fora de Minas Gerais, bem como através de transferências de suas duas filiais, que operam dentro do Estado.

Atesta que suas filiais (I.E. nº 298.015397.0128 e 298.015397.0209) atuam no abate de bovinos e bufalinos, adquiridos diretamente de produtores rurais, pessoas físicas e jurídicas.

Acrescenta que essas unidades filiais apuram o ICMS pela sistemática de crédito presumido, conforme inciso IV do art. 75 do RICMS/2002, sendo que os principais produtos de seu processo são vendidos ou transferidos sob os códigos NBM 0201.10.00 e 0201.20.00.

Afirma que o transporte do gado, partindo da fazenda até um de seus estabelecimentos, na maioria das vezes, ocorre sob sua responsabilidade, por isso, emite nota fiscal de entrada para acobertamento do

transporte, nos termos do art. 202 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/2002. Em tais hipóteses, eventuais diferenças entre a quantidade de cabeças, a descrição da espécie ou o gênero do animal, informados na nota fiscal de entrada que acobertou o transporte ou na nota fiscal avulsa de venda, são dirimidas com a emissão de uma segunda nota fiscal de entrada, com o CFOP 1.101 – ‘Compra para industrialização ou produção rural’, após a realização do abate do gado.

Salienta que suas filiais realizam as vendas de suas respectivas produções diretamente para a rede varejista (supermercados, açougues, churrascarias, etc.) **e, também, para outros estabelecimentos industriais**, que efetuam as próximas fases do beneficiamento da produção, transformando-as em produtos classificados no código NBM 0201.30.00, nos termos do item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002.

Com dúvida sobre a aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

Consulta:

1 - Está correto emitir a nota fiscal do transporte de gado com o mesmo CFOP da ‘nota fiscal de diferença/acerto’, considerando, apenas, séries distintas para identificar cada operação (p.ex.: tanto a nota de transporte quanto a de compra com CFOP 1.101)?

2 - Caso a resposta anterior seja negativa, qual o CFOP correto a ser utilizado em cada operação?

3 - Para as vendas ou transferências realizadas para estabelecimentos industriais dentro de Minas Gerais, aplicar-se-á a redução da base de cálculo de ICMS de que trata o item 19.1 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2002?

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?**

5 - Quando se deve aplicar a redução prevista no item 19 da Parte 1 c/c os itens 6 (produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino ou suíno, em estado natural, resfriados ou congelados), 7 (carne bovina ou suína, salgada ou seca), 9 (gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, destinados ao abate ou a consumidor final) e 43 (produtos da indústria frigorífica, derivados de carne, relacionados nos

Capítulos 2 e 16 da NBM/SH) da Parte 6 do Anexo IV do RICMS/2002?

6 - Diante das circunstâncias expostas, estão corretos procedimentos adotados pela Consulente? Caso negativo, quais são os procedimentos corretos?

Resposta:

1 – Sim ...

[...]

2 - Prejudicada.

3 – Não ...

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:

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 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.

5 - ..." (Grifou-se)

Aliás, o próprio Convênio citado pela Impugnante (Convênio ICMS nº 97/25), ao autorizar Minas Gerais a conceder “moratória, remissão e anistia” em casos da espécie, reconhece a legalidade das exigências fiscais, ainda que de forma implícita, em função dos próprios conceitos dessas figuras tributárias, pois a moratória e a remissão, por exemplo, somente podem ser aplicadas se o crédito tributário estiver amparado em lei.

Não houve aplicação de analogia no presente caso, como tenta fazer crer a Impugnante, pois o feito fiscal está amparado, como já afirmado, nos 75, inciso IV, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000013855-93, que disciplinam a matéria em análise.

Por outro lado, a Consulta de Contribuinte nº 81/2019, citada pela Impugnante, não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois apenas afirma que “o inciso IV do art. 75 do RICMS/2002 prescreve o crédito presumido somente para produtos nele especificados, **desde que destinados à alimentação humana**”, ou seja, que não haveria vedação ao crédito em relação a eventuais saídas desse tipo de mercadorias (não destinadas à alimentação humana).

No presente caso, não houve estorno integral dos créditos do estabelecimento autuado, pois o Fisco lançou em seu relatório fiscal informações detalhadas sobre a forma de apuração dos créditos glosados, que não abrangeram produtos da espécie, bem como a parcela das saídas da indústria destinadas ao exterior, isto é, a glosa foi efetuada de forma proporcional às saídas da indústria beneficiadas com o crédito presumido, *in verbis*:

Relatório Fiscal

“... Para o cálculo do imposto a estornar foram utilizadas as planilhas ‘Rel Est. Cred Presumido’, constantes do Anexo 5, fornecidas pela filial abatedora de aves, I.E. 186.005547-0508, contendo as notas fiscais eletrônicas, por período de apuração, com o cálculo do percentual de saídas para o mercado interno e para exportação, caso em que a empresa tem direito ao crédito pela entrada de mercadorias, desde que permitido pela legislação vigente, proporcional a estas saídas. Ao fazer estas planilhas o contribuinte não retirou do cálculo as saídas de mercadorias não destinadas a **alimentação humana e as mercadorias comestíveis não resultantes de abate animal para as quais não é permitido a utilização do crédito presumido, a retirada destas mercadorias foi realizada por esta fiscalização para cálculo do percentual correto de saídas para o mercado interno e para exportação gerando a planilha ‘Cálculo do percentual de estorno de crédito 2020 a 2025’ constante do Anexo 3.** Desta planilha foram utilizados os percentuais calculados para a apropriação destes créditos **para se calcular os valores de crédito indevido a serem estornados**, conforme planilha ‘Cálculo do estorno de crédito’ constante do Anexo 2. O Art. 6º do RET supra, dispõe que o contribuinte, na impossibilidade de perfeita identificação dos créditos relativos aos insumos recebidos ou adquiridos, vinculados à saída posterior de produto 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 ...” (Grifou-se)

Esclareça-se que a Impugnante não questionou, em momento algum, a metodologia de cálculo utilizada pelo Fisco, assim como não apontou qualquer erro nesse levantamento.

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal, cujas contrarrazões são integralmente ratificadas por esta Câmara de Julgamento:

Manifestação Fiscal

“... A impugnante cita a legislação do ICMS relativa à autuação como o crédito presumido e a obrigação do estorno do crédito mesmo que, nos termos do regime especial, a apropriação do crédito presumido ocorra em estabelecimento diverso do das entradas dos insumos. O que corrobora com o entendimento do fisco.

3.1. Da autonomia dos estabelecimentos:

A impugnante transcreve diversos textos da doutrina jurídica com relação à autonomia dos estabelecimentos, mas, **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.

3.1.1. Da ausência de previsão expressa de que a vedação ao aproveitamento dos créditos se aplica a todos os estabelecimentos do contribuinte:

A impugnante transcreve diversos textos da legislação mineira e da doutrina jurídica com relação conceito de contribuinte e afirma que a definição dada pela SEF/MG ao vocábulo ‘contribuinte’ empregado pelo Anexo IV, item 2.4, alínea “a”, do RICMS/MG de 2023, está equivocada. Ademais, estas discussões administrativas encontra óbice no art. 110, inciso I, do Decreto nº 44.747/08 (RPTA) que prevê que não se inclui na competência do órgão julgador 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. E, **ao contrário do que afirma a Impugnante, existe sim esta previsão e inclusive foi citada na página 5 da impugnação, a Resolução nº 5.029/2017, art. 1º, § 4º, já reproduzido no item 1 desta manifestação. Assim como a Consulta de Contribuintes 170/2019. 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.

3.2. Da ausência de “interposição de estabelecimentos”. Segregação de atividades imposta por normas regulatórias do setor. Estrito cumprimento de dever legal:

A Impugnante interpreta conceitos com viés tendencioso para defender sua tese e afirma que o Estado altera o conceito de contribuinte, o que não condiz com a realidade. **Em nenhum momento esta fiscalização afirmou que a interposição de estabelecimentos ou segregação das atividades do contribuinte foi visando burlar a regra da vedação a quaisquer créditos dos insumos utilizados. Mesmo esta segregação sendo exigência de normas regulatórias do setor, esta condição não poderia elevar artificialmente, à margem do que a legislação tributária previu, o montante do benefício fiscal.**

3.3. Da obrigatoriedade de estorno de créditos apenas sobre aquisições vinculadas às saídas beneficiadas pelo regime de crédito presumido do imposto – Interpretação da Resolução SEF/MG nº 5.029/2017:

A opção pelo crédito presumido de que trata o item 2 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2023, o Art. 75, inc. IV, alíneas a e b, do RICMS/2002 e o Regime Especial de Tributação, PTA 45.000013855-93 de forma que a carga tributária resulte em 0,1% (um décimo por cento) do valor da operação, **tem como premissa a vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, inclusive dos já escriturados pelo contribuinte, termo que engloba todos os seus estabelecimentos**, como já esclarecido anteriormente. O fato de o trato e engorda do animal ser realizado mediante o sistema de integração não altera os efeitos atribuídos pela legislação tributária ao contribuinte que opta pelo crédito presumido.

Desse modo, **quaisquer créditos vinculados às operações submetidas ao referido crédito presumido não podem ser mantidos na escrita fiscal do contribuinte optante, tomando-se todos os seus estabelecimentos**, como já esclarecido. Pois o que a norma pretende evitar é a cumulação indevida de vantagens tributárias pelo contribuinte optante pelo benefício fiscal, de modo a impedir desequilíbrios concorrenciais no mercado.

O que este Auto de Infração fez foi promover o estorno do crédito na entrada de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, da utilização de serviços ou da parcela relativa ao ativo imobilizado **proporcional às saídas vinculadas às operações beneficiadas com o crédito presumido** realizadas pela filial de I.E. 186.005547-0508 de que trata o item 2 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/2023, o Art. 75, inc. IV, alíneas a e b, do RICMS/2002 e o Regime Especial de Tributação, PTA 45.000013855-93.

3.4. *Subsidiariamente*: da necessidade de se observar os princípios da cooperação, proteção à confiança e segurança jurídica. Novo entendimento da SEF/MG que deve ter efeitos prospectivos (arts. 100, 144 e 146, do CTN e arts. 23 e 24 da LINDB):

Ao contrário do que alega a impugnante não houve nenhuma mudança de interpretação por parte da SEF quanto à matéria autuada pois, por exemplo a resolução 5.029/2017 é de 02/08/2017, anterior ao período autuado ... (Grifou-se)

O último parágrafo acima demonstra, com muita clareza, que inexistente qualquer hipótese de aplicação das disposições estabelecidas nos arts. 100 e 146 do CTN ao caso dos autos, como pleiteia a Impugnante, pois a Resolução nº 5.029/17 e a Consulta de Contribuintes nº 170/2019, muito anteriores aos fatos geradores analisados (01/08/20 a 28/02/25), comprovam que a interpretação da SEF/MG sobre a matéria em apreço sempre foi no mesmo sentido sustentado na acusação fiscal.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pleito da Impugnante quanto ao sobrestamento do presente processo. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Frederico Augusto Lins Peixoto, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. André Fernando Vasconcelos de Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Renato Antônio Rodrigues Rego. Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2026.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.263/26/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004264097-85	
Impugnação:	40.010159804-56	
Impugnante:	Seara Alimentos Ltda	
	IE: 186005547.03-54	
Proc. S. Passivo:	Fábio Augusto Chilo/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

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.

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/08/20 a 28/02/25, vinculados a operações beneficiadas com o crédito presumido, contrariando o disposto no art. 75, inciso IV, alíneas “a” e “b”, do RICMS/02 e no item 2 do Anexo IV do RICMS/23, bem como no Regime Especial de Tributação (RET) nº 45.000013855-93.

Exige-se o ICMS indevidamente apropriado e as Multas de Revalidação e Isolada estabelecidas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

O ponto controvertido neste Processo gira em torno do conceito de “contribuinte” para fins de apuração do ICMS. Mais especificamente, ao que se refere a vedação de créditos de ICMS constante do art. 75, § 2º do Regulamento do ICMS de Minas Gerais de 2002, que prevê o seguinte:

RICMS/02

Art. 75. (...)

(...)

§ 2º (...)

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;

(Grifou-se)

Ou seja, essa vedação de créditos de ICMS seria ao estabelecimento optante pelo crédito presumido do ICMS ou a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica?

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Utilizemos, primeiramente, o silogismo de Aristóteles para alcançarmos a melhor conclusão. Em tal incontestável técnica, precisamos definir como premissa maior, qual é o conceito de “contribuinte” para fins de ICMS.

A Constituição Federal de 1988 determina, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “a”, que cabe à Lei Complementar definir os contribuintes do ICMS.

Por sua vez, a Lei Complementar nº 87/96, Lei Kandir ou Lei ICMS, em seu art. 4º, define “contribuinte” para fins de ICMS, da seguinte forma:

LC nº 87/96

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (Grifou-se)

E em seu art. 11, § 3º, estabelece a “autonomia dos estabelecimentos” para fins de ICMS, da seguinte forma:

LC nº 87/96

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular; (Grifou-se)

Infere-se, pois, que, para fins de apuração do ICMS, cada estabelecimento é um contribuinte autônomo.

É claro que o crédito tributário pode ser cobrado de qualquer dos estabelecimentos da pessoa jurídica, por expressa definição do inciso IV do citado §3º do citado art. 11 da Lei Kandir

O que só confirma que cada estabelecimento é autônomo para fins de apuração do ICMS, ou seja, para fins de apuração do montante devido, mas que, havendo uma dívida de ICMS – crédito tributário – que se possa cobrar de qualquer de seus estabelecimentos.

Definição semelhante há na Lei Estadual de Minas Gerais nº 6.763/75, em seu art. 24, que assim determina:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte. (Grifou-se)

Por fim, o Regulamento do ICMS de Minas Gerais possui também determinação de forma semelhante, em seu art. 59, inciso I:

RICMS/02

Art. 59. Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

E esse é um ponto absolutamente incontroverso em qualquer análise a se efetuar, seja na legislação, seja na doutrina ou na jurisprudência, em qualquer lugar, não há dúvida: cada estabelecimento é autônomo para fins de apuração do ICMS, ou seja, para fazer seus débitos e créditos. Cada estabelecimento é um contribuinte para fins de ICMS.

Sendo assim, somente por esta análise, já fica definida a questão, débitos e créditos de ICMS devem ser apurados de forma independente por estabelecimento, e as vedações de crédito devem seguir a mesma lógica, devem seguir a autonomia dos estabelecimentos.

Sendo assim, as vedações de crédito de ICMS para os “contribuintes” somente podem se referir aos estabelecimentos de forma autônoma.

Nesse sentido, cabe razão à Impugnante.

Mas sendo ainda mais precisos, de fato, existem passagens na legislação que citam “estabelecimentos do mesmo contribuinte” e como o próprio acórdão aponta: é possível perceber que a palavra “contribuinte” também é utilizada pela legislação tributária como um termo mais amplo, com todos os seus estabelecimentos.

Mesmo tendo sido demonstrado que a construção da legislação – da Constituição do Regulamento – determina a autonomia dos estabelecimentos para fins de apuração do ICMS e que sabemos que não há qualquer controvérsia nisso, seja doutrinariamente ou Jurisprudencialmente.

Que façamos um exercício de interpretação para considerar que o termo “contribuinte” pode ser considerado de uma forma mais ampla, tendo em vista haver citações legais de “estabelecimentos do mesmo contribuinte”.

Vejamos especificamente e exatamente o artigo que determina a vedação do crédito ora em questão.

Como o art. 75 do Regulamento do ICMS de Minas Gerais de 2002, utiliza esse termo?

Verifica-se que quando o art. 75 se refere a “todos os estabelecimentos do contribuinte” ele o faz de forma expressa, vejamos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- inciso V, alínea “d” (serviço de transporte): “o sistema será aplicado a todos os estabelecimentos do contribuinte no território nacional, devendo a opção ser consignada no RUDFTO de cada estabelecimento”;

- inciso XVII, alínea “c” (transporte ferroviário): “o sistema será aplicado a todos os estabelecimentos do contribuinte no Estado”;

- inciso XXXI, alínea “c” (transporte rodoviário de passageiro): “o sistema será aplicado a todos os estabelecimentos do contribuinte no território nacional, devendo a opção ser consignada no RUDFTO de cada estabelecimento”;

- inciso XXXII, em que o tratamento, por determinação normativa, também é estruturado para incidir “a todos os estabelecimentos do contribuinte no Estado”, quando exercida a opção prevista para aquele regime.

Ou seja, o art. 75 ora em questão, quando se direciona a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, o faz de forma expressa, como citado, mas não utiliza essa redação para o crédito presumido em questão.

A redação do crédito analisado é a seguinte:

RICMS/02

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

(...)

IV - ao estabelecimento que promover a saída de peixes, inclusive alévinos, 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:

(...)

§ 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; (Grifou-se)

Perceba-se que, ainda que desconsiderássemos essa construção desde a Constituição até o Regulamento e analisássemos somente a legislação específica infra legal de Minas Gerais, ou seja, o art. 75 que estamos a discutir, ainda assim, não haveria como chegar a outra conclusão, senão pela mesma autonomia dos estabelecimentos.

Isso porque, quando o artigo se referiu a “todos os estabelecimentos do contribuinte” o fez de forma expressa e assim não o fez para o caso em julgamento.

Não há para o nosso caso específico a redação “todos os estabelecimentos do contribuinte”, mas somente “o contribuinte”.

Logo, não há outra interpretação, senão a de que a vedação dos créditos é direcionada somente ao estabelecimento beneficiário do crédito presumido, havendo razão à Impugnante na questão de mérito.

O mesmo raciocínio pode ser utilizado para o Regime Especial.

O Regime cita especificamente em seu cabeçalho os estabelecimentos alcançados, sendo apenas os estabelecimentos com CNAE de Abate de Aves, ou seja, o Regime Especial não inclui a fábrica de rações e engorda.

Por sua vez, o seu art. 1º determina que

Regime Especial nº 45.000013855-93

Art. 1º Ficam assegurados aos estabelecimentos identificados em epígrafe, doravante denominados INDÚSTRIA DE CARNE, crédito presumido (...)

Há aqui, clara menção específica aos estabelecimentos abatedouros.

Por sua vez, a vedação do crédito se encontra no art. 2º do Regime Especial, que assim determina:

Regime Especial nº 45.000013855-93

Art. 2º Fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata este Regime.

Vamos novamente ao silogismo de Aristóteles.

- art. 1º determina que o crédito presumido fica assegurado somente para os estabelecimentos identificados em epígrafe (ou seja, os estabelecimentos abatedouros);

- art. 2º determina que fica vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados com as operações beneficiadas com o crédito presumido de que trata o Regime.

Se a vedação de crédito é específica sobre as operações beneficiadas pelo Regime e o regime somente beneficia os estabelecimentos abatedouros, não há lógica em se vedar créditos de estabelecimentos não contemplados pelo Regime Especial.

Analisemos em sequência, a Resolução SEF/MG nº 5.029/17.

A Manifestação Fiscal afirma que tal Resolução corrobora que deve ocorrer estorno de crédito mesmo que a apropriação do crédito presumido ocorra em estabelecimento diverso.

Transcreve o art. 1º, § 4º da Resolução e destaca o seguinte trecho:

Resolução SEF/MG nº 5.029/17

O disposto nesta resolução aplica-se mesmo que (...) a apropriação do crédito presumido ocorra em estabelecimento diverso do das entradas dos

insumos ou das mercadorias adquiridas ou recebidas para comercialização.

No entanto, a Manifestação não destacou uma passagem específica que põe fim a qualquer discussão, que eu passo a ler e destacar:

“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”.

Ou seja, voltamos à mesma questão, se a aplicabilidade do mandamento está condicionada aos “termos do regime especial” e o Regime Especial somente se aplica aos estabelecimentos especificamente citados nele mesmo, então não há de se falar em estorno de crédito em outro estabelecimento que não esteja contemplado pelo Regime Especial.

Por fim, tanto o Relatório Complementar como a Manifestação Fiscal trazem um argumento hipotético da seguinte forma:

“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.”

Novamente, esse argumento não se sustenta.

Primeiramente, porque é uma situação hipotética que não está sob julgamento, não podendo servir como argumento.

Mas vamos admitir a análise dessa situação hipotética, ou seja, hipoteticamente, se tudo fosse feito em um estabelecimento somente, haveria a vedação ou o estorno do crédito.

Mas coloquemos, pois - se vamos admitir hipóteses aqui -, uma outra situação hipotética inversa.

Vamos, por hipótese, considerar que a situação seria de dois estabelecimentos, uma fábrica de ração e engorda sem regime especial e outro um abatedouro com regime especial, mas nesse caso, de duas pessoas jurídicas separadas e independentes.

Sendo assim, não há dúvida de que uma pessoa jurídica dona do abatedouro teria crédito presumido e Regime Especial e este estabelecimento teria vedação ou estorno de créditos.

Por outro lado, o outro estabelecimento, a fábrica de ração e engorda, de uma outra pessoa jurídica independente, estaria em débito e crédito, sem Regime Especial e com direito a diferimento na saída, nos termos do art. 108 do Anexo IX do RICMS/02.

Nesse caso hipotético, não há dúvida de que o estabelecimento de ração e engorda não teria que estornar crédito e o estabelecimento abatedouro teria que estornar o crédito.

Logo, criar situações hipotéticas direcionadas não soluciona a controvérsia, mas sim, a análise estrita da abrangência da autonomia dos estabelecimentos para fins de ICMS, dos fatos concretos e das assertivas da legislação em uma técnica hermenêutica apropriada.

Ressalte-se que a divisão da empresa em dois estabelecimentos não se tratou de decisão empresarial, mas sim de exigência da fiscalização sanitária, o que descarta a hipóteses de planejamento fiscal forçado ou simulado.

Além disso, o fato de um estabelecimento possuir crédito presumido e o outro não ser benéfico ao 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 autonomia dos estabelecimentos.

Por todo exposto, voto pela procedência da impugnação.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2026.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Conselheiro