

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

Acórdão: 20.409/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000165874-89  
Impugnação: 40.010127903-46  
Impugnante: Nestlé Brasil Ltda  
IE: 295002263.08-97  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro (s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de fornecedores de outra Unidade da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seu Estado de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º, do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, escriturados incorretamente como insumos. Inobservância do limite temporal fixado no inciso X do art. 66, configurando-se a infringência ao art. 70, inciso III c/c § 1º do art. 71 todos do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de irregularidades praticadas pela autuada, quanto ao aproveitamento de créditos de ICMS, no período de 01/01/05 a 31/12/09, apurados mediante o confronto e análise dos documentos, livros fiscais e dos arquivos eletrônicos no formato SINTEGRA e SPEED transmitidos pelo contribuinte, a saber:

1- aproveitamento a maior de crédito de ICMS relativos às mercadorias recebidas em transferências e adquiridas de terceiros, localizados no Estado de Goiás, constantes dos itens 4.11 e 4.16-A do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, conforme demonstrado na Planilha 1, referente período de 01/01/05 a 31/08/09, arquivos formato SINTEGRA, e na Planilha 1A, referente período de 01/09/09 a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

31/12/09, arquivos formato SPEED, constantes dos arquivos gravados em CD de fls.17, e cópias de notas fiscais por amostragem às fls. 18 a 65;

2 - aproveitamento indevido de ICMS relativos às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo no estabelecimento, conforme demonstrado na Planilha 2, constantes dos arquivos gravados em CD de fls. 17, e cópias de notas fiscais por amostragem às fls. 66 a 84;

3 - aproveitamento indevido de ICMS por lançamento em duplicidade de notas fiscais de aquisições de leite de empresas de laticínios localizadas no Estado de Minas Gerais, referente crédito extemporâneo apropriado em setembro de 2009, que alguns documentos já haviam sido escriturados e creditados na época da emissão, conforme demonstrado na Planilha 3, constantes dos arquivos gravados em CD de fls. 17, e cópias das notas fiscais às fls. 85 a 162. Irregularidade não contestada e recolhida pela Autuada.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 193/224, acompanhada dos documentos de fls. 225/314, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 317/322.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 329/340, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 342, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 345/346) e apresentação dos documentos de fls. 347/668. O Fisco se manifesta a respeito (fls. 671/673) e apresenta reformulação do crédito tributário (fls. 674/681).

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 686.

A Assessoria do CC/MG (fls. 691/693), retifica seu entendimento anterior pedindo a procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

Urge enfrentar, de plano, a questão atinente à decadência, alegada *ab initio* pela Impugnante em sua peça de defesa.

Cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de junho de 2005, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres Julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao §4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expira em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 24 de junho de 2010 (fls. 03).

Versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência do aproveitamento indevido de créditos provenientes de: 1- entrada de mercadorias recebidas em transferências e ou adquiridas de terceiros de estabelecimentos situados no Estado de Goiás, constantes dos itens 4.11 e 4.16-A do Anexo Único da Resolução nº. 3.166/01; 2- aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

Verifica-se que as diferenças a recolher foram apuradas por meio de recomposição da conta gráfica conforme demonstrado nas planilhas de fls. 6/10.

Observa-se que a infração relatada no item 3 do Auto de Infração foi reconhecida pela Autuada por meio de pagamento da diferença de ICMS não recolhido à época própria.

O Auto de Infração encontra-se instruído com:

- Relatório Fiscal – contendo o detalhamento das irregularidades, capitulação das infringências e das penalidades e o demonstrativo consolidado do crédito tributário (fls.14/16);

- Recomposição da Conta Gráfica – demonstra a situação da conta gráfica anterior “Cópia Fiel do RICMS” e, posteriormente ao estorno “Expressão Real do Movimento” dos exercícios de 2005 a 2009 (fls.06/10);

- Demonstrativo do Estorno de Crédito de ICMS – consolidado mensal dos valores estornados, por irregularidade (fls.11/12);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Demonstrativo do Crédito Tributário Após a Recomposição Conta Gráfica – demonstra por mês e por exercício as diferenças de ICMS bem como as multas de revalidação e isolada exigidas (fls. 13);

- Arquivo em CD/R – contendo os arquivos enumerados no item 8 pág. 002/002 do relatório do Auto de Infração (fls. 17).

Verifica-se que a controvérsia gira em torno da legitimidade, ou não, dos créditos apropriados pela Autuada, em face das vedações enumeradas nas normas que disciplinam a compensação do imposto.

Sabe-se que a não cumulatividade do ICMS comporta restrições. Nesse sentido, o legislador, ao definir as regras de compensação, o fez, ora sobre a forma de vedação ao creditamento ora impondo ao contribuinte a obrigação de efetuar o estorno do crédito.

O item 1 do Auto de Infração contempla uma situação de obrigatoriedade de efetuar o estorno. Já o item 2 cuida de situação na qual o creditamento é vedado. Confira-se.

### **Item 1 do AI - entradas de mercadorias amparadas por incentivos fiscais concedidos aos remetentes pelos Estados de origem – Resolução 3.166/01**

O estorno do crédito justifica-se em razão de benefícios fiscais concedidos unilateralmente sem aquiescência do CONFAZ, nas mercadorias recebidas em transferência (leite pré-condensado), e adquiridas de terceiros (material de embalagem) originários do Estado de Goiás, constantes dos itens 4.16-A e 4.11 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

4.11	Estabelecimento de industrial que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização	crédito presumido de 2%  (Art. 11, III do Anexo IX do Dec. 4.852/97)	10% s/ BC  NF emitida a partir de 21/11/94
------	---	--	--

(...)

4.16-A	Achocolatado em pó, bebida láctea, creme de leite, doce de leite, iogurte, leite aromatizado, leite esterilizado (UHT) ou pasteurizado, manteiga de leite, queijo, inclusive requeijão, leite em pó, soro de leite em pó, óleo butírico de manteiga (butter oil), <b>leite pré-concentrado</b> integral e leite pré-concentrado desnatado (destacou-se)	Crédito presumido de 5%  (art. 11, XXXV do Anexo IX do Dec. 4.852/97)	7% s/BC  NF emitida a partir de 01/02/2004
--------	---	---	--

Os documentos encontram-se demonstrado na Planilha 1, referente período de 01/01/05 a 31/08/09, arquivos formato SINTEGRA, e na Planilha 1A, referente período de 01/09/09 a 31/12/09, arquivos formato SPEED, constantes dos arquivos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gravados em CD de fls.17. Cópias de notas fiscais, por amostragem, encontram-se anexadas às fls. 18/65.

Verifica-se que os remetentes destacaram nos documentos fiscais a alíquota de 12% (doze por cento), valor este apropriado pela Autuada, o qual, contudo, não corresponde ao valor efetivamente cobrado e pago ao Estado de origem.

É evidente que o termo cobrado não se refere ao valor pago ao fornecedor, como interpreta a Impugnante, mas sim, ao tributo cobrado pelo Sujeito Ativo. Assim, se houve exoneração parcial de imposto a ser pago pelo remetente, obviamente tal parcela não integra o preço da mercadoria, não repercutindo junto ao adquirente.

A obrigação de efetuar o estorno do crédito provenientes destas operações está expressa no inciso VI do art. 71 do RICMS/MG. Confira-se:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

A forma utilizada pelos Estados de origem das mercadorias para conceder os benefícios fiscais a que se refere o Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 contraria normas estabelecidas pela Constituição Federal, que determina que a concessão de benefícios fiscais deva ser deliberada entre os Estados-membros, conforme art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, alínea "g", *in verbis*:

Constituição Federal/88

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Importante destacar que a lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição, conforme se constata.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, a Lei Complementar nº 24, de 07/01/75 (LC nº 24/75), dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais. Examine:

Lei Complementar nº 24/75.

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, dos respectivos ônus.

Assim, as Unidades da Federação de origem das mercadorias, ao beneficiarem seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados entre os Estados, infringiram normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato dos benefícios fiscais e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na citada lei complementar:

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

Por sua vez, a Lei nº 6763/75 assim dispõe sobre a matéria:

Lei nº 6.763/75:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

Estes mandamentos encontram-se reproduzidos no RICMS/02, conforme se pode conferir:

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

Com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a Fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal, os quais não observaram a legislação de regência do tributo para serem exarados, foi editada a Resolução n.º 3.166/01, visando, também, reforçar os dispositivos constitucionais e regulamentares existentes anteriormente. Confira-se:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) corresponde à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Verifica-se que a Autuada não fez qualquer prova da inexistência do benefício no Estado de origem ou, até mesmo, de que o seu fornecedor não fez uso dele. Ao contrário, reconhece expressamente na sua peça impugnatória (fls. 204 item 37) que



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

é beneficiário de crédito outorgado concedido pelo Estado de Goiás, quando faz a apuração mensal do imposto.

Em sua defesa a Impugnante questiona a legitimidade da Resolução nº 3166/01. Todavia, pode-se ver, que a elaboração da referida resolução se deu em cumprimento à determinação expressa do Regulamento do ICMS, porém, seu verdadeiro fundamento de validade é a própria lei complementar acima mencionada, de onde deve ser extraída sua legitimidade como instrumento de controle administrativo adotado pelo Estado de Minas Gerais em defesa de seus interesses arrecadatários, evitando assim suportar, via créditos de ICMS ilegítimos (ainda que destacados em documentação fiscal), os efeitos decorrentes de benefícios inconstitucionalmente concedidos por outros Estados a seus contribuintes.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Importante destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF), analisando norma de igual conteúdo jurídico, o comunicado CAT 36/04, editado pela Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, em decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que o referido comunicado é um ato administrativo, despido de normatividade, ou seja, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à análise abstrata de sua constitucionalidade, conforme jurisprudência do STF, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.350-6/SP.

O Ministro Gilmar Mendes deixou consignado:

DECIDO. A PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO MERECE SER CONHECIDA. COM EFEITO, O COMUNICADO CAT-36/2004, DA COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO, CONSTITUI MERO ATO ADMINISTRATIVO DESPIDO DE NORMATIVIDADE, ISTO É, NÃO É ATO NORMATIVO AUTÔNOMO, GERAL E ABSTRATO E, PORTANTO, NÃO PODE SER SUBMETIDO À FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE SUA CONSTITUCIONALIDADE, CONFORME A CONSOLIDADA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE (ADI Nº 2.626/DF, REL. MIN. SYDNEY SANCHES, DJ 5.3.2004; ADI Nº 2.714/DF, REL. MIN. MAURÍCIO CORRÊA, DJ 27.2.2004; ADI Nº 2.387/DF, [...]).

NO PREÂMBULO DO CAT-36/2004, ESTÁ EXPRESSO QUE SE TRATA SE ATO AMPARADO DIRETAMENTE EM NORMAS LEGAIS, ESPECIFICAMENTE, NO ART. 36, § 30, DA LEI ESTADUAL 6.374, DE 10 DE MARÇO DE 1989, E NOS ARTS. 10 E 80, I, DA LEI

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMPLEMENTAR Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975, E APENAS INDIRETAMENTE NAS NORMAS CONSTITUCIONAIS DOS ARTS. 155, § 2º, I E XII, "G" E 170, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

ADEMAIS, O REFERIDO COMUNICADO, COMO EXPLICA A COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO, TEM POR ESCOPO UNICAMENTE PRESTAR ESCLARECIMENTOS AOS CONTRIBUINTES PAULISTAS, ASSIM COMO TRAÇAR ORIENTAÇÕES PARA A ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS DE RENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, ESTANDO, PORTANTO, DESVESTIDO DE NORMATIVIDADE SUFICIENTE PARA FIGURAR COMO OBJETO DE CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE.

ANTE O EXPOSTO, NEGO SEGUIMENTO À PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ART. 21, § 1º, RISTF). PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 3 DE FEVEREIRO DE 2006. MINISTRO GILMAR MENDES RELATOR

Menciona-se, por oportuno, entre diversas outras, decisão desta Casa tomada por unanimidade no Acórdão 19.616/10/1ª, em cujo PTA se discutiu matéria de natureza idêntica à que ora se examina.

Desse modo, correta a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Item 2 do AI - mercadorias destinadas ao uso e consumo**

Em se tratando de materiais destinados o uso e consumo do estabelecimento, deve ser observada a regra contida no inciso X do art. 66, Parte Geral, RICMS/02, *in verbis*:

#### CAPÍTULO II

##### Do Crédito do Imposto

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011.

O procedimento fiscal está respaldado no disposto no art. 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos relacionados a essas entradas. Veja:

#### CAPÍTULO III

##### Da Vedação do Crédito

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento; (Grifou-se).

A Impugnante sustenta a legitimidade da apropriação em duas frentes. Na primeira, afirma que parte dos créditos estornados referem-se a correção de erro cometido na remessa de mercadorias para industrialização, tendo indevidamente destacado o ICMS nas notas fiscais, e para corrigir procedeu ao crédito nessas operações. Na segunda, alega que todas as mercadorias não se referem a material de uso e consumo e sim de material intermediário utilizado diretamente no processo produtivo.

Quanto à primeira resta demonstrado que, de fato, a remessa de mercadorias para industrialização foi tributada pela Autuada quando da saída dos produtos e para compensar esse débito (indevido) a Autuada procedeu ao creditamento dos mesmos valores quando do seu retorno.

O demonstrativo de fls. 347 comprova a neutralidade das operações, e permite concluir que o procedimento adotado pela Impugnante não resultou em apropriação indevida de crédito. Portanto, correta a exclusão pelo Fisco da parcela no valor de ICMS de R\$ 70.318,09 (setenta mil, trezentos e dezoito reais e nove centavos), conforme reformulação do crédito tributário efetuada às fls. 674/676.

Quanto à segunda, o demonstrativo de fls. 364/367, vem apenas reforçar o entendimento da Fiscalização de que tais produtos se destinaram a uso e consumo do estabelecimento autuado.

Com base na descrição das mercadorias e na sua função dentro do processo produtivo, se verifica que as mercadorias compreendem basicamente de produtos destinados à limpeza e higienização do estabelecimento dos equipamentos ou do pessoal.

Também não procede a alegação de que as mercadorias integraram o seu processo produtivo. Compulsando as notas fiscais verifica-se que as mercadorias ali descritas, relacionadas na planilha acima mencionada, bem como constatado em visita realizada no estabelecimento são: solução química, sabão, sanitizante, detergentes, sabonete, éter, saco de pano alvejado, e outros materiais destinados à limpeza e higiene; de máscara, avental, luva, óculos, touca, respirador, para uso não só de funcionários, como também de terceiros que transitarem pelo estabelecimento; kits e produtos químicos utilizados em laboratório para análise de leite; de retentor, bóia, relê, e demais peças de reposição de maquinários; de manta filtrante utilizada na área externa em janelas do estabelecimento (cópias anexadas por amostragem às fls. 66 a 84).

Assim, não se pode afirmar que tais mercadorias são utilizadas diretamente no processo produtivo, integrando o produto final. São, na realidade, mercadorias utilizadas no uso e consumo no estabelecimento, com finalidade embora necessária, mas que não compõe de forma direta o processo produtivo nem integra o produto final fabricado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, em parte, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Item 3 do AI - nota fiscal lançada em duplicidade**

O estorno de refere a lançamento em duplicidade de notas fiscais de aquisições de leite de empresas de laticínios localizadas no Estado de Minas Gerais, relativo a crédito extemporâneo apropriado em setembro de 2009, entre os quais, alguns documentos já haviam sido escriturados e creditados na época da emissão, conforme demonstrado na Planilha 3, constantes dos arquivos gravados em CD de fls. 17, e cópias das notas fiscais às fls. 85/162.

Irregularidade não contestada e reconhecida pela Autuada que efetuou o pagamento da exigência.

Quanto às alegações de que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, tais argumentos não serão objeto de apreciação nesta Casa, tendo em vista a disposição expressa do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 674/676. Vencidos, em parte, os Conselheiros Vander Francisco Costa (Relator), que excluía ainda as exigências relativas a fatos geradores anteriores a 24/06/05, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e Sauro Henrique de Almeida, que, além de excluir as exigências relativas a fatos geradores anteriores a 24/06/05, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, excluía também as exigências referentes a materiais para análise laboratorial constantes da planilha de fls. 364/367. Designado relator o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Bez Debatin da Silveira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso  
Relator/Designado**

RWLC/EJ

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

Acórdão: 20.409/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000165874-89  
Impugnação: 40.010127903-46  
Impugnante: Nestlé Brasil Ltda  
IE: 295002263.08-97  
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro (s)  
Origem: DF/Uberaba

---

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre a constatação de irregularidades praticadas pela Autuada, quanto ao aproveitamento de créditos de ICMS, no período de 01/01/05 a 31/12/09, apurados mediante o confronto e análise dos documentos, livros fiscais e dos arquivos eletrônicos no formato SINTEGRA e SPEED transmitidos pelo contribuinte.

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 18/06/10 e, o lapso temporal do AI (exercício de 2005) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado, ou seja, até 31/12/09.

Conforme relatado pelo Fisco e, exposto acima, encontra-se caracterizada a infração, conforme decisão da Câmara, mas tem-se, ainda, que o Auto de Infração foi recebido pela Autuada, em 24/06/10, ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a parte do exercício de 2005, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei 5.172/66, *in verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior 24/06/05, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com o recebimento do Auto de Infração em 24/06/10.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais anteriores a 24/06/05, de acordo com o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2011.**

**Vander Francisco Costa  
Conselheiro**

CC/MIG

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

---

Acórdão:	20.409/11/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165874-89	
Impugnação:	40.010127903-46	
Impugnante:	Nestlé Brasil Ltda	
	IE: 295002263.08-97	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Resende Alvim Machado/Outro (s)	
Origem:	DF/Uberaba	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Inicialmente, cumpre ressaltar que, em relação ao prazo decadencial, meu voto segue na mesma linha do Conselheiro Vander Francisco Costa, cujo voto vencido já está anexado a este acórdão.

No processo produtivo do estabelecimento autuado, verifica-se que a linha principal de produção, ou seja, aquela vinculada diretamente com a fabricação de seus produtos, consiste nas etapas descritas pela impugnante, cujas entradas de bens envolvidos dão direito a créditos do imposto.

No entanto, o fisco entende que paralelamente ao processo produtivo específico do leite, existem linhas marginais ou secundárias, integrantes de sua estrutura produtiva/empresarial, mas que não têm vinculação direta com a sua produção, cujas entradas é vedado o crédito.

No caso concreto, a empresa creditou-se de matérias gastos em análises laboratoriais, além de imobilizado para estes fins. Temos que apesar destes matérias não integrarem o produto final, e nem estarem na linha principal de produção, mas é com lês que atestam e verificam a qualidade do produto nas linhas de produção. Tanto que no caso de produção fora dos controles de qualidade, ou seja, após a análise, podem ser descartados.

Isto posto, mesmo não integrando a linha de produção direta, os matérias de laboratórios são essências para a produção, concedendo assim direito a impugnante ao credito destes materiais, pois seria incoerente exigir a entrega perfeita dos produtos sem a sua análise em toda a fase produtiva.

Como exposto, estes produtos são necessários para que consiga produzir. Apesar de não fazer parte de uma linha principal, sem a aplicação destes produtos, não conseguimos o produto final. Neste sentido, não vejo como negar o

credito destes produtos e nem manter a afirmativa do fisco que não fazem parte do processo produtivo, mesmo que numa linha marginal.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2011.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

CC/MIG