

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

Acórdão: 20.390/14/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000195637-34  
Impugnação: 40.010134406-91  
Impugnante: Top Indústria e Comércio de Alimentos Ltda  
IE: 702128883.00-77  
Proc. S. Passivo: Marcel Ribeiro Pinto/Outro(s)  
Origem: DFT/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – CRÉDITO PRESUMIDO.** Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS tendo em vista que o Contribuinte é optante pelo crédito presumido, nos termos do art. 75, inciso XXIII do RICMS/02, que impossibilita o aproveitamento de quaisquer outros créditos relacionados às operações com arroz e feijão. Crédito tributário retificado pelo Fisco após análise da instrução processual promovida pelo CC/MG. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a serviços de transporte vinculados a aquisições interestaduais de arroz e feijão, no período de março de 2008 a março de 2013, uma vez que o estabelecimento autuado é optante pelo crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXIII do RICMS/02, que veda a apropriação de quaisquer outros créditos relacionados às operações com as referidas mercadorias.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de seu representante legal, Impugnação às fls. 702/714, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 741/752.

A Assessoria do CC/MG exara despacho interlocutório de fls. 758/759, juntamente com a diligência de fls. 760, que gera as seguintes ocorrências: (i) anexação aos autos, pela Impugnante, dos documentos e mídia eletrônica de fls. 767/773 e 774, respectivamente; (ii) retificação do crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 783/1.146; (iii) aditamento da impugnação (fls. 1.150/1.160); (iv) tréplica fiscal (fls. 1.162/1.165).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.167/1.175, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

parcial do lançamento, nos termos da retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 783/1.146.

### **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.

### **Da Preliminar**

A empresa autuada requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos arrolados à fls. 713, com o intuito de comprovar a legitimidade dos créditos por ela apropriados.

Entretanto, a perícia solicitada mostra-se desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito do presente lançamento.

Assim, indefere-se o pedido de perícia com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

“Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.”

### **Do Mérito**

Conforme relatado pelo Fisco às fls. 10/13, o estabelecimento autuado é inscrito como industrial, atuando no ramo de industrialização e comercialização de produtos de origem vegetal, sendo o arroz e o feijão os produtos de maior relevância em sua atividade.

Em relação às operações com os produtos em questão (arroz e feijão), a Impugnante optou pelo crédito presumido previsto no art. 75, inciso XXIII do RICMS/02, que lhe assegura créditos de ICMS no montante equivalente ao imposto devido nas referidas operações, vedando-lhe, porém, a apropriação de quaisquer outros créditos relacionados a essas operações.

“Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:”

[...]

“XXIII - até 31 de dezembro de 2013, ao estabelecimento industrial ou de produtor rural ou

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cooperativa de produtores rurais, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação."

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012:

"XXIII - até 31 de dezembro de 2012, ao estabelecimento industrial ou de produtor rural ou de cooperativa de produtores rurais, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

Efeitos de 1º/01/2011 a 31/12/2011:

"XXIII - até 31 de dezembro de 2011, ao estabelecimento industrial ou de produtor rural ou de cooperativa de produtores rurais, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

Efeitos de 1º/01/2010 a 31/12/2010:

"XXIII - até 31 de dezembro de 2010, ao estabelecimento industrial ou de produtor rural ou de cooperativa de produtores rurais, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

Efeitos de 1º/01/2009 a 31/12/2009:

"XXIII - até 31 de dezembro de 2009, ao estabelecimento industrial ou de produtor rural ou de cooperativa de produtores rurais, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

Efeitos de 06/08/2008 a 31/12/2008:

"XXIII - até 31 de dezembro de 2008, ao estabelecimento industrial ou de produtor rural ou de cooperativa de produtores rurais, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

Efeitos de 15/12/2007 a 05/08/2008:

"XXIII - até 31 de dezembro de 2008, ao estabelecimento industrial, nas saídas de arroz e feijão, de valor equivalente ao imposto devido, vedado o aproveitamento de outros créditos relacionados com a operação;"

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na prática, o dispositivo em apreço possibilita à Impugnante igualar débitos e créditos de ICMS relacionados às operações com arroz e feijão, o que afasta a possibilidade de geração de imposto a recolher na comercialização dos produtos, sendo esse o motivo da vedação regulamentar da apropriação de quaisquer outros créditos relacionados com as citadas operações.

O Fisco, porém, verificou a existência de elevados valores de créditos de ICMS, relacionados a serviços de transporte vinculados a aquisições interestaduais de mercadorias, apropriados pela Impugnante mediante lançamentos no campo “31” de suas Declarações de Apuração e Informação do ICMS (DAPIs – cópias às fls. 700), conforme dados a seguir:

PERÍODO	CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS DE TRANSPORTE - CAMPO "31" DA DAPI					
	EXERCÍCIOS					
	2.008	2.009	2.010	2.011	2.012	2.013
JAN		8.381,04	3.281,55	13.642,03	12.676,86	114,67
FEV		10.112,82	592,80	7.472,88	12.263,48	18.079,61
MAR	14.594,47	4.377,23	2.765,38	3.362,98	124.344,76	78.461,64
ABR	10.468,71	7.608,62	3.274,32	8.608,56	189.870,59	
MAI	14.359,14	2.035,17	3.974,39	14.612,53	144.729,09	
JUN	25.135,89	3.895,50	2.427,24	16.394,95	220.457,78	
JUL	29.574,64	3.566,29	782,64	94.263,27	181.860,72	
AGO	3.753,44	2.927,48	36.812,38	258.882,72	181.256,68	
SET	26.059,72	1.851,00	11.236,73	137.905,91	80.365,84	
OUT	32.662,23	3.145,13	5.881,81	45.046,69	15.101,11	
NOV	21.145,00	614,12	14.910,11	53.797,07	217,77	
DEZ	9.371,19	608,03	14.850,04	14.087,79	14,26	
<b>TOTAIS:</b>	<b>187.124,43</b>	<b>49.122,43</b>	<b>100.789,39</b>	<b>668.077,38</b>	<b>1.163.158,94</b>	<b>96.655,92</b>

Após ser intimada a comprovar, por amostragem, a origem desses créditos, a Impugnante apresentou os documentos acostados às fls. 17/282, sendo que grande parte deles refere-se a aquisições de arroz e feijão, o que demonstra a ilegitimidade dos créditos, uma vez que vedados pela legislação (art. 75, inciso XXIII do RICMS/02).

Diante disso e tendo em vista o elevado volume comercial da Contribuinte, o Fisco efetuou o levantamento da proporção anual de entradas de arroz e feijão, em relação à totalidade das aquisições da Contribuinte (análise estatística – Curva ABC).

Tais percentuais foram utilizados como parâmetro para a glosa dos créditos indevidamente apropriados, relativos a serviços de transporte interestaduais, conforme demonstrado na recomposição da conta gráfica de fls. 311, 313, 315, 317, 319 e 321.

O crédito tributário originalmente apurado está demonstrado às fls. 12, sendo constituído pelo ICMS devido, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se, porém, que após a diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, às fls. 760, os percentuais retromencionados foram alterados, passando a ser calculados por período de apuração (mês/ano), o que resultou em reformulação do crédito tributário pelo Fisco, gerando uma diminuição de seu montante, conforme demonstrativos de fls. 783/1.146.

A Impugnante afirma que “*desenvolve diversas atividades econômicas, dentre elas a de transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e*

*mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional e transporte rodoviário de carga, e como é cediço, essa atividade, por previsão legal, gera crédito de ICMS”.*

Salienta que ora é tomadora de serviço de transporte, ora é prestadora do serviço, sendo que, somente quando é tomadora do serviço é que não pode se creditar do ICMS, tendo em vista sua opção pelo crédito presumido na venda de arroz e feijão, ou seja, quando presta serviço de transporte pode se valer do crédito do ICMS, tendo em vista que tal prestação de serviço não se relaciona com sua atividade de comercialização e industrialização de produtos de origem vegetal (arroz e feijão, em suma) e, portanto, não estaria abrangido pelo crédito presumido de tais produtos.

Aduz que, nos percentuais de estorno apurados pelo Fisco, estão presentes créditos de ICMS por ela utilizados, advindos de sua prestação de serviços de transporte e que, *“por não estarem abrangidos pelo crédito presumido de ICMS, não devem sofrer proporcionalidade, não existindo vedação legal à sua utilização total”.*

Apresenta os quadros de fls. 708/710 que seriam relativos a diversos custos e que gerariam créditos de ICMS, nas prestações de serviços de transporte por ela realizadas, que não estariam abrangidos pelo crédito presumido a que tem direito.

Tece comentários sobre os valores vinculados aos Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) nºs 1407, 1556, 2407, 2556, 1653, 1551 e 2551, cujos créditos entende serem lícitos.

Ao final, a Impugnante afirma que o Auto de Infração deve ser cancelado, pois o Fisco realizou a proporcionalidade dos créditos oriundos da prestação de serviços de transporte por ela realizados, sendo que esses créditos não possuem o regime do crédito presumido, motivo pelo qual eles poderiam ser utilizados na sua totalidade.

Reitere-se, inicialmente, que para a efetivação da glosa, o Fisco simplesmente apurou a proporcionalidade das entradas de mercadorias relacionadas às operações com arroz e feijão em relação às entradas totais do estabelecimento autuado e, com essa proporção efetuou a glosa, também proporcional, dos créditos de serviços de transporte vinculados a aquisições interestaduais de arroz e feijão.

Assim, conforme demonstrado no quadro a seguir, não houve estorno integral dos créditos apropriados no campo “31” da DAPI (serviços de transporte de outros Estados), mas somente da parcela do imposto cujo aproveitamento é vedado pela legislação (art. 75, inciso XXIII do RICMS/02), por estar relacionada às operações com arroz e feijão, já agraciadas com o crédito presumido equivalente a 100% (cem por cento) do débito relativo a cada operação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE OUTROS ESTADOS - CAMPO "31" DA DAPI												
MÊS	ANO: 2008		ANO: 2009		ANO: 2010		ANO: 2011		ANO: 2012		ANO: 2013	
	DAPI	ESTORNO	DAPI	ESTORNO	DAPI	ESTORNO	DAPI	ESTORNO	DAPI	ESTORNO	DAPI	ESTORNO
JAN			8.381,04	6.753,37	3.281,55	2.828,10	13.642,03	12.794,45	12.676,86	3.089,79	114,67	93,19
FEV			10.112,82	8.512,85	592,80	517,52	7.472,88	7.472,88	12.263,48	9.688,59	18.079,61	10.228,83
MAR	14.594,47	12.248,01	4.377,23	3.911,28	2.765,38	1.953,75	3.362,98	903,71	124.344,76	101.378,33	78.461,64	57.009,90
ABR	10.468,71	9.068,07	7.608,62	6.439,93	3.274,32	2.908,60	8.608,56	7.688,94	189.870,59	97.398,58		
MAI	14.359,14	13.305,86	2.035,17	1.821,26	3.974,39	3.484,98	14.612,53	14.517,39	144.729,09	39.323,13		
JUN	25.135,89	23.570,36	3.895,50	2.299,68	2.427,24	565,91	16.394,95	14.001,05	220.457,78	160.340,79		
JUL	29.574,64	27.659,15	3.566,29	2.539,65	782,64	577,41	94.263,27	76.794,50	181.860,72	121.942,76		
AGO	3.753,44	3.045,61	2.927,48	2.082,28	36.812,38	27.398,50	258.882,72	176.147,97	181.256,68	170.243,53		
SET	26.059,72	23.675,16	1.851,00	1.189,21	11.236,73	6.619,94	137.905,91	94.469,74	80.365,84	63.045,93		
OUT	32.662,23	29.841,72	3.145,13	2.343,09	5.881,81	5.074,11	45.046,69	30.156,25	15.101,11	14.179,33		
NOV	21.145,00	18.010,64	614,12	394,37	14.910,11	6.374,59	53.797,07	39.892,15	217,77	194,24		
DEZ	9.371,19	7.384,84	608,03	371,36	14.850,04	10.772,91	14.087,79	10.722,20	14,26	10,74		
<b>TOTAIS:</b>	<b>187.124,43</b>	<b>167.809,42</b>	<b>49.122,43</b>	<b>38.658,33</b>	<b>100.789,39</b>	<b>69.076,32</b>	<b>668.077,38</b>	<b>485.561,23</b>	<b>1.163.158,94</b>	<b>780.835,74</b>	<b>96.655,92</b>	<b>67.331,92</b>

Importante lembrar que, após ser intimada a comprovar, por amostragem, a origem dos créditos apropriados, a Impugnante apresentou os documentos de fls. 17/282, sendo que grande parte deles refere-se a aquisições de arroz e feijão, o que demonstra a ilegitimidade dos créditos, uma vez que são vedados pela legislação.

Por outro lado, conforme demonstrado pelo Fisco, às fls. 745/751, os dados referentes aos Códigos Fiscais de Operações (CFOPs) retrocitados, apresentados na impugnação, não correspondem com aqueles contidos nos arquivos SINTEGRA/SPED transmitidos para a SEF/MG pela Impugnante e os valores de ICMS a eles relativos, também de acordo com os arquivos SINTEGRA/SPED, são bastante inferiores aos valores apropriados.

A tabela a seguir ilustra as diferenças existentes, em relação ao exercício de 2008:

ARQUIVOS SINTEGRA						IMPUGNAÇÃO
EXERCÍCIO	CFOP	DESCRIÇÃO	V. CONTÁBIL	B. CÁLCULO	ICMS	V. CONTÁBIL
2.008	1.407	Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária	2.669,18	0,00	0,00	16.410,73
	1.551	Compra de bem para o ativo imobilizado	33.276,59	0,00	0,00	44.360,77
	1.556	Compra de material para uso ou consumo	189.282,77	4.611,59	553,39	813.379,56
	2.407	Compra de mercadoria para uso ou consumo cuja mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária	0,00	0,00	0,00	990,50
	2.551	Compra de bem para o ativo imobilizado	55.304,00	13.965,42	1.675,85	31.419,00
	2.556	Compra de material para uso ou consumo	194.534,70	2.480,50	297,66	841.661,62
			<b>475.067,24</b>	<b>21.057,51</b>	<b>2.526,90</b>	<b>1.748.222,18</b>
<b>CRÉDITO APROPRIADO - CAMPO "31" DA DAPI:</b>						<b>187.124,43</b>

Diante desses fatos, a Assessoria do CC/MG, por meio do interlocutório de fls. 758/759, concedeu nova oportunidade à Impugnante para demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, nos seguintes termos:

Interlocutório – fls. 758/759

“... De acordo com essa empresa, nos percentuais de estorno utilizados pelo Fisco ‘estão presentes os créditos de ICMS

utilizados pelo Impugnante, advindos de sua prestação de serviços de transporte, e que por não estar abrangidos pelo crédito presumido de ICMS, não devem sofrer proporcionalidade, não existindo vedação legal à sua utilização total’.

Diante disso, favor providenciar o que se segue:

1. Anexe aos autos planilha, em mídia eletrônica (formato Excel ou DBF, em CD/DVD), contendo a relação completa dos documentos fiscais referentes aos créditos indicados no quadro abaixo, lançados no campo ‘31’ das DAPIs (‘Entradas de Outros Estados – Transporte’), relativos ao período de março de 2008 a março de 2013.

1.1. A planilha deverá indicar todos os dados das notas fiscais correspondente aos créditos apropriados (CFOP, nº da NF, data, valor, base de cálculo, ICMS destacado, **produto adquirido**, etc.). **Tratando-se de créditos oriundos de Conhecimentos de Transporte, além dos dados destes, a planilha deverá vincular os CTCs com as respectivas notas fiscais.**

2. Verificar e informar se houve equívoco na elaboração dos quadros de fls. 708/710, relativos a valores vinculados aos CFOPs 1.407, 1.551, 1.556, 1.653, 2.407, 2.551 e 2.556, que gerariam créditos de ICMS nos serviços de transporte prestados por essa empresa, pois, de acordo com o Fisco, tais valores não estão condizentes com os constantes nos arquivos SINTEGRA/SPED, conforme demonstrado às 745/752...” (Grifou-se)

Com relação ao item “2” do interlocutório, a Impugnante afirma que não havia erro nos dados lançados em sua impugnação, relativamente aos CFOPs nº 1.407, 1.551, 1.556, 1.653, 2.407, 2.551 e 2.556, mas sim nos arquivos SINTEGRA/SPED.

Informa, nesse sentido, que providenciou a retificação dos dados dos arquivos em questão (SINTEGRA/SPED), nos termos das planilhas acostadas às fls. 768/773.

Porém, ainda que se considerasse a retificação efetuada, essa não teria qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois a Impugnante indicou apenas valores contábeis referentes aos CFOPs supracitados e não transmitiu à SEF/MG o arquivo tipo “54” relativo aos dados retificados (arquivo com especificação das mercadorias adquiridas), o que impossibilita a verificação do detalhamento das operações e, por consequência, da própria legitimidade dos créditos.

Quanto ao item “1”, a Impugnante informou que juntou aos autos (fls. 774), *“as planilhas por meio digital (CD) contendo a relação completa dos documentos fiscais referentes aos créditos indicados no aludido ofício, especificando todos os dados solicitados no tópico 1.1 do mesmo”*.

No entanto, ao contrário de sua afirmação e da mesma forma que no item anterior, a Impugnante não trouxe aos autos as informações solicitadas no subitem “1.1”, uma vez que não vinculou os créditos oriundos de conhecimentos de transporte,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com as respectivas notas fiscais de entrada, vale dizer, não vinculou os créditos apropriados com as respectivas mercadorias adquiridas.

Nesse sentido, cabe destacar que no CD acostado às fls. 774 constam, exclusivamente, os dados relativos aos créditos relacionados a aquisições de serviços de transporte interestaduais (CFOPs 2.352 e 2.353 – “Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial” e “Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento comercial”), mas não há a vinculação dos conhecimentos de transporte com as respectivas notas fiscais de entrada, impossibilitando, como já afirmado, vincular os créditos apropriados com as respectivas mercadorias adquiridas.

Corretas, portanto, as exigências remanescentes, constituídas pelo ICMS apurado pelo Fisco, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de fls. 783/1.146. Nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 25 de março de 2014.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Revisor**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**

D