

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.620/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000202940-24	
Impugnação:	40.010134965-49	
Impugnante:	Granja Planalto Ltda	
	IE: 702053273.00-04	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Felicidade Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ISENÇÃO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.** Constatado o aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições de embalagens para ovos férteis, cujas saídas ocorreram sob o benefício da isenção prevista no item 11 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º c/c art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, § 1º e 71, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências de 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.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.** Constatado o aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições de embalagens para ovos férteis, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 6 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º c/c art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e arts. 70, § 1º e 71, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO.** Constatado o encerramento do diferimento previsto para aquisições internas de embalagens para acondicionar ovos férteis, em função das saídas posteriores do produto (ovos férteis embalados), ao abrigo da isenção ou com base de cálculo reduzida, relativamente a parcela não tributada, observado o disposto nos arts. 12, inciso I, 13 e 15, inciso I do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada em parte. Exclusão das parcelas relativas aos materiais classificados como produtos intermediários (casca/palha/resíduo de arroz; maravalha, resíduo de serraria e de pinus).

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exclusão das parcelas relativas aos materiais classificados como produtos intermediários (casca/palha/resíduo de arroz; maravalha, resíduo de serraria e de pinus).

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2009 a junho de 2013, em decorrência das seguintes irregularidades:

- a) apropriação integral de crédito de ICMS referente às aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis, sem efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com a base de cálculo reduzida;
- b) falta de recolhimento do ICMS devido em relação às aquisições internas de embalagens para acondicionar ovos férteis, tendo em vista o encerramento do diferimento previsto para essas operações, em face das saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com base de cálculo reduzida;
- c) apropriação indevida de crédito de ICMS nas aquisições de material de uso e consumo;
- d) falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo.

Foram exigidas as parcelas de 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.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 550/588 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 612/630, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento.

#### **Da Diligência**

A 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão de 18/03/14, converte o julgamento em diligência (fls. 659), com encaminhamento dos autos à origem para que a Fiscalização acrescente à planilha de fls. 119/126, colunas detalhando a finalidade e uso de cada mercadoria, bem como o setor de sua utilização, conforme planilha de fls.

94, e/ou outros elementos que propiciem a caracterização do produto como material de uso e consumo.

O Fisco intima a Autuada a apresentar as informações requeridas pela Câmara de Julgamento, resultando na anexação da planilha de fls. 665/674 e na manifestação do Fisco às fls. 661/662.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em pareceres de fls. 641/658 e 679/683, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências de estorno de crédito e diferença de alíquota em relação aos produtos seringas e agulhas descartáveis utilizadas para aplicação de vacinas.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

### **Das Preliminares**

#### **Da arguição de Nulidade do Auto de Infração**

Aponta a Impugnante o cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa, ao argumento de que não foram produzidas provas nos autos, de modo a demonstrar que houve registro de créditos indevidos de ICMS, bem como não foi feita diligência no estabelecimento para verificar o processo de produção.

Aduz que a negativa ao crédito foi presumida e genérica, e que não há registro ou demonstrativo específico e detalhado de qual é o fundamento jurídico utilizado para embasar a pretensão fiscal.

Alega que não foi identificado o objeto de estorno de crédito de ICMS (isenção ou redução da base de cálculo), visto que não há detalhes e especificação das operações isentas e das sujeitas à redução da base de cálculo.

Salienta que não há nos autos, demonstrativos de cálculos e apurações das bases de cálculo dos supostos créditos indevidos, do imposto e da base de cálculo sobre a qual deveria incidir a multa.

Sem razão a Defesa, no entanto, uma vez que o cerceamento de defesa ocorre quando há limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a outra parte em relação ao seu objetivo processual.

Com efeito, tratando-se de estorno de crédito de ICMS, as informações lançadas nos anexos que compõem a peça fiscal são suficientes para permitir a defesa plena, sem qualquer ofensa ao direito da Impugnante.

Certo é que os anexos elaborados pelo Fisco indicam claramente os fatos motivadores do estorno de crédito, e cumulados com o relatório do Auto de Infração, permitem deduzir, sem dificuldade, quais documentos e aquisições levaram ao estorno de crédito.

Não houve presunção, muito menos acusação genérica, uma vez que no levantamento, pecou-se pelo excesso, para que não remanescessem dúvidas quanto à procedência do feito.

Os dispositivos legais estão devidamente elencados no quadro próprio (Base legal/Infringência) do Auto de Infração, cujo relatório contém a indicação clara das irregularidades, em especial a irregularidade concernente ao estorno de crédito.

O primeiro item do Auto de Infração encontra-se assim redigido:

“Apropriou-se, no período de Jan/09 a Jun/13, de crédito de ICMS ref. a aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis sem, contudo, efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores do produto ao abrigo da isenção ou com a base de cálculo reduzida, relativamente a parcela não tributada.”

Para que se tenha a exata compreensão das palavras, deve-se analisá-las no texto em que estão inseridas e não isoladamente, para que se assimile seu correto sentido. Nessa linha, o vocábulo “ou” foi empregado para indicar, e indica, que a falta de estorno de crédito ocorreu quando das saídas posteriores com isenção ou com redução da base de cálculo, mas obviamente ora numa ora noutra operação, posto que, via de regra, tais benefícios não comportam aplicação simultânea.

As saídas praticadas pela Autuada contemplam as duas situações, o que é de seu pleno conhecimento. Sendo assim, a questão suscitada é inócua, não sendo bastante para impedir, nem sequer prejudicar a linha de defesa, tanto que na Impugnação percebe-se extensa argumentação no tocante ao estorno dos créditos.

Por isso, e por não se verificar limitação de produção de provas, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Pedido de Perícia**

Requer a Impugnante a realização de prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 585/586, com a indicação dos assistentes técnicos.

Quanto aos quesitos “1” e “3”, cumpre destacar que as operações de saída ao abrigo da isenção ou base de cálculo reduzida estão devidamente indicadas e individualizadas por nota fiscal/item de nota fiscal, em planilhas inseridas no CD (Anexo “6” - fls. 169).

A relação de notas fiscais de entradas de embalagens, respectivas bases de cálculo e imposto destacado, constam das planilhas de fls. 31/43, entre as quais se encontram, ao final de cada ano, as entradas ao abrigo do diferimento (fls. 35, 38, 41 e 43), que contêm o valor de cada operação, que serviu de base de cálculo para o ICMS anteriormente diferido.

Por fim, deve-se registrar que resta claro a exclusão das operações de exportação, para efeito do estorno efetuado, bem como se considera irrelevante o alerta sobre o fato de o valor de aquisição dos materiais compor ou não o custo dos produtos finais da Impugnante, posto não ser esse o fator determinante do direito ao creditamento do ICMS pela entrada.

Relativamente ao quesito “2”, também estão em planilhas gravadas no CD os materiais de uso e consumo, objeto de estorno de crédito, corretamente indicados, com identificação das notas fiscais de entradas a que se referem, e os valores individualizados do *quantum* a estornar.

Bem assim, encontra-se de forma individualizada a finalidade/destinação e local de utilização desses materiais de uso e consumo, conforme informações prestadas pela própria Impugnante (fls. 94/102), relação da qual se desdobrou a seleção de 580 itens para efeito de estorno, conforme critérios explicados e exemplificados nos autos.

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

### **Do Mérito**

Quanto ao mérito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2009 a junho de 2013, em decorrência de apropriação integral de crédito de ICMS referente às aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis, sem efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com a base de cálculo reduzida; falta de recolhimento do ICMS devido em relação às aquisições internas de embalagens para acondicionar ovos férteis, tendo em vista o encerramento do diferimento previsto para essas operações, em face das saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com base de cálculo reduzida; apropriação indevida de crédito de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo e falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo.

A composição geral do crédito tributário encontra-se demonstrada no “Anexo 1” (fls. 26/29), destacando-se que não houve recomposição da conta gráfica em decorrência da existência de saldos devedores em todos os meses do período fiscalizado.

### **Da apropriação integral de crédito de ICMS referente às aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis, sem efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com a base de cálculo reduzida e da falta de recolhimento do ICMS devido em relação às aquisições internas de embalagens para acondicionar ovos férteis, tendo em vista o encerramento do diferimento previsto para essas operações, em função das saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com base de cálculo reduzida**

Constatou o Fisco, no período de Janeiro de 2009 a Junho de 2013, a apropriação integral de crédito de ICMS originários das aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis, sem efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores do produto ao abrigo da isenção ou com a base de cálculo reduzida, relativamente à parcela não tributada.

Na mesma linha, apurou o Fisco que a Impugnante, no período de março de 2010 a abril de 2013, deixou de efetuar o recolhimento de ICMS devido em relação a aquisições internas de embalagens para acondicionar ovos férteis, tendo em vista o encerramento do diferimento previsto para essas operações, em decorrência das saídas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posteriores do produto ao abrigo da isenção ou com base de cálculo reduzida, relativamente à parcela não tributada.

A relação das aquisições de embalagens para ovos férteis, em operação interestadual e com destaque de ICMS, encontra-se nas planilhas de fls. 31/34, 36/37, 39/40 e 42, relativas aos exercícios de 2009 a 2013.

As aquisições internas, amparadas pelo diferimento do ICMS encontram-se relacionadas nas planilhas de fls. 35, 38, 41 e 43 e compreendem os exercícios de 2010 a 2013.

Nas planilhas de fls. 60/64, o Fisco consolida as informações sobre as saídas mensais de ovos férteis e embalagens, tributadas, isentas e com redução de base de cálculo, a partir das planilhas contidas no CD de fls. 170 dos autos.

Note-se que as saídas com destino à exportação foram consideradas como tributadas, para fins de manutenção dos créditos e encerramento do diferimento.

A partir das informações contidas no conjunto de planilhas, o Fisco elaborou os documentos de fls. 65/90, apurando o percentual de crédito a ser estornado e do ICMS diferido a ser recolhido.

A Impugnante sustenta seu amplo direito ao crédito, com fulcro nas disposições contidas no inciso II do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, citando decisões no âmbito do Supremo Tribunal Federal – STF e Superior Tribunal de Justiça – STJ, que ratificam o seu entendimento, resultando inconstitucional a exigência de anulação de crédito de ICMS nas aquisições de mercadorias, quando as saídas das mesmas estiverem amparadas pelo referido benefício da isenção ou da redução de base de cálculo.

Alerta ainda, que os Convênios ICMS nºs 83/92 e 128/94 autorizaram os Estados a reduzirem a base de cálculo do ICMS nas operações internas com algumas mercadorias, com o intuito de reduzir a carga tributária de produtos essenciais, como é o caso em apreço, em benefício do consumidor final, mas que a anulação do crédito de ICMS na proporção da isenção ou da redução da base de cálculo conduz à majoração do custo do produto, cujo preço final não teria qualquer redução, já que nele estaria embutido o percentual do ICMS anulado, conforme exemplo hipotético com redução de 41,67% (fls. 566/567).

Como bem destacou a Defesa, o inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal dispõe sobre o regime da não cumulatividade da seguinte forma:

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

Ao tratar da restrição ao crédito, o constituinte cuidou de excluir do regime de créditos, as operações com isenção ou não incidência, conforme prescrição contida no inciso II do mencionado dispositivo, *in verbis*:

(...)

II - a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Por outro lado, atendendo à determinação constitucional, a Lei Complementar nº 87/96 disciplina o regime de compensação de crédito do ICMS da seguinte forma:

Art. 19. 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 cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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

(...)

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

Regulamentando a matéria, o RICMS/02 assim dispõe:

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.

(...)

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

(...)

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no  é  deste Regulamento;

(...)

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

(...)

II - vierem a ser integrados ou consumidos em processo de comercialização, industrialização, produção, extração, geração, prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, quando a operação ou prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, observado o disposto no § 3º deste artigo;

(...)

IV - vierem a ser objeto de subsequente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

Resta afastada, portanto, a tese sustentada pela Impugnante no sentido do seu direito à totalidade dos créditos do ICMS pago ou destacado na operação anterior, por força do conjunto normativo ora apresentado.

Assim, para operacionalizar a anulação do crédito de ICMS, nesse caso, não há recurso outro a não ser apurar a que percentual correspondem às saídas isentas ou não tributadas para se chegar ao quantum de imposto a ser estornado. Isto pode ser visualizado de forma cristalina nos quadros demonstrativos acostados ao PTA, constantes do Anexo 2.

Os dados utilizados no levantamento foram extraídos dos arquivos magnéticos transmitidos pela própria Impugnante – Sintegra, da seguinte forma:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – identificação das aquisições de embalagens para acondicionamento de ovos férteis, através do registro de itens de notas fiscais (Registro 54);

2 – levantamento, mediante a identificação feita no item anterior, da relação de notas fiscais de aquisição de embalagem, contendo valor das bases de cálculos e valor do ICMS creditado por ocasião da entrada dessas mercadorias, por documento e consolidação por mês de apuração;

3 – identificação das saídas de ovos férteis e embalagens, mediante análise do registro de itens de notas fiscais (CD constante do Anexo 6), e consolidação dessas saídas conforme o regime de tributação;

4 – apuração do percentual de saídas de ovos férteis isentas e não tributadas, conforme consolidado elaborado no item anterior e cálculo do ICMS a estornar.

A partir dessas informações, foram obtidos os percentuais de estorno das saídas conforme situação tributária, e ao final, o percentual médio a ser aplicado sobre o total mensal de crédito de aquisições de embalagens.

Assim, não há que se falar em modificação da técnica de aplicação do princípio da não cumulatividade, mas sim de aplicação da regra vigente, no sentido de se admitir o crédito de acordo com a proporcionalidade das saídas tributadas.

No tocante à apropriação indevida de crédito integral referente às aquisições de embalagens, quando a saída subsequente estiver amparada pela redução da base de cálculo, a lógica é a mesma das operações com isenção.

Com efeito, ao contrário das decisões judiciais colacionadas pela Impugnante, a doutrina moderna e a jurisprudência contemporânea entendem que a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial e a ela se aplica a mesma regra da isenção total do imposto, conduzindo para o estorno proporcional dos créditos.

Nesse sentido, decisões mais recentes podem ser destacadas como adiante:

DATA DE PUBLICAÇÃO: 10/05/2013

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO. JURISPRUDÊNCIA DO STF. MULTA. LEI SUPERVENIENTE. RETROATIVIDADE BENIGNA. 1. O BENEFÍCIO FISCAL DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EQUIVALE À ISENÇÃO PARCIAL, SENDO DEVIDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO DE ICMS, NOS TERMOS DO ART. 155 , § 2º , II , B , DA CF , NÃO HAVENDO FALAR EM OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES DO STF. 2. OS CONVÊNIOS DO ICMS TÊM A FUNÇÃO DE UNIFORMIZAR, EM ÂMBITO NACIONAL, A CONCESSÃO DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS PELOS ESTADOS (ART. 155 , § 2º , XII , G , DA CF/1988 ). EM ÚLTIMA ANÁLISE, TRATA-SE DE INSTRUMENTO QUE BUSCA CONFERIR TRATAMENTO FEDERAL UNIFORME EM MATÉRIA DE ICMS, COMO FORMA DE EVITAR A DENOMINADA GUERRA FISCAL. 3. NOS TERMOS DA CLÁUSULA PRIMEIRA, § 1º, DO CONVÊNIO ICMS 128/1994, FICAM OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL AUTORIZADOS A NÃO EXIGIR A ANULAÇÃO PROPORCIONAL DO CRÉDITO PREVISTA NO INCISO II DO ARTIGO 32 DO ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICM 66/88, DE 14 DE DEZEMBRO DE 1988, NAS OPERAÇÕES DE QUE TRATA O CAPUT

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESTA CLÁUSULA. 4. A TELEOLOGIA DO INSTITUTO E A PRÓPRIA LITERALIDADE DA NORMA REVELAM QUE A HIPÓTESE É DE MERA AUTORIZAÇÃO, DE MODO QUE NÃO HÁ OBSTÁCULO A QUE A LEGISLAÇÃO ESTADUAL IMPEÇA O APROVEITAMENTO INTEGRAL DO CRÉDITO. 5. O ART. 106 , II , C , DO CTN , ESTABELECE QUE A LEI TRIBUTÁRIA DEVE RETROAGIR QUANDO COMINAR PENALIDADE MENOS SEVERA QUE A PREVISTA NA LEI VIGENTE AO TEMPO DA SUA PRÁTICA, RAZÃO PELA QUAL HÁ QUE SER REDUZIDA A SANÇÃO, NOS TERMOS DO SUPERVENIENTE DECRETO 27.487/2004. 6. RECURSO ORDINÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

DATA DE PUBLICAÇÃO: 17/06/2013

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº 6.374 /89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66 /88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF. ALEGAÇÃO DE MUDANÇA DA ORIENTAÇÃO DA CORTE SOBRE OS INSTITUTOS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DA ISENÇÃO PARCIAL. DISTINÇÃO IRRELEVANTE SEGUNDO A NOVA POSTURA JURISPRUDENCIAL. ACÓRDÃO CARENTE DE VÍCIO LÓGICO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ENTROU A APROXIMAR AS FIGURAS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS E DA ISENÇÃO PARCIAL, A PONTO DE AS EQUIPARAR, NA INTERPRETAÇÃO DO ART. 155 , § 2º , II , "B", DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. 5. AGRAVO RÉGIMENTAL DA CONTRIBUINTE PROVIDO PARA AFASTAR O SOBRESTAMENTO. 6. CONSEQUENTE DESPROVIMENTO DO PRIMEIRO AGRAVO DA CONTRIBUINTE E PROVIMENTO DO RÉGIMENTAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL.

Ainda que as ponderações anteriores sejam suficientes para respaldar o estorno de crédito quando a saída posterior do produto ou outro dele resultante for objeto de saída com isenção ou redução da base de cálculo, considerando a inexistência de previsão legal para manutenção desse crédito, convém que se esclareça acerca de outro equívoco de entendimento lançado pela Impugnante.

Sustenta a Defesa a tese de que os Estados reduzem a base de cálculo, por autorização de convênio, com o intuito de reduzir a carga tributária de produtos essenciais em benefício do consumidor final, mas que, em se efetuando a anulação proporcional do crédito, tal pressuposto restaria prejudicado.

De início, não se concebe a análise nos moldes em que foi feito, procedendo-se o estudo apenas da operação de entrada, quando a isenção ou redução aplicam-se à operação de saída. Para se ter uma pertinente leitura do impacto do benefício, conforme proposto, mister se faz a análise das operações de entrada e saída em conjunto.

Depois, necessário se faz contextualizar na legislação o exemplo dado (fls. 566/567), identificando-se a qual produto se refere a aludida redução de 41,67%

(quarenta e um inteiros e sessenta e sete centésimos por cento), para que o raciocínio ocorra dentro de parâmetros corretos.

Como a Impugnante invoca os Convênios nºs 83/92 e 128/94, que tratam de redução de base de cálculo referente às mercadorias que compõem a cesta básica, depreende-se, então, que está se referindo ao item 19 do Anexo IV do RICMS/02.

Porém, importante registrar que ovo fértil não está na lista de itens da cesta básica na condição de produto essencial, não se incluindo entre os apontados no dispositivo acima mencionado.

Não se olvide que o benefício objetiva que a redução redunde numa carga tributária equivalente a 7%, tanto é que, aplica-se uma redução maior (61,11%), quando a alíquota for 18% e de 41,67% quando for de 12%, justamente para contemplar essa intenção.

Porém, conforme exemplo trazido pelo Fisco em sede de Manifestação Fiscal (fls. 623/624), contrapondo-se àquele da Impugnante, é preciso que se analisem os custos das entradas e saídas das mercadorias, para se concluir sobre eventual aumento do custo provocado pelo estorno proporcional do crédito. Nessa linha, sendo o imposto compensável, forçoso concluir que na mesma proporção que o custo do produto estaria sendo onerado, a receita de vendas estaria sendo incrementada, uma vez que o valor do débito do ICMS, pela saída, diminui com a redução e zera com a isenção.

Compreende-se, portanto, que a anulação do crédito não tem o condão de tornar sem sentido a norma legal, quanto à redução da carga tributária, muito menos ocasionar prejuízo aos contribuintes, objetivando tão somente evitar o acúmulo de crédito pela entrada, quando as saídas posteriores forem isentas ou não tributadas, o que fatalmente ocorreria, afrontando flagrantemente o aludido princípio da não cumulatividade.

Registre-se que a matéria ora em análise é recorrentemente apreciada no CC/MG, destacando-se, dentre várias decisões, aquela prolatada no Acórdão nº 20.157/13/2ª, em que se analisa situação de mesma natureza, relativa às operações da empresa Globoaves São Paulo Agroavícola Ltda.

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

#### **Da apropriação indevida de crédito de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo**

Cuida o presente item da apropriação indevida de crédito de ICMS referente às aquisições de material de uso e consumo, no período de janeiro de 2009 a junho de 2013.

Em atendimento à intimação fiscal, a Autuada elaborou a planilha de fls. 94/102, contendo a descrição dos produtos utilizados pelo estabelecimento, o local, a aplicação e a finalidade de cada um deles no processo produtivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando os produtos empregados no estabelecimento, elaborou o Fisco o “Anexo 4” (fls. 103/112), contendo produtos de aplicação assemelhada no processo de criação e aves.

Com base nas informações prestadas pela Autuada e levantadas no mencionado anexo, o Fisco elaborou as planilhas de fls. 113/140, contendo a relação dos produtos por ele classificados como material de uso e consumo.

Em seguida, o Fisco elaborou planilhas contendo a relação dos documentos fiscais com os respectivos valores de créditos a serem estornados, juntando, por amostragem, os documentos de fls. 143/166, estando os demais períodos encartados no CD de fls. 170 dos autos.

A Impugnante afirma que as alegações fiscais são desprovidas de prova, ao argumento de que os materiais de uso e consumo são, na verdade, produtos intermediários utilizados no processo produtivo e compõem o custo do produto.

Destaca que a utilização de vários desses produtos decorre de exigências dos órgãos responsáveis pela inspeção sanitária, de forma que, sem a utilização dos referidos insumos não existe produção, pois esses não são apenas necessários, mas imprescindíveis ao processo produtivo, de modo a garantir a qualidade do produto e evitar a contaminação, a exemplo do álcool, soluções químicas, detergentes alcalino, paraformol, imusec, antisoro salmonela, formol estabilizado, materiais para testes, éter, bicarbonato de sódio, cloreto de sódio, quatercap, tek-trol, bacto triptose, dentre outros.

Afirma que produtos como “palha de arroz” e “resíduo de pinus” são utilizados como “cama de aviário” que tem por finalidade a forração do chão ou do piso do galpão do alojamento para promover a proteção dos pés das aves, manter o conforto térmico e servir como absorvente de dejetos. A falta dessa cama de aviário pode causar inúmeros problemas às aves, impossibilitando ou, no mínimo, implicando em danos ao processo produtivo.

Destaca que a autoridade fiscalizadora sequer discordou da escrituração contábil e dos demonstrativos apresentados, muito menos produziu provas em sentido contrário ao registrado.

Entende que cabe ao Fisco fazer a prova de que os referidos insumos não geram direito ao crédito, uma vez que se encontram devidamente registrados e que os registros contábeis e fiscais dos contribuintes gozam da presunção legal, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598/77.

A legislação que rege a espécie está assim posta:

### RICMS/02 :

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:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b) 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;

A Instrução Normativa SLT nº 01/86 assinala que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, por extensão, aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Restringe, no entanto, a aplicação do produto no processo central de produção, afastando do conceito aqueles empregados em linha marginal do processo de produção.

No caso dos autos, o Fisco realizou, a partir das informações trazidas pela Impugnante e de outros itens utilizados em condições similares, a seleção dos materiais de uso e consumo, não compreendidos entre matérias-primas e produtos intermediários.

Os itens informados pela Impugnante, relativos a material para limpeza de vidraria e reagente celular, embasaram a inclusão de outros por similaridade, observando-se, principalmente, a procedência do mesmo fornecedor, mediante informações obtidas na rede mundial de computadores – INTERNET (fls. 111).

De igual modo, os itens indicados como sendo material de desinfecção de aviários e veículos, desinfecção de materiais gerais e galpões, embasaram a inclusão de outros com descrição idêntica, divergentes apenas na embalagem (01 e 05 litros), como o “quatercap” citado pela Impugnante.

Por outro lado, os rodízios que são peças do carrinho utilizado para transporte de ovos dos galpões para os depósitos, embasaram a inclusão de outros itens com descrição idêntica, divergentes apenas na especificação.

Ao final, obteve-se a relação de 580 itens (fls. 134/140), discriminados de maneira individualizada, e que foram objeto de estorno de crédito a partir dos dados constantes dos arquivos magnéticos transmitidos.

Relativamente a uma parte significativa desses produtos, conforme informações fornecidas pela Impugnante, principalmente sobre a finalidade no processo produtivo, não remanescem dúvidas quanto ao não enquadramento como produto intermediário.

Aliás, é bom que se registre a postura elogiosa da Autuada, no que se refere à predisposição em prestar esclarecimentos, não tendo se furtado a colaborar em momento algum, evitando o cometimento de equívoco, ainda que involuntário, por parte da Fiscalização.

À luz do que dispõe a legislação tributária, os produtos objeto de estorno, como material de limpeza, desinfecção e material de laboratório, não são consumidos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imediate e integralmente no curso da industrialização, posto que aplicados marginalmente ao processo de produção.

Aditivamente, reconhece-se também que a aquisição de vários produtos de uso e consumo advém de exigência de órgãos responsáveis pela inspeção sanitária, pois atuam no controle de possíveis processos de contaminação e risco de epidemias, inerentes a atividade desenvolvida no estabelecimento, porém isso não basta para efeito da apropriação do crédito.

A imprescindibilidade e a necessidade dos produtos restam implícitas, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade ou necessidade, pois não seria adquirido se prescindível ou desnecessário fosse.

A imprescindibilidade/necessidade, entretanto, explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão ao crédito do ICMS.

Esse entendimento é compartilhado com o órgão consultivo da Receita Federal, conforme se constata pela resposta dada na consulta adiante:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 124, DE 22 DE OUTUBRO DE 2012

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

SUPERINTENDÊNCIAS REGIONAIS

6ª REGIÃO FISCAL

DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO

DOU de 30/10/2012 (nº 210, Seção 1, pág. 58)

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: CRÉDITOS. INSUMOS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO. HIGIENIZAÇÃO DA FÁBRICA. No regime de incidência não cumulativa da Cofins, não podem ser descontados créditos em relação a: a) equipamentos de proteção a trabalhadores, ainda que esses atuem diretamente no processo produtivo; b) bens e serviços utilizados na higienização, sanitização e controle de qualidade dos equipamentos e do ambiente de produção, ainda que tais gastos sejam essenciais e obrigatórios de acordo com a legislação que regulamenta a atividade da consulente.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404/2004, art. 8º.

Cabe destacar, ainda, que a aplicação de alguns desses produtos demandam a retirada das aves do local, uma vez que lhes são prejudiciais, conforme orientação do próprio fabricante, a exemplo da “Vela anti fungica” (fls. 109). Com essa característica, tais produtos não se assemelham aos medicamentos, os quais tem seu crédito garantido

e, obviamente, não entraram no levantamento, que foi feito de forma totalmente conservadora, ou seja, na dúvida manteve-se a apropriação dos créditos.

Registre-se, ainda, a existência de determinados itens que prescindem de qualquer argumentação, pois a própria descrição já deixa subentendida a sua finalidade, como rodo, cera, shampoo, vassoura, aromatizante, cobertor de casal, sabonete, etc.

No tocante aos materiais de uso em laboratório, não obstante a finalidade dos mesmos, a utilização ocorre em linha marginal ao processo produtivo, caracterizando tais itens como material de uso e consumo.

Sob esse aspecto, não merece acolhida a assertiva de que as alegações fiscais são baseadas em presunção, uma vez que o lastro do trabalho são as próprias informações prestadas pela Impugnante.

Vale ressaltar que o fato de os documentos de aquisição dos referidos materiais de uso e consumo estarem registrados também não é garantia de crédito, posto ser exatamente essa a função do Fisco, ou seja, verificar esses lançamentos e, sendo pertinente, tomar as providências de regularização, caso constatado, pós-escrituração, alguma inconsistência.

Registre-se que o produto “Salmonela H Antisoro”, bem como outras denominações equivalentes, não são produtos aplicáveis nas aves, mas utilizados em laboratório para testes de presença de “Salmonella”, conforme consta nos autos (fls. 111).

Por outro lado, da lista apresentada pelo Fisco e respondida pela Autuada, percebe-se que 7 (sete) produtos possuem características de produtos intermediários, e compreendem os itens “78”, “81”, “84”, “87”, “125”, “134” e “181” da planilha de fls. 94/102.

Analisando as planilhas de fls. 119/140 e as equivalentes no CD de fls. 170, percebe-se que apenas três deles tiveram os créditos estornados, a saber: NALCO 3DT5029 e 3DT12411, seringas e agulhas descartáveis.

Visando a melhorar o nível de informação presente nos autos, a 1ª Câmara de Julgamento decidiu pela realização da diligência de fls. 659, determinando ao Fisco o acréscimo de colunas à planilha de fls. 119/126, detalhando a finalidade e uso de cada mercadoria, bem como o setor de sua utilização conforme planilha de fls. 94, e/ou outros elementos que propiciem a caracterização do produto como material de uso e consumo.

Muito embora o Fisco tenha adotado procedimento diverso daquele contido na diligência, deixando de vincular a planilha de fls. 665/674, o procedimento não prejudicou o resultado esperado pela Câmara.

Analisando a planilha de fls. 665/674, percebe-se que a esmagadora maioria dos produtos elencados é utilizada nos laboratórios, nas análises bromatológicas de matéria-prima e rações, análise geral, análise de saúde das aves, coleta de órgãos, diagnóstico de sensibilidade bacteriana, cultura celular, filtração de líquidos, reagentes analíticos e meio de cultura bacteriológico, dentre outros.

Outra gama importante de produtos se presta para a limpeza de materiais, lavação dos aviários, limpeza geral, lavação de veículos e material para banho de funcionários.

Os rodízios são peças de reposição dos carrinhos utilizados para transporte de ração e ovos.

De acordo com a informação anterior, prestada pela Autuada, o produto Nalco (item 78 – fls. 97) seria empregado no tratamento de água, utilizada, principalmente, para bebida das aves nos incubatórios, permitindo a sua classificação como produto intermediário.

A informação foi corrigida pela Autuada, que às fls. 669 informa que o Nalco é empregado na limpeza dos aviários, após a saída das aves, alterando a classificação do produto, conseqüentemente, para material de uso e consumo.

No tocante às agulhas e seringas descartáveis, pelas informações prestadas pela Autuada nas planilhas de fls. 94/ 102 e 665/674, depreende-se que esses produtos não podem ser classificados como intermediários, por não se enquadrarem na definição da norma tributária disciplinada no art. 66, inciso V do RICMS/02 e na Instrução Normativa nº 01/86.

Por outro lado, os produtos casca/palha/resíduo de arroz e resíduos de madeira de pinus, de acordo com as informações prestadas pela Autuada nas planilhas de fls. 665/674, eles são utilizados, dentro das granjas, como “ninhos” para as aves poedeiras e para a forração do chão ou do piso do galpão do alojamento para promover a proteção dos pés das aves, manter o conforto térmico e servir como absorvente de dejetos.

Nesse caso, depreende-se que eles atendem ao conceito de produto intermediário, porque são consumidos de forma contínua na linha de produção dos ovos férteis, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos após o uso, devendo ser mantido o direito ao crédito correspondente a esses produtos.

Assim, revelam-se corretas, em parte, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

### **Da falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo**

Trata-se de imputação de falta de recolhimento do diferencial de alíquota, no período de janeiro de 2009 a Junho de 2013, referente às aquisições interestaduais de material de uso e consumo.

As aquisições estão relacionadas no “Anexo 7” (fls. 171).

Em relação à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS, devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A matéria encontra-se regulamentada no art. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII, todos do RICMS/02.

Ao tratar da alíquota do imposto, o RICMS/02 assim regulamenta a questão:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do *caput* do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte; (grifos não constam do original)

(...)

**Art. 43** - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

Neste caso, utiliza-se da mesma fundamentação produzida para o estorno do crédito de material de uso e consumo.

Assim, corretas, em parte, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por outro lado, questiona a Impugnante a aplicação das penalidades, ao entendimento de que se não existe irregularidade, não há que se falar em multa.

Alega, ainda, que não há no Auto de Infração qualquer especificação da apuração da base de incidência da multa, faltando os demonstrativos de como se apurou e a indicação dos critérios de apuração da base sobre a qual incidiria a multa, motivo pelo qual, se a tanto chegar, requer a exclusão desses valores.

Salienta que houve imputação de exigência de multa em duplicidade, tendo o Fisco registrado apenas duas expressões a fundamentar sua intenção: “Multa Ver.” e “Multa Iso”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprir registrar que foram exigidas as multas de revalidação e isolada, indicadas pelas abreviaturas de “MULTA REV.” E “MULTA ISO”, lançadas nos exatos termos da Lei nº 6.763/75.

No tocante à eventual duplicidade, convém citar o disposto no § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, que define que as “multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal”.

Por ter a Impugnante incorrido no descumprimento de obrigação principal e obrigação acessória, se sujeita à penalização de ambas as multas, que possuem natureza distinta e, portanto, não houve cobrança em duplicidade, mas concomitante.

As bases de cálculo à que se referem as penalidades exigidas estão corretamente indicadas no demonstrativo de composição geral do crédito tributário (fls. 27/29), bem como no próprio texto dos dispositivos legais lançados no Auto de Infração.

Assim, excetuada a exclusão das exigências decorrentes da aquisição dos produtos casca/palha/resíduo de arroz e resíduos de madeira de pinus, as demais exigências encontram-se lançadas nos termos da legislação tributária mineira.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de cerceamento do direito de defesa. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas aos produtos “Palha de Arroz” e “Resíduo de Pinus”. Vencida, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Relatora), que excluía, ainda, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas com isenção, por inaplicável à espécie. Designada relatora a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além das signatárias e da Conselheira vencida, o Conselheiro José Luiz Drumond.

**Sala das Sessões, 26 de novembro de 2014.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Luciana Goulart Ferreira**  
**Relatora designada**

IS/P

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	20.620/14/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000202940-24	
Impugnação:	40.010134965-49	
Impugnante:	Granja Planalto Ltda	
	IE: 702053273.00-04	
Proc. S. Passivo:	Ricardo Felicidade Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria 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.

Relembrando, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de apropriação integral de crédito de ICMS, referente às aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis, sem efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores ao abrigo da isenção ou com a base de cálculo reduzida, apropriação indevida de crédito de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo, e falta de recolhimento do ICMS devido pela diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo.

Cumprе destacar que este voto tem por escopo apenas a irregularidade de apropriação integral de crédito de ICMS, referente às aquisições de embalagens para acondicionar ovos férteis, sem efetuar o estorno proporcional às saídas posteriores ao abrigo da isenção.

De modo geral, e também para esta irregularidade, exigiu o Fisco a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, que, como visto no acórdão, se refere a aproveitamento indevido de créditos aplicável a várias situações em que tal infração ocorre. Corrobora essa assertiva este próprio lançamento, ao impingir tal exigência para aproveitamento indevido de créditos por diversas decorrências.

Ocorre, entretanto, que entendeu o legislador, abandonando a regra genérica, adotar, para a situação em foco, multa isolada específica, conforme redação da alínea “b” do inciso XIII do art. 55 da Lei 6.763/75. Confira-se:

Art. 55. (...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50%

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Destaca-se o fato de que, na aquisição das mercadorias, não há qualquer infração na conduta de se aproveitar o crédito das embalagens. Conforme a legislação aplicável, o fato de existir posteriores saídas isentas é que enseja, por parte do contribuinte, o estorno do crédito e que, no caso dos autos, não foi observado na escrituração da Empresa.

Significa dizer: a falta do estorno proporcional às saídas isentas implicou, por parte da Autuada, utilização indevida de crédito fiscal, conforme tipicidade do dispositivo acima transcrito.

Diante do exposto, julgo que deve ser excluída do lançamento fiscal a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei 6763/75, em relação às saídas com isenção, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 26 de novembro de 2014.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**