

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.538/16/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000260247-11  
Recurso de Revisão: 40.060138381-51  
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento  
Recorrida: Arruda Alimentos Ltda  
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão  
Origem: DF/Montes Claros

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO E/OU RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO – MVA AJUSTADA - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS ALCANÇADOS PELA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – CRÉDITO PROPORCIONAL. Acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS/ST em relação a produtos alimentícios alcançados pela redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, por ter deduzido do imposto apurado a título de substituição tributária o valor integral do ICMS da operação própria, sem obedecer o limite de crédito previsto no subitem 19.4, que determina a anulação de parte dos créditos e, também, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto pela falta de utilização da MVA ajustada. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Exclusão das exigências fiscais pela Câmara *a quo*. Reformada parcialmente a decisão anterior para restabelecer as exigências fiscais relativas ao creditamento do imposto na apuração do ICMS/ST, conforme dispõe o subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

Acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de 01/02/10 a 31/12/10, em relação a produtos alimentícios alcançados pela redução da base de cálculo prevista no item 19, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, por ter a Autuada, ora Recorrida, deduzido do imposto apurado a título de substituição tributária o valor integral do ICMS da operação própria, sem obedecer o limite de crédito previsto no subitem 19.4, que determina a anulação de parte dos créditos e, também, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto pela falta de utilização da MVA ajustada.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.881/15/1ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Marco Túlio da Silva, que o julgavam procedente.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 1ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

Em sessão realizada em 23/10/15, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 04/11/15.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

#### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, ambos do RPTA.

Conforme relatado, a acusação fiscal é de recolhimento a menor de ICMS/ST em relação a produtos alimentícios alcançados pela redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, por ter a Recorrida deduzido do imposto apurado a título de substituição tributária, o valor integral do ICMS da operação própria, sem obedecer o limite de crédito previsto no subitem 19.4, que determina a anulação de parte dos créditos e, também, em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto pela falta de utilização da MVA ajustada.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No tocante à falta de estorno de créditos do imposto operação própria na apuração do ICMS/ST, nos termos do que dispõe o subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02, merece reparo a decisão anterior que excluiu as exigências fiscais.

As mercadorias, objeto do lançamento, encontram-se classificadas nas posições 1905.31.00 e 1905.90.20 da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul e foram adquiridas em outras unidades da Federação, tributadas à alíquota interestadual no percentual de 12% (doze por cento).

Como se observa, essas mercadorias estão sujeitas à substituição tributária interna, cujo recolhimento do imposto é devido no momento da entrada das mercadorias no território mineiro, já que estão listadas nos subitens 43.1.81 (NCM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1905.31.00) e 43.2.37 (NCM 1905.90.20) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme redação vigente à época dos fatos geradores autuados.

A Recorrida utilizou, na apuração do ICMS/ST, em operações com produtos alimentícios beneficiadas com redução da base de cálculo, carga tributária superior a 7% (sete por cento) para abatimento como crédito do ICMS pela operação própria, em afronta ao disposto no subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02, *in verbis*:

### RICMS/02 - Anexo IV - PARTE 1:

#### *Efeitos de 15/12/02 a 27/12/13 - Redação original*

19.4 Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

(...)

Nos termos do que dispõe a alínea “b” do subitem 19 do Anexo IV do RICMS/02, vigente à época dos fatos, as referidas mercadorias, em relação às saídas subsequentes, operações cujo recolhimento do imposto dava-se por substituição tributária, estavam amparadas pela redução da base de cálculo do imposto no percentual de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), facultando-se a aplicação do multiplicador opcional de 0,12 (carga tributária de 12% - doze por cento).

Cumprе salientar, que a redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1, relativamente aos produtos constantes na Parte 6, ambas do Anexo IV do RICMS/02, tem supedâneo no Convênio ICMS nº 128/94 e respectivas alterações, estando por ela alcançadas apenas as operações internas.

Regra geral, considerando que a redução da base de cálculo configura isenção parcial, nos termos do inciso XV, art. 222 do RICMS/02, sujeitando-se, assim, à regra da literalidade prevista no art. 111 do Código Tributário Nacional – CTN, aplica-se, em relação ao imposto incidente na operação de aquisição, o disposto no § 1º do art. 70 do mesmo Regulamento (derivado do art. 155, § 2º, inciso II, alínea “a” da CF/88 e art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75), segundo o qual, quando a operação ou a prestação subsequentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, **o crédito será proporcional à base de cálculo adotada**, salvo determinação em contrário da legislação tributária.

### CF/88

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

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

(...)

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

### **Lei nº 6.763/75**

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

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

(...)

### **RICMS/02**

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:

(...)

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;

(...)

Esse é o entendimento recente do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJMG embasado nas decisões dos Tribunais Superiores. Examine-se:

### **APELAÇÃO CÍVEL 1.0145.10.064437-9/001**

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - REEXAME NECESSÁRIO CONHECIDO DE OFÍCIO - TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - DECADÊNCIA - ART. 150, §4º, DO CTN - SAÍDA DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - APROVEITAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA DE OFENSA - PRECEDENTES STF -

EMBARGOS JULGADOS PROCEDENTES - SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA.

(...)

**- É VEDADO O APROVEITAMENTO INTEGRAL DOS CRÉDITOS RELATIVOS AO ICMS NAS HIPÓTESES EM QUE A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE OCORRER COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, NÃO OFENDENDO O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE O ESTORNO PROPORCIONAL DESSES CRÉDITOS, PORQUANTO ASSIM DETERMINA A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.**

(...)

(TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0145.10.064437-9/001, RELATOR(A): DES.(A) ELIAS CAMILO , 3ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 27/03/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 22/04/2014). (GRIFOS ACRESCIDOS).

**APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.04.460180-5/002**

CONSTITUCIONAL. CRÉDITO DE ICMS. LIMITAÇÃO DE APROVEITAMENTO. PRODUTOS DA CESTA BÁSICA. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NA SAÍDA. A DETERMINAÇÃO LEGAL DE ESTORNO OU DE ANULAÇÃO PROPORCIONAL DE CRÉDITOS DE ICMS, QUANDO OS BENS ADQUIRIDOS FOREM OBJETO DE OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, NÃO VULNERA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. NEGA-SE PROVIMENTO À APELAÇÃO. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.04.460180-5/002, RELATOR(A): DES.(A) ALMEIDA MELO , 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 26/04/2007, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 04/05/2007)

(...)

O SR. DES. ALMEIDA MELO:

CONHEÇO DO RECURSO, PORQUE ATENDIDOS OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

A SENTENÇA DE F. 196/201-TJ JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO INICIAL E CONDENOU A AUTORA NO PAGAMENTO DE CUSTAS PROCESSUAIS E HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DE 20% SOBRE O VALOR DA CAUSA.

SUSTENTA A APELANTE, NO RECURSO DE F. 202/212-TJ, QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS PRODUTOS DA CESTA BÁSICA, POR NÃO CONSTITUIR ISENÇÃO OU NÃO-INCIDÊNCIA, NÃO IMPLICA EM ANULAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS, SOB PENA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

CONTRA-RAZÕES ÀS F. 215/224-TJ.

DECISÕES ANTERIORES, A EXEMPLO DA QUE PROFERI NOS AUTOS DA APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.02.852.775-2/001 (DJ DE 14.10.2003), **FIRMEI O ENTENDIMENTO DE QUE A DETERMINAÇÃO LEGAL DE ESTORNO OU ANULAÇÃO PROPORCIONAL DE CRÉDITO DE ICMS, QUANDO O BENS**

**ADQUIRIDOS FOREM OBJETO DE OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, NÃO VULNERA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE PREVISTO NO ART. 155, §2º, I, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, UMA VEZ QUE A INCIDÊNCIA E O SISTEMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO, RELATIVOS A PRODUTOS DENOMINADOS DE CESTA BÁSICA, COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA, FAZEM SURGIR UMA ISENÇÃO PARCIAL QUE VISA DIMINUIR AS CONSEQÜÊNCIAS TRIBUTÁRIAS NOS PREÇOS FINAIS DOS PRODUTOS.**

SOBRE O TEMA, CITO A JURISPRUDÊNCIA RECENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, COM BASE NO ENTENDIMENTO FIRMADO NO RE Nº 174.478, VERBIS:

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE.

**I - O TRIBUNAL REFORMULOU SEU ENTENDIMENTO QUANDO DO JULGAMENTO DO RE 174.478/SP, REL. PARA O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, ENTENDENDO PELA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS REALIZADA COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, DADO QUE CONSUBSTANCIA ISENÇÃO FISCAL PARCIAL.**

II - INEXISTÊNCIA DE NOVOS ARGUMENTOS CAPAZES DE AFASTAR AS RAZÕES EXPENDIDAS NA DECISÃO ORA ATACADA, QUE DEVE SER MANTIDA.

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO."(AI-AGR-AGR Nº 552.306/MG, RELATOR O MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI, DJ DE 04.08.2006, P. 34).

**"ICMS: NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE A EXIGÊNCIA DE ESTORNO PROPORCIONAL DE CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MERCADORIAS QUE, POSTERIORMENTE, TÊM A SAÍDA TRIBUTADA COM BASE DE CÁLCULO OU ALÍQUOTA REDUZIDA: PRECEDENTE (RE 174.478, PL. 17.03.05, RED. P/ ACÓRDÃO CEZAR PELUSO, DJ 30.9.05).**

A NÃO PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO DO PRECEDENTE NÃO IMPEDE A EMISSÃO DE JÚIZO NEGATIVO DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO, SENDO NECESSÁRIO, APENAS, QUE A TESE DOS RECORRENTES ESTEJA EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE NO TRIBUNAL: PRECEDENTE (AI 471.269-AGR, 1ª T., 23.3.2000, PERTENCE, DJ 16.4.2004)."(RE-AGR Nº 441.881/MG, RELATOR O MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ DE 19.05.2006, P. 15).

**NO MESMO SENTIDO AS DECISÕES MONOCRÁTICAS PROFERIDAS NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 437.833/RS, RELATOR O MINISTRO CARLOS BRITTO, PUBLICADA NO DJ DE 11.05.2006, P. 56; NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 477.765/RS, RELATOR O MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE, PUBLICADA NO DJ DE**

**05.05.2006, P. 112 E NO AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 504.195/MG, RELATOR O MINISTRO CEZAR PELUSO, PUBLICADA NO DJ DE 20.04.2006, P. 48, QUE EXAMINARAM CASOS SIMILARES AO PRESENTE, EM QUE SE DISCUTIU O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO DE ICMS, POR FORÇA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA SAÍDA DE PRODUTOS COMPONENTES DA CESTA BÁSICA.**

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

No entanto, para as aquisições de produtos relacionados no item 19 da Parte 1 do referido Anexo IV com carga tributária de até 7% (sete por cento), fica dispensado o estorno do crédito na saída da mercadoria beneficiada com a redução da base de cálculo prevista nesse item, conforme disposição contida no subitem 19.3, não sendo, desse modo, aplicado o disposto no § 1º do art. 70 mencionado. Nos casos em que a carga tributária de aquisição ultrapasse referido percentual, o adquirente mineiro só estará autorizado a utilizar o crédito de 7% (sete por cento), devendo anular o excedente, conforme previsto no mencionado subitem 19.4.

Assim, relativamente às saídas internas dos produtos alimentícios alcançados pela redução da base de cálculo prevista no citado item 19, a Recorrida deveria efetuar o estorno do crédito excedente à carga tributária de 7% (sete por cento), tendo em vista que as aquisições ocorreram com carga superior a este percentual.

Ressalta-se que a regra contida no subitem 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, de anulação parcial do crédito quando excedente a 7% (sete por cento), aplica-se, inclusive, na hipótese de aquisição da mercadoria em operação interestadual, como é o caso dos autos.

Nesse diapasão, havendo previsão de redução de base de cálculo para a operação interna com a mercadoria referenciada na Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, e estando tal operação sujeita à substituição tributária, caso em exame, ao valor da base de cálculo do ICMS devido pelas operações subsequentes deverá ser aplicado o percentual de redução estabelecido no respectivo item da Parte 1 mencionada.

Dessa forma, para cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deverá ser observado o disposto no subitem 19.4 da citada Parte 1. Assim, ainda que a alíquota aplicada à operação interestadual seja de 12% (doze por cento), somente poderá ser utilizado como crédito relativo à operação própria valor correspondente a 7% (sete por cento) da base de cálculo do imposto devido nesta operação.

O entendimento ora externado, é, inclusive, o entendimento da SUTRI, conforme resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 189/07. Examine-se:

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 189 /07:**

(MG de 29/09/07)

(...)

ICMS – REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO --  
ESTORNO DE CRÉDITO – Relativamente às operações internas com os produtos alimentícios alcançados pela redução da base de cálculo prevista no item 19, Parte

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 do Anexo IV do RICMS/2002, deverá ser efetuado o estorno do crédito excedente à carga tributária de 7% (sete por cento), na hipótese de aquisições com carga superior a este percentual, ainda que as saídas desses produtos se deem com carga de 12% (doze por cento), por imposição da regra contida no subitem 19.4 do item citado, ressalvada previsão de manutenção integral de crédito.

Registra-se, por oportuno, que a alteração ocorrida no RICMS/02, por meio do Decreto nº 46.609/14, de 29/09/14, que excepcionou, no subitem 19.4, os produtos com redução de base de cálculo de 33% (trinta e três por cento) e tributação resultante de 12% (doze por cento), dentre eles os produtos comercializados pela Recorrida (biscoitos), não atinge o crédito tributário em questão, pois o período autuado refere-se aos meses de fevereiro a dezembro de 2010.

Quanto à acusação fiscal de que houve recolhimento a menor do ICMS/ST em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto pela falta de utilização da MVA ajustada, correta a decisão recorrida que excluiu as exigências fiscais, pois a Margem de Valor Agregado Ajustada é utilizada para apuração da base de cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária com o escopo de permitir um equilíbrio no preço das aquisições interestaduais e internas.

Contudo, estando as mercadorias autuadas sujeitas à redução da base de cálculo do imposto no percentual de 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), facultando-se a aplicação do multiplicador opcional de 0,12 (carga tributária de 12% - doze por cento), não se verifica a necessidade do ajuste em exame, sob pena de tornar a aquisição interestadual mais onerosa, o que não é o objetivo almejado com a aplicação de tal instituto.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências apenas em relação ao estorno dos créditos. Vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Relator) e Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que lhe davam provimento nos termos do voto vencido de fls. 200/201. Vencidos, também em parte, os Conselheiros José Luiz Drumond, Luciana Mundim de Mattos Paixão e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que lhe negavam provimento nos termos do acórdão recorrido de fls. 196/199. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves e, pela Recorrida, o Dr. João Henrique Galvão. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 26 de fevereiro de 2016.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente / Relatora designada**

T