

Acórdão: 23.713/21/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001738459-49  
Impugnação: 40.010150790-58  
Impugnante: Laticínios Bela Vista Ltda.  
IE: 001099355.04-10  
Proc. S. Passivo: Fernanda Terra de Castro Collicchio  
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Constatação de recolhimento a menor do ICMS, em razão da falta de estorno de créditos do imposto, relativos a aquisições de mercadorias, cujas saídas posteriores se referiram a transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, sem a tributação do ICMS. Infração caracterizada, nos termos do art. 71, inciso I, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c § 2º, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisições de mercadorias, cujas saídas posteriores ocorreram sem a tributação do imposto, tendo em vista a inobservância da proporcionalidade das referidas saídas sobre as saídas totais, contrariando o disposto no art. 31, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (arts. 70, inciso II, 71, inciso I, do RICMS/02), no período de maio de 2019 a junho de 2020.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c § 2º, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 23/48, sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Alega que a Fiscalização não se atentou que o crédito glosado é assegurado por decisão judicial, conforme Mandado de Segurança nº 5002026-81.2017.8.13.0702, que autorizou a Autuada a transferir mercadorias da filial de Iraí de Minas para a sede em Bela Vista - GO, sem o destaque do ICMS, todavia, com a manutenção do crédito do ICMS de aquisição do leite do produtor rural.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, sustenta que a presente autuação fere o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto, previsto no § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88, destacando que o seu inciso II trata a isenção ou não incidência como modalidade de imposto não cumulativo.

Cita o art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88 dizendo que a expressão “montante cobrado”, nele contida, não pode ser relativizada e deve ser juridicamente entendida como “montante apurado”, e não como “montante pago”, o que quer dizer que, para fins de creditamento de ICMS, não importa se o sujeito passivo da operação anterior recolheu efetivamente o imposto aos cofres públicos.

Conclui, portanto, que o direito ao crédito deve corresponder ao imposto incidente na operação anterior, não podendo ser mitigado por qualquer outra norma infraconstitucional, muito menos por norma infralegal, como no caso em comento.

Por fim, no tocante às penalidades, alega não ser possível a aplicação concomitante da multa de revalidação e da multa isolada, visto que estas teriam a mesma natureza. E, ainda, que os valores e percentuais seriam confiscatórios.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 51/61, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 62/74, opina pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisições de mercadorias, cujas saídas posteriores ocorreram sem a tributação do imposto, tendo em vista a inobservância da proporcionalidade das referidas saídas sobre as saídas totais, contrariando o disposto no art. 31, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (arts. 70, inciso II, 71, inciso I, do RICMS/02), no período de maio de 2019 a junho de 2020.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XIII, alínea “b” c/c § 2º, incisos I e II, todos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem o presente Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF;
- Relatório Fiscal; - Planilhas demonstrativas de apuração do crédito tributário (Planilhas Apuração do Estorno Proporcional 2019 e 2020 e Demonstrativo do Crédito Tributário); e
- Anexo IV - DAPIs do período e 05/2019 a 06/2020.

A Defesa alega que o crédito glosado “*é assegurado por decisão judicial, diante o Mandado de Segurança nº 5002026-81.2017.8.13.0702, o qual tramitou perante a 1ª Vara da Fazenda Pública e Autarquias da Comarca de Uberlândia-MG, sob o qual foi confirmado o direito da Empresa Laticínios Bela Vista transferir mercadorias da Filial Autuada (Iraí-MG) (sic) para a Sede em Bela Vista-GO, sem o destaque do ICMS, todavia, com a manutenção do crédito do ICMS de aquisição do leite do produtor rural*”.

Responde a Fiscalização que em nenhum momento a Fazenda Pública deixou de conhecer, considerar e respeitar o mandado de segurança concedido. Entretanto, a afirmativa de que o mandado de segurança autoriza a manutenção do crédito do ICMS de aquisição do leite do produtor rural não corresponde à realidade dos fatos.

Sustenta o Fisco que a decisão judicial é clara em prescrever uma situação única, qual seja, a não incidência do ICMS na transferência de mercadorias entre as unidades da Autuada.

Aduz que “*as operações de aquisição do leite do produtor rural e a segunda operação de transferência para a matriz em outro Estado, são operações completamente desvinculadas, no sentido que, poderiam ocorrer várias outras situações, não sendo possível prever a fase seguinte a de aquisição do leite. Este leite poderia ser vendido dentro do Estado, poderia ser industrializado, ser perdido, se deteriorar, ou outra situação fática qualquer. Cada um destes acontecimentos deve acarretar uma consequência tributária a depender da previsão contida na legislação estadual mineira. No caso de transferência para a matriz em Goiás, aí sim estaria caracterizada a situação fática prevista no mandado de segurança*”.

Transcreve trecho da decisão judicial e afirma que não há no corpo desta nenhuma referência à manutenção do crédito pela compra de leite do produtor rural. A saber:

CUIDA-SE DE MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO IMPETRADO POR LATICINIOS BELA VISTA LTDA CONTRA ATO REPUTADO ILEGAL E ABUSIVO PRATICADO PELO DELEGADO FISCAL DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EM UBERLÂNDIA, ATRAVÉS DO QUAL PRETENDE A AUTORA QUE SEJA CONCEDIDA MEDIDA LIMINAR, A FIM DE DETERMINAR AO IMPETRADO QUE SE ABSTENHA DE AUTUÁ-LA OU APLICAR PENALIDADE EM VIRTUDE DO NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA DE LEITE EM ESTADO NATURAL E DE OUTRAS MERCADORIAS

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

ENTRE O SEU ESTABELECIMENTO SITUADO NO ESTADO DE GOIÁS E AQUELES QUE SE ENCONTRAM LOCALIZADOS NAS CIDADES DE SANTA VITÓRIA/MG E IRAÍ DE MINAS/MG.

É O RELATÓRIO. DECIDO.

ANALISANDO OS AUTOS, VERIFICO QUE RESTOU COMPROVADA A PRESENÇA DA FUMAÇA DO BOM DIREITO,

POIS, CONFORME ENTENDIMENTO FIRMADO PELA JURISPRUDÊNCIA, A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS, EM VIRTUDE DE SER DESPROVIDA DE CARÁTER ECONÔMICO.

DE IGUAL FORMA, PATENTE O PERIGO DA DEMORA, JÁ QUE, CASO A AUTORA NÃO EFETUE O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EXIGIDO, PODERÁ SER AUTUADA E SOFRER SANÇÕES.

ASSIM, DEFIRO O PEDIDO LIMINAR, DETERMINANDO AO IMPETRADO QUE SE ABSTENHA DE AUTUAR OU DE APLICAR PENALIDADE À IMPETRANTE EM VIRTUDE DO NÃO RECOLHIMENTO DO ICMS NAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA DE LEITE EM ESTADO NATURAL E DE OUTRAS MERCADORIAS ENTRE O SEU ESTABELECIMENTO SITUADO NO ESTADO DE GOIÁS E AQUELES LOCALIZADOS NAS CIDADES DE IRAÍ DE MINAS/MG E SANTA VITÓRIA/MG. (GRIFOU-SE).

Registre-se que tal decisão foi mantida pela 8ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, ao analisar a Apelação Cível 1.0000.17.055743-3/001, impetrada pelo estado de Minas Gerais, conforme consulta disponível ao Portal do TJMG.

Confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA PR

EVENTIVO - ICMS - MERCADORIA - TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA - FATO GERADOR - INOCORRÊNCIA - SÚMULA 166 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. - QUANDO NÃO HÁ TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE, MAS SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIAS DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, NÃO SE CONFIGURA O FATO GERADOR DO ICMS. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA 166 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

AP CÍVEL/REM NECESSÁRIA Nº 1.0000.17.055743-3/001 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - REMETENTE.: JUIZ DE DIREITO DA 1ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA E AUTARQUIAS DE UBERLÂNDIA - APELANTE(S): ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): LATICÍNIOS BELA

VISTA LTDA - INTERESSADO: DELEGADO FISCAL DA DELEGACIA FISCAL DE UBERLÂNDIA

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 8ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS, EM NEGARPROVIMENTO AO RECURSO E EM REMESSA NECESSÁRIA, MANTER A SENTENÇA.

DES. PAULO BALBINO

RELATOR

VOTO

VERSA O PRESENTE FEITO SOBRE UM MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO IMPETRADO CONTRA O DELEGADO FISCAL DA SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EM UBERLÂNDIA, AUTORIDADE APONTADA COMO COATORA, PARA IMPEDI-LO DE APLICAR QUALQUER SANÇÃO, EM RELAÇÃO AO NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS DE LEITE EM ESTADO NATURAL OU DE OUTRAS MERCADORIAS, ENTRE OS ESTABELECIMENTOS DA IMPETRANTE SITUADOS EM SANTA VITÓRIA, MG, E EM IRAÍ DE MINAS, MG, PARA SUA FILIAL SITUADA NO ESTADO DE GOIÁS.

EM SUA SENTENÇA (F. ORDEM N. 44), O MM. JUIZ DE DIREITO DA 1ª VARA DE FAZENDA PÚBLICA E AUTARQUIAS DA COMARCA DE UBERLÂNDIA, DR. JOAO ECYR MOTA FERREIRA, CONCEDEU A SEGURANÇA E TORNOU DEFINITIVA A LIMINAR (ORDEM N. 28), PARA DETERMINAR À AUTORIDADE IMPETRADA QUE SE ABSTENHA DE APLICAR QUALQUER SANÇÃO EM RELAÇÃO AO NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIA ENTRE SEUS ESTABELECIMENTOS, NOS TERMOS PLEITEADOS NA INICIAL.

A PAR DA REMESSA NECESSÁRIA, INTERPÔS O ESTADO DE MINAS GERAIS A PRESENTE APELAÇÃO (ORDEM N. 50), ADUZINDO SER O FATO GERADOR DO ICMS A SAÍDA DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, SENDO IRRELEVANTE PARA SUA CARACTERIZAÇÃO A NATUREZA JURÍDICA DESTA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS.

(...)

POR CONSEQUENTE, QUANDO NÃO HÁ TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE, MAS SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIAS DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE, NÃO SE CONFIGURA O FATO GERADOR DO ICMS, SENDO APLICÁVEL À ESPÉCIE A SÚMULA N. 166 DA SÚMULA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

COM EFEITO, RESTOU INCONTROVERSO NOS AUTOS PRETENDER O IMPETRADO APENAS A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS, SEM MUDANÇA DE TITULARIDADE, OU SEJA, BUSCA COM A PRESENTE AÇÃO, SE RESGUARDAR DE EVENTUAIS AUTUAÇÕES INDEVIDAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO FISCO EM RAZÃO DA OPERAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO, SEM NATUREZA MERCANTIL.

DESTARTE, PELOS FUNDAMENTOS EM QUE PROLATADA, A SENTENÇA RECORRIDA MERECE PREVALECER EM SEUS TERMOS INTEGRAIS. PELO EXPOSTO, NEGO PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO.

REMESSA NECESSÁRIA

VERIFICA-SE QUE A PRETENSÃO RECURSAL VOLUNTÁRIA ABRANGEU TODA A MATÉRIA A SER APRECIADA NA REMESSA NECESSÁRIA, RAZÃO PELA QUAL, NESTA SEDE, NADA MAIS HÁ A PROVER.

ANTE O EXPOSTO, NEGO PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO E EM REMESSA NECESSÁRIA, CONFIRMO A SENTENÇA.

(DESTACOU-SE).

Entretanto, a prolatada decisão não faz menção à manutenção de créditos de ICMS relativos à aquisição do leite do produtor rural, como alegado pela Defesa.

Verifica-se claramente que a decisão, que estabeleceu os limites do caso prático, excluiu das hipóteses de incidência do fato gerador do imposto a transferência de mercadorias entre as unidades da empresa, ainda que em estados diferentes da Federação.

Cumpra esclarecer que o estabelecimento, ora autuado, localiza-se no município de Curvelo/MG, mesmo não tendo sido citado na decisão judicial supra, adotou o procedimento dos estabelecimentos contemplados na decisão judicial, deixando de destacar o ICMS nas transferências de mercadorias para o estabelecimento situado em Bela Vista/GO.

De todo modo, a presente autuação trata do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias, cujas saídas posteriores ocorreram sem destaque do imposto, nada tendo haver com a exigência de ICMS sobre as transferências de mercadorias entre os estabelecimentos mineiros e o estabelecimento situado no estado de Goiás.

A Impugnante alega que a autuação discutida fere o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto, previsto no § 2º do art. 155 da CF/88, destacando que o seu inciso II trata a isenção ou a não incidência como modalidade de imposto não cumulativo.

Sustenta que *“a expressão “montante cobrado”, contida na segunda parte do art. 155 § 2º, I, da CF, a qual não pode ser relativizada e deve ser juridicamente entendida como “montante apurado” e, não como “montante pago”. Ou seja, para fins de creditamento de ICMS, pouco importa se o sujeito passivo da operação anterior recolheu efetivamente o imposto aos cofres públicos. O que importa é a ocorrência da hipótese de incidência tributária descrita em lei e, por consequência, o nascimento da obrigação tributária”*.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que “o direito de crédito dos contribuintes deve corresponder ao imposto incidente na operação anterior, não podendo ser mitigado por qualquer outra norma infraconstitucional, muito menos por norma infralegal, como no caso em comento, em que a mercadoria transportada da Filial Autuada (Iraí/MG) para a Sede em Bela Vista/GO, ao final da comercialização sairá pronta e tributada, portanto, se o crédito não for carregado para a próxima operação, a transferência se torna onerosa e uma punição ao Contribuinte”.

Conclui que, ao restringir o crédito ao percentual da alíquota aplicado sobre a quantia efetivamente paga pela mercadoria, o estado de Minas Gerais está agredindo sobremaneira o princípio da não-cumulatividade, que é norma cogente e não pode estar condicionada a qualquer outro evento.

Contrapondo a Defesa, sustenta o Fisco que a aludida operação de compra de leite do produtor rural é isenta e que mesmo assim os créditos são absorvidos pelo adquirente.

Informa que os valores de ICMS destacados nas notas de fiscais de entrada do adquirente **não** são recolhidos pelo produtor rural, logo, trata-se de incentivo fiscal à cadeia produtiva de laticínios. Ao adquirente do leite são repassados créditos que não foram recolhidos aos cofres da Fazenda Pública, de forma que, após a industrialização e venda dos produtos finais haverá impostos a recolher, mas estes serão reduzidos pela compensação com aqueles créditos adicionados no início da cadeia sem efetivo recolhimento.

Tal procedimento decorre do disposto no art. 458 e no inciso III do § 1º do art. 459, ambos do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 458. Ao produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física fica assegurado tratamento tributário diferenciado e simplificado conforme estabelecido neste Capítulo.

Art. 459. Ficam isentas do imposto as operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS.

§ 1º Relativamente às operações de que trata o caput:

(...)

III - até o dia 31 de dezembro de 2032, fica assegurado crédito presumido ao produtor rural pessoa física, em substituição ao imposto efetivamente cobrado nas operações anteriores, para fins de transferência ao adquirente, relativamente às operações:

(...)Grifou-se.

Como bem colocado pelo Fisco, pela lógica da tributação não há como se esquivar de que a apropriação do crédito, concedido em operação isenta, deve ser levado para se abater do recolhimento das operações posteriores, quando haverá então

uma diminuição da carga tributária efetiva. Entretanto, se esta operação posterior não for tributada a aquisição destes créditos seria totalmente descaracterizada, revelando um prejuízo aos cofres públicos, pela obtenção de vantagem tributária desmotivada e desproporcional.

Pontua o Fisco sobre a questão:

A Autuada alega que a expressão “montante cobrado”, descrita no artigo 155, § 2º, I da CF/88, deve ser entendido como “montante apurado”, que não poderia ser relativizado.

(...)

Relativizar o entendimento de tal dispositivo, na verdade, seria dar entendimento contrário ao que está expresso na Carta Magna. Seria interpretar com grande extensão o que deve ser sintético. O princípio da não-cumulatividade deve ser entendido e ter validade nos dois sentidos do processo tributário, ou seja, se este imposto foi recolhido em fase anterior, nada mais justo que ser compensado nas operações posteriores, entretanto, se não é integrado à Fazenda Pública sua compensação posterior será um ônus aos cofres.

Cabe destacar que a própria CF/88 estabelece que a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação, “não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes” e “acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores” (art. 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b” da CF/88). Confira-se:

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

(...)

§ 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;

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.

No mesmo sentido, a Lei Complementar nº 87/96 e o RICMS/02 estabeleceram a vedação ao crédito do ICMS (vale dizer, a necessidade de seu estorno)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sempre que a saída subsequente da mesma mercadoria ou de outra dela resultante não for tributada, nos seguintes termos:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. (...)

§ 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 isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

RICMS/02

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 inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

(...)

Prevê o art. 71, inciso I do RICMS/02 que o contribuinte deverá efetuar o estorno do crédito de ICMS, apurado pela proporcionalidade das saídas não tributadas e isentas, sobre as saídas totais. Confira-se:

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:

I - vierem a ser objeto de operação subsequente não tributada ou isenta, observado o disposto no § 3º deste artigo e no artigo 74 deste Regulamento; (Grifou-se)

É o que ocorre no caso em questão. As saídas posteriores, em operações de transferência para o estabelecimento da Autuada, localizado no estado de Goiás, ocorreram sem a tributação do ICMS.

Assim sendo, corretamente procedeu o Fisco ao realizar o estorno dos créditos proporcionais às saídas não tributadas, como demonstrado nas planilhas anexas aos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, já decidiu este Conselho de Contribuintes, ao analisar a mesma matéria, conforme demonstram os seguintes acórdãos, ementas abaixo reproduzidas:

ACÓRDÃO: 23.061/18/1ª

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. CONSTATAÇÃO DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, EM RAZÃO DA FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS POSTERIORES OCORRERAM COM O BENEFÍCIO DA ISENÇÃO DO IMPOSTO OU SE REFERIRAM A TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, SEM A TRIBUTAÇÃO DO ICMS, EM FUNÇÃO DE DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL À AUTUADA, NO SENTIDO DA NÃO TRIBUTAÇÃO DESSAS TRANSFERÊNCIAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I, DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NO ART. 56, INCISO II E ART. 55, INCISO XIII, ALÍNEA "B" C/C § 2º, INCISO II, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 20.783/15/2ª

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. IMPUTAÇÃO FISCAL DE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS EM RAZÃO DA FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO, RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS POSTERIORES, REFERENTES A TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, OCORRERAM SEM A TRIBUTAÇÃO DO ICMS. SUSTENTA A IMPUGNANTE TER EM SEU FAVOR DECISÃO JUDICIAL NO SENTIDO DA NÃO TRIBUTAÇÃO DESSAS TRANSFERÊNCIAS. CONTUDO, CITADA DECISÃO NÃO ALCANÇA OS CRÉDITOS PELAS ENTRADAS DEVENDO, JUSTAMENTE EM FUNÇÃO DA DECISÃO JUDICIAL, SER APLICADA A REGRA SEGUNDO A QUAL NÃO PODEM SER MANTIDOS OS CRÉDITOS RELATIVOS A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES NÃO TRIBUTADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 71, INCISO I DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XIII, ALÍNEA "B" DA LEI N.º 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No tocante às multas aplicadas, alega a Defesa que não se pode admitir a concomitância das multas de ofício e multa isolada sobre uma mesma infração.

Entende que a própria legislação mineira dispõe que, nesta hipótese, somente cabe ser aplicada a penalidade para a infração mais grave, no caso a multa de revalidação imposta por descumprimento da obrigação principal, conforme disposto no art. 211 do RICMS/02.

Entretanto, tal entendimento é equivocado.

Prevê o art. 211 do RICMS02 que “apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem”.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto, serão de 10% (dez por cento) do valor da operação ou da prestação.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que não realizou o estorno proporcional dos créditos tributários quando nas operações posteriores ocorrerem a isenção ou não incidência, previsto no art. 71, inciso I do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DECRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Registre-se que a Penalidade Isolada foi exigida observando-se o limitador máximo previsto no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE

SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTEPREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Liz Marília Guedes Vecci Mendonça e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Renata Pereira Schetini.

**Sala das Sessões, 05 de maio de 2021.**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

D