

Acórdão: 15.579/03/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnações: 40.010110194-92 e 40.010110465-38  
Impugnantes: CEMA Central Mineira Atacadista Ltda. (Autuada) e Adriani Romária Santos Oliveira (Coobrigada)  
Proc. S. Passivo: Adriani Romária Santos Oliveira  
PTA/AI: 01.000142069-33  
Inscr. Estadual: 433.028820-0300 (Autuada)  
CPF: 872.830.346-68 (Coobrigada)  
Origem: DF/AF Montes Claros

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES** – Constatou-se recolhimento a menor do ICMS em virtude de falta de estorno proporcional de créditos de ICMS relativos a produtos cujas saídas subseqüentes estavam contempladas com a redução de base de cálculo prevista no item 23, do Anexo IV do RICMS/96; bem como pelo creditamento indevido do imposto consignado em documentos fiscais cujas mercadorias eram detentoras de benefícios fiscais concedidos por outras unidades da Federação, sem anuência das demais unidades da Federação, inobservância das disposições contidas no parágrafo único do art. 62 do RICMS/96 (vigente à época) e Resolução n.º 3.166 de 11/07/01. **Infração caracterizada. Exigências mantidas.**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – ELEIÇÃO ERRÔNEA – COOBRIGADA** – Não restou comprovado nos autos que a Coobrigada (contadora) tenha agido com dolo ou má-fé. Inaplicável, portanto, a responsabilidade subsidiária prevista no item 3 do parágrafo único do art. 21 da Lei 6763/75. **Exclui-se, por conseguinte, a Coobrigada da sujeição passiva.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

1 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS, alicerçado em documentos fiscais cujas operações gozavam de benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelas unidades da Federação onde se encontravam estabelecidos os remetentes das mercadorias, no período de **setembro a dezembro/2002** (conforme demonstrado na planilha I, às fls. 12/16). Inobservância das disposições contidas no art. 62, parágrafo único do RICMS/96 (vigente à época) e Resolução n.º 3.166 de 11/07/01;

2 – falta de estorno de créditos de ICMS proporcionalmente à redução de base de cálculo (prevista no item 23, do Anexo IV do RICMS/96) constante nas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

subseqüentes saídas de mercadorias, referente ao período de setembro a dezembro/2002 (conforme demonstrado na planilha II, às fls. 17/20).

Lavrado em 10/04/03 - AI exigindo ICMS e MR, após recomposição da conta gráfica do ICMS, elaborada às fls. 23.

Inconformados, os sujeitos passivos apresentam, tempestivamente, Impugnações às fls. 355/356 e 371/372.

O Fisco se manifesta às fls. 377/381, refutando as alegações dos Impugnantes.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 384/393, opina pela procedência parcial do Lançamento, para que se exclua a Coobrigada do pólo passivo da obrigação tributária.

---

### **DECISÃO**

#### **Irregularidade 1 do Auto de Infração**

Aproveitamento integral de créditos de ICMS cujas operações respectivas gozavam de benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelas unidades da Federação onde se encontram estabelecidos os remetentes das mercadorias.

A acusação fiscal em foco resulta da dinâmica da não-cumulatividade reservada ao ICMS, porquanto impede a apropriação de parcela do imposto que foi de maneira unilateral dispensada pela unidade da Federação concedente. Ou seja, veda que o destinatário mineiro aproprie-se de valor a título de ICMS que na realidade não incidiu sobre a operação de aquisição da mercadoria. A questão é simples, pois, como se vê.

De fato, para que benefícios fiscais relacionados ao ICMS atinjam a extraterritorialidade, há que se respeitar os procedimentos referidos na LC n.º 24/75, preponderantemente a celebração de convênios, e que tem entre os consectários da não observância, de acordo com o art. 8º, inciso I, da mencionada Lei Complementar, a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

Ora, nenhum dos benefícios concedidos pela unidades da Federação onde estão situados os fornecedores da Impugnante, provieram de disposições conveniais anuídas pelos demais Estados, em especial Minas Gerais. Sendo assim não pode a Impugnante querer a fruição do benefício, senão em franco confronto com a norma legal.

Assim, ao destacar imposto à alíquota de 12%, em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, havendo, portanto, um excedente. Daí a prevalência do art. 70, inciso X, do RICMS/96, in verbis.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso.

A se ver, tais disposições bastavam-se juridicamente a fundamentar a glosa do crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ ( Conselho Nacional de Política Fazendária), aplicando-se a todo o período fiscalizado.

A Fazenda Pública houve por bem, mais tarde, explicitar melhor o que já se fazia claro. Inseriu, a partir de 29/07/99, através do Dec. 40.508, o parágrafo único ao art. 62, **in litteris**:

Art. 62 - (...)

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

**Mandou estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:**

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

(...)

VI - tiver o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no parágrafo único do artigo 62 deste Regulamento.

Em seguida, fez publicar a Resolução 3.166/01, que traz a seguinte ementa:

**Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do Imposto.**

No seu art. 2º, dispôs:

**Art. 2º** - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a operações beneficiadas com reduções de base de cálculo em sua origem sem amparo em convênios celebrados no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

âmbito do Conselho Nacional de Política  
Fazendária (CONFAZ).

Ainda não satisfeita, converteu, no final de 2002, o parágrafo único do art. 62 Regulamentar em § 1º e consolidou o disciplinamento da apropriação de crédito através de Resolução:

Art. 62 - (...)

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

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

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela LC 24/75, pelo RICMS/96, até a Resolução 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o correspondente a imposto não cobrado.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade, ao revés, enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo do erário estadual.

Vale transcrever entendimento do TJMG, relacionado com a matéria, no processo 000298643-8/01, decidindo Agravo Regimental oposto a suspensão de execução de Liminar deferida:

"É DE SE VER QUE, NA VERDADE, A EDIÇÃO DA RESOLUÇÃO 3166, DE 11/07/2001, ALTERADA PELA RESOLUÇÃO 3209, DE 04/12/2001, NÃO TEM O CONDÃO DE INOVAR NO ORDENAMENTO JURÍDICO, PELO CONTRÁRIO, APENAS PRESERVA AS NORMAS TRIBUTÁRIAS, SEJAM ELAS CONSTITUCIONAIS OU INFRACONSTITUCIONAIS.

NA REALIDADE, NÃO SERIA MESMO DE SE CONCEBER QUE A ECONOMIA MINEIRA SE VISSE AFETADA PELA UNILATERAL CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS POR OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO, O QUE TORNARIA LETRA MORTA OS PRECEITOS TRIBUTÁRIOS CONTIDOS NO ART. 150, § 6º E ART. 155, § 2º, XII, 'G' DA CARTA MAGNA, VIOLANDO TAMBÉM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEI COMPLEMENTAR 24/75, QUE EXIGEM A CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL PARA QUE SE PROCEDA A DETERMINADAS GRACIOSIDADES FISCAIS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESSE COMPASSO, OS ATOS NORMATIVOS SUPRAMENCIONADOS NADA MAIS FIZERAM DO QUE ORIENTAR OS AGENTES FAZENDÁRIOS PARA QUE SE ACAUTELASSEM DIANTE DA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS ILEGÍTIMOS, EVITANDO, ASSIM, QUE HOUVESSE APROVEITAMENTO DE VALORES QUE NÃO FORAM EFETIVAMENTE RECOLHIDOS AO FISCO.

EMBORA ANÁLISE MAIS APROFUNDADA DA QUESTÃO HÁ DE ENCONTRAR MELHOR LUGAR EM SEDE DE REEXAME NECESSÁRIO DA SENTENÇA, TENHO QUE SE MOSTRAM FRÁGEIS OS FUNDAMENTOS QUE ALICERÇARAM A CONCESSÃO DA ORDEM, O QUE, ALIADOS AOS RISCOS DE GRAVE LESÃO À ECONOMIA PÚBLICA, SE PÕE A RECOMENDAR A MANUTENÇÃO DO DECISUM AGRAVADO."

Ademais, quanto à Resolução Estadual n.º 3.166/01, sua natureza é sobretudo enunciativa dos benefícios concedidos irregularmente, de modo a observar aos destinatários contribuintes mineiros as implicações do creditamento indevido. Não goza, portanto, de qualquer impropriedade, como quer fazer crer a Impugnante, estando amparada, como visto, na determinação da LC n.º 24/75.

Outrossim os carimbos fiscais (apostos em algumas das NF's objeto da autuação) apenas se prestavam a alertar ao destinatário mineiro sobre a restrição parcial do crédito. Frisa-se que as exigências fiscais relacionadas à irregularidade ora discutida estão calcadas na legislação retro citada.

A planilha I (fls. 12/16) aponta: n.º da NF de aquisição, fornecedor, produto, valor do imposto creditado (extraído do Livro Registro de Entradas), o valor do crédito permitido e o valor a estornar.

As cópias das notas fiscais que deram origem a esta irregularidade, bem como as cópias do LRE onde referidos documentos foram registrados encontram-se às fls. 25/187 dos autos.

O procedimento fiscal encontra-se arrimado na legislação.

Legítimas, por conseguinte, as glosas efetuadas pelo Fisco de créditos apropriados indevidamente, bem como a exigência do ICMS que em virtude de tais creditamentos deixou de ser recolhido, acrescido evidentemente da multa de revalidação.

### **Irregularidade 2 do Auto de Infração**

#### **Falta de estorno de créditos do ICMS proporcionalmente à redução de base de cálculo constante nas subsequentes saídas de mercadorias**

A matéria em questão está disciplinada pelo § 1º, do art. 31 da Lei 6763/75 a seguir transcrito:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“ Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

.....

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.”

Neste mesmo sentido regra o art. 71, inciso IV do RICMS/96, que:

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

.....

IV - vier a ser objeto de operação ou prestação subseqüente com redução de base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;”

As mercadorias cujos créditos foram parcialmente estornados são produtos da “cesta básica”, cujas saídas em operação interna ocorreram com a redução de base de cálculo prevista no item 23 do Anexo IV, do RICMS/96.

A planilha II (fls. 17/20) aponta: n.º da NF de aquisição, fornecedor, produto, valor do imposto creditado (extraído do Livro Registro de Entradas), o valor do crédito permitido e o valor a estornar.

O cálculo decorre da “presunção” de que todas as saídas ocorreram internamente, à exceção de uma pequena parcela (demonstrada através da planilha de fls. 21, relativa a operações interestaduais).

Após apurados os índices mensais de saídas interestaduais, o Fisco abateu do valor total a estornar tais percentuais, conforme demonstrado na planilha de fls. 22. Ao final apurou o montante de R\$247.093,06 de estorno (para os meses de setembro a dezembro/2002).

Levados à conta gráfica, os valores estornados em decorrência das duas irregularidades apontadas na peça acusatória, apurou-se recolhimento a menor de ICMS na ordem de R\$229.263,56 (planilha de fls. 23).

Apesar das exigências fiscais relacionadas com esta irregularidade se relacionarem a operações realizadas após março/2002, período em que houve pequena alteração na redação do subitem 23.4 do Anexo IV do RICMS/96 (não se exigindo o estorno proporcional do crédito nos casos de aquisições em operações internas de leite pasteurizado tipo “A”, tipo “B” e tipo “C” e leite tipo “longa vida”, quando destinado à industrialização, bem como nas aquisições de alho em estado natural). Verifica-se, no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entanto, que neste interstício, apesar de ter ocorrido entradas de leite longa vida, o estorno proporcional do crédito ainda procede, visto que a atividade da Autuada é comércio varejista – CAE 42.1.1.20-1.

Vale acrescentar que a boa-fé do contribuinte não lhe socorre, face as disposições contidas no art. 136 do CTN.

Desta forma correto o estorno proporcional dos créditos das mercadorias cujas saídas se deram com base de cálculo reduzida.

Legítimas, por conseguinte, as glosas efetuadas pelo Fisco de créditos apropriados indevidamente, bem como a exigência do ICMS que em virtude de tais creditamentos deixou de ser recolhido, acrescido evidentemente da multa de revalidação.

### **Da sujeição passiva (Coobrigada)**

Não restou comprovado nos autos que a Coobrigada (Adriani Romária Santos Oliveira) tenha agido com dolo ou má-fé.

Inaplicável, portanto, a responsabilidade subsidiária prevista no item 3 do parágrafo único do art. 21 da Lei 6763/75.

Face às considerações supra exclui-se a Coobrigada do pólo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, para excluir a Coobrigada do pólo passivo da obrigação tributária. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e José Eymard Costa.

**Sala das Sessões, 24/09/03.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente**

**Aparecida Gontijo Sampaio**  
**Relatora**