

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.804/10/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000214898-71  
Impugnação: 40.010126063-83  
Impugnante: Danone Ltda  
IE: 518038971.17-77  
Proc. S. Passivo: Maurício Boudakian Moysés/Outro(s)  
Origem: P.F/José Tarcísio G. Carvalho - Poços de Caldas

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - DEPÓSITO JUDICIAL.** A Impugnante, amparada por medida judicial, efetuou depósito judicial dos valores relativos a parcela do ICMS/ST discutida nos presentes autos. Embora o depósito judicial não tenha o efeito de impedir o lançamento, pois não consiste em modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional, o mérito da exigência do ICMS foi levado à via judicial por opção da Contribuinte, aplicando-se, quanto a este, o disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75. Contudo, considerando os depósitos judiciais não há que se falar em atraso no recolhimento do tributo pelo que não pode ser exigida a multa de revalidação. Devem, também, ser cancelada a exigência da Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por indevida na espécie. Mantida a exigência do ICMS, devendo ser considerados os valores depositados judicialmente. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST em decorrência da apuração por meio de cálculo ICMS/ST – Anexo XV, tendo o Fisco considerado como indevido o aproveitamento de crédito de imposto de 12% (doze por cento) destacado na NFe, conforme DANFE n.º 00005192, de 20 de outubro de 2009, emitido pela empresa “Leitbom S/A”, estabelecida na cidade de São Luiz Montes Belos – Estado de Goiás, relativo a aquisição de mercadorias relacionadas no subitem 43.1.18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cuja remetente está beneficiada com incentivo fiscal concedido em desacordo com a legislação de regência do ICMS.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 13/15, em síntese, aos argumentos seguintes:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Auto de Infração foi lavrado com o objetivo de cobrar o suposto débito do fato gerador do mês de outubro de 2009 (Nota Fiscal n.º 5192), tendo o Fiscal desconsiderado os créditos correspondentes a 5% (cinco por cento) sobre o valor das notas fiscais, aplicando apenas a alíquota de 7% (sete por cento);

- no entanto, esta diferença correspondente ao crédito de 5% (cinco por cento), já está devidamente depositada na Ação Declaratória n.º 518.04.072191-3, em trâmite perante a 3ª Vara Cível da Comarca de Poços de Caldas – Minas Gerais, onde se questiona a aplicação da Resolução n.º 3.166/01, mas é depositado o montante correspondente aos créditos não considerados legítimos pelo Estado de Minas Gerais;

- realizou o depósito do imposto em relação à nota fiscal objeto da autuação, conforme pode ser verificado pela cópia do Documento de Arrecadação Estadual;

- considerando o efetivo depósito da diferença correspondente aos incentivos fiscais de Goiás, o crédito de ICMS a ser considerado para fins do presente Auto de Infração deve ser verificado pela aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) sobre o valor das notas fiscais (7% efetivamente recolhidos pelo fornecedor e 5% depositados na Ação Declaratória).

Ao final, requer seja conhecida a presente impugnação e julgada procedente para cancelar o Auto de Infração.

O Fisco se manifesta às fls. 67/69, pedindo que os autos fossem remetidos à Advocacia Geral do Estado nos termos do art. 105, § 1º do RPTA/MG, tendo em vista que a matéria está sob discussão judicial.

Em parecer de fl. 73 o Procurador do Estado se manifesta afirmando que, pela cópia da sentença de fls. 74/81, verifica-se que a ação declaratória aborda apenas a legalidade e constitucionalidade da Resolução n.º 3.166/01, ou seja, apenas parte do objeto da presente autuação, já que não se discute a possibilidade ou não de aplicação das multa de revalidação e isolada. Assim, conclui pelo retorno do processo ao Posto Fiscal para emissão de parecer em face da parte da autuação que não é objeto da ação declaratória, prosseguindo-se até decisão final do Conselho de Contribuintes.

O Fisco se manifesta às fls. 82/85, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- preliminarmente, esclarece que o presente PTA foi encaminhado à Advocacia-Geral do Estado, em face da ação declaratória ingressada pela Autuada;

- a diferença entre o valor recolhido pela Autuada e o valor devido, encontra-se demonstrada às fls. 07/09, cuja operação interestadual está beneficiada com incentivos fiscais concedido pela Unidade da Federação do remetente sem a aprovação do CONFAZ – Conselho Nacional da Política Fazendária, conforme item “4.16-A”, do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01;

- a vedação da utilização do crédito integral do ICMS nas entradas decorrentes de operações interestaduais de mercadorias, cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação tributária, está respaldada na alínea "g" do inciso XII, § 2º do art. 155 da Constituição

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federal, bem como no inciso I do art. 8º da Lei Complementar n.º 24/75, no § 5º do art. 28 e art. 225 da Lei n.º 6.763/75 e no § 1º do art. 62 do RICMS/02;

- o Contribuinte, ao adquirir mercadorias de remetentes beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação, deverá aproveitar o crédito do ICMS na forma estabelecida no art. 1º da Resolução n.º 3.166/01;

- a penalidade imposta coaduna-se perfeitamente com a infringência narrada no Auto de Infração e está prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75;

- a Impugnante alega que o imposto ora exigido relativo à Nota Fiscal n.º 000005192 está devidamente depositado na Ação Declaratória n.º 518.04.072191-3, fazendo juntada dos documentos de fls. 35/61, mas seus fundamentos não devem ser acatados, pois, verifica-se que a referida ação declaratória, aborda apenas parte do objeto da presente autuação, não discutindo a possibilidade de aplicação da multa de revalidação e da multa isolada, conforme parecer da Advocacia-Geral do Estado.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI em face da imputação fiscal de recolhimento a menor do imposto.

O Fisco chegou à tal imputação a partir da apuração por meio de cálculo ICMS/ST – Anexo XV, tendo o Fisco considerado como indevido o aproveitamento de crédito de imposto de 12% (doze por cento) destacado na NFe, conforme DANFE n.º 000005192, de 20 de outubro de 2009, emitido pela empresa “Leitbom S/A”, estabelecida na cidade de São Luiz Montes Belos – Estado de Goiás, relativo à aquisição de mercadorias relacionada no subitem 43.1.18 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cuja remetente está beneficiada com incentivo fiscal concedido em desacordo com a legislação de regência do ICMS.

O principal fundamento da defesa apresentada foi de que o valor ora exigido estaria devidamente depositado na Ação Declaratória n.º 518.04.072191-3, em trâmite perante a 3ª Vara Cível da Comarca de Poços de Caldas – Minas Gerais, onde se questiona a aplicação da Resolução n.º 3.166/01.

Assim, diante da Ação Declaratória n.º 518.04.072191-3, em obediência às normas legais, deixa-se de discutir o mérito da presente autuação, que trata do aproveitamento indevido de créditos oriundo de nota fiscal emitida por contribuinte estabelecido em outra Unidade da Federação (Goiás) lá gozando de benefícios fiscais concedidos em desacordo com a Lei Complementar n.º 24/75.

O maior questionamento dos presentes autos reside na controvérsia se o Fisco poderia ou não proceder à constituição do crédito tributário e, caso constituído, se o mesmo poderia exigir as multas de revalidação e isolada, bem como quanto aos limites de apreciação da questão por parte do órgão julgador administrativo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O crédito tributário é constituído pelo lançamento, que deve ser formalizado mediante a lavratura de auto de infração, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional e do art. 85, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008, que assim determina:

“Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....”

O depósito judicial não tem o efeito de impedir o lançamento do crédito tributário, pois não consiste em modalidade de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ademais, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

Assim, respeitados os ditames legais aplicáveis ao caso, não há como não se conceber como pertinente a lavratura do Auto de Infração no sentido de formalizar a exigência do imposto, cuja exigibilidade fica suspensa nos termos dos incisos II e V do art. 151 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

.....  
II - o depósito do seu montante integral;

.....  
V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

.....  
Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.”

Ocorre, no entanto, que o mérito da exigência do ICMS foi levado à via judicial por opção da ora Impugnante. Desta forma, deve ser aplicado ao caso o disposto no art. 157 da Lei nº 6.763/75, que assim prescreve:

“Art. 157. As ações judiciais propostas contra a Fazenda Pública estadual sobre matéria tributária, inclusive mandado de segurança contra atos de autoridades estaduais, prejudicarão, necessariamente, a tramitação e o julgamento do respectivo PTA, importando em solução final do caso na instância administrativa, com referência à questão discutida em juízo.

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

Parágrafo único. Na ocorrência do disposto no caput deste artigo, os autos ou a peça fiscal serão remetidos, com urgência e independentemente de requisição, à advocacia do Estado para exame, orientação e instrução da defesa cabível."

Vale ressaltar ainda que os valores depositados judicialmente, a título de ICMS, são pertinentes aos valores exigidos pelo Fisco e devem ser considerados na liquidação do crédito tributário.

Por outro lado, as exigências das multas de revalidação e isolada devem sim ser discutidas na esfera administrativa, uma vez que as mesmas não foram objeto da referida ação judicial.

No que se refere à multa de revalidação, dispõe o art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75:

"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 reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53.  
....."

A Impugnante exerceu o seu direito de recorrer ao Poder Judiciário contra o que considera indevido, fazendo-o antes da ação fiscal mencionada no dispositivo supra, efetuando judicialmente os depósitos do ICMS, que, em fase posterior, devem ser convertidos em renda.

O depósito judicial tem a exata finalidade de se prevenir contra as penalidades decorrentes do não pagamento do imposto, na hipótese de insucesso na esfera judicial. Ao realizá-lo, a ora Impugnante transfere do seu caixa recursos que ficarão sob a guarda do Poder Judiciário, árbitro maior na questão litigiosa.

Retirar do depósito judicial tal eficácia é o mesmo que neutralizar o instituto, descaracterizá-lo, negar-lhe os efeitos que são próprios. Nesse sentido, indevida a penalidade aplicada.

Quanto a Multa Isolada exigida com base no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, melhor sorte não assiste o lançamento no caso em análise.

Referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

"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:

.....  
XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

.....”

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retrotranscrito conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de dedução do imposto pago na operação, a título de operação própria do remetente, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

A matéria já foi apreciada nesta Casa, sendo objeto de análise pela 2ª Câmara de Julgamento, cujo voto condutor, da lavra do Conselheiro André Barros de Moura, pede-se vênua para reproduzir, conforme adiante:

“ENTRETANTO, EMBORA SE FALE TEXTUALMENTE EM APROVEITAMENTO DE CRÉDITO, O VALOR A MENOR DO IMPOSTO APURADO NOS PRESENTES AUTOS CONSISTE NA FORMA DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESSALTE-SE, QUE A PRÁTICA QUESTIONADA PELA FISCALIZAÇÃO RESULTOU NO ABATIMENTO INTEGRAL DO VALOR DO ICMS DESTACADO NA OPERAÇÃO PRÓPRIA, OCASIONANDO DIMINUIÇÃO DO ICMS-ST DEVIDO AO ESTADO MINEIRO.

A LEI Nº 6.763/75, NO CAPÍTULO DESTINADO À APURAÇÃO DO IMPOSTO, NÃO VERSA ESPECIFICAMENTE SOBRE O ICMS/ST, DEIXANDO A MATÉRIA PARA O REGULAMENTO.

ENTRETANTO, É IMPORTANTE VERIFICAR O QUE DETERMINA A LEI Nº 6.763/75 RELATIVAMENTE AO VALOR DO IMPOSTO. ASSIM, EXTRAI-SE O SEGUINTE, DO INTEIRO TEOR DOS ARTIGOS 28, 29 E 32, DA LEI Nº 6.763/75:

### “SEÇÃO II

#### DO VALOR A RECOLHER

ART. 28 - 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 POR ESTE ESTADO OU OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO.

.....

ART. 29 - O VALOR DEVIDO A TÍTULO DE IMPOSTO RESULTARÁ DA DIFERENÇA A MAIOR ENTRE O IMPOSTO REFERENTE À MERCADORIA SAÍDA E AO SERVIÇO DE TRANSPORTE OU DE COMUNICAÇÃO PRESTADO E O IMPOSTO COBRADO RELATIVAMENTE À ENTRADA, REAL OU SIMBÓLICA, DE MERCADORIA, INCLUSIVE ENERGIA ELÉTRICA, OU BEM PARA USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE, E O RECEBIMENTO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE OU DE COMUNICAÇÃO, NO RESPECTIVO ESTABELECIMENTO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - O REGULAMENTO PODERÁ ESTABELECEER QUE O MONTANTE DEVIDO RESULTE DA DIFERENÇA A MAIOR ENTRE O IMPOSTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES TRIBUTADAS COM MERCADORIAS OU SERVIÇOS E O COBRADO RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ANTERIORES, E SEJA APURADO:

A) POR PERÍODO;

B) POR MERCADORIA OU SERVIÇO, DENTRO DE DETERMINADO PERÍODO;

C) POR MERCADORIA OU SERVIÇO, A VISTA DE CADA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO.

§ 2º - O PODER EXECUTIVO, COMO MEDIDA DE SIMPLIFICAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO, PODERÁ FACULTAR AO CONTRIBUINTE ADOTAR ABATIMENTO DE PORCENTAGEM FIXA A TÍTULO DE MONTANTE DO IMPOSTO COBRADO NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ANTERIORES.

.....  
§ 8º - O REGULAMENTO PODERÁ PREVER OUTRAS FORMAS DE UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR, NA HIPÓTESE DO PARÁGRAFO ANTERIOR, BEM COMO PERMITIR A TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO ACUMULADO EM RAZÃO DE OUTRAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES.

.....  
ART. 32 - O CONTRIBUINTE DEVERÁ EFETUAR O ESTORNO DO IMPOSTO DE QUE SE TIVER CREDITADO SEMPRE QUE O SERVIÇO TOMADO OU A MERCADORIA OU O BEM ENTRADO NO ESTABELECIMENTO:

.....”

POR SUA VEZ, O REGULAMENTO DO ICMS DISPÕE NO ARTIGO 20, DO ANEXO XV:

“ART. 20 – O IMPOSTO A RECOLHER A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SERÁ:

I – EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES, O VALOR DA DIFERENÇA ENTRE O IMPOSTO CALCULADO MEDIANTE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ESTABELECIDADA PARA AS OPERAÇÕES INTERNAS SOBRE A BASE DE CÁLCULO DEFINIDA PARA A SUBSTITUIÇÃO E O DEVIDO PELA OPERAÇÃO PRÓPRIA DO CONTRIBUINTE REMETENTE;

VERIFICANDO TODAS AS DISPOSIÇÕES EXPRESSAS NO REGULAMENTO DO ICMS, CONCLUI-SE QUE, NO CASO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE SE IMPÕEM AO CONTRIBUINTE NÃO É PROPRIAMENTE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, MAS SIM, UMA FORMA DE CÁLCULO, LEVANDO-SE EM CONSIDERAÇÃO O VALOR DESTA.

DESTAQUE-SE QUE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONSTITUI-SE EM UMA FORMA PRÓPRIA DE EXIGÊNCIA DO ICMS EM QUE O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTE RECOLHE O IMPOSTO POR OPERAÇÕES QUE NÃO SERÃO POR ELE REALIZADAS.

TENDO EM VISTA ESTAS PREMISSAS, A MULTA ISOLADA EXIGIDA NOS AUTOS, NÃO SE ADEQUA PERFEITAMENTE À CONDUTA DA IMPUGNANTE, POIS DIZ RESPEITO EXCLUSIVAMENTE AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO RELATIVO À SISTEMÁTICA NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO.

NESTA LINHA, É IMPORTANTE VERIFICAR EXATAMENTE O QUE PRESCREVE O INCISO XXVI, DO ARTIGO 55, DA LEI Nº 6.763/75:

“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 SEGUINTE:

(...)

XXVI - POR APROPRIAR CRÉDITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, RESSALVADAS AS HIPÓTESES PREVISTAS NOS INCISOS ANTERIORES - 50% (CINQUENTA POR CENTO) DO VALOR DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE APROPRIADO;

.....”

COMO A IMPUTAÇÃO FISCAL NO LANÇAMENTO, EM ANÁLISE, DIZ RESPEITO À FORMA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A CONDUTA DESCRITA NO RETRO MENCIONADO ARTIGO NÃO ESTÁ EM PERFEITA SINTONIA COM A EXIGÊNCIA FISCAL, DEVENDO, POR CONSEQUENTE, SER EXCLUÍDA A MULTA ISOLADA”.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para cancelar as multas de revalidação e isolada. Mantida a exigência do ICMS, devendo ser considerados os valores depositados judicialmente. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que mantinha a multa isolada. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Edécio José Cançado Ferreira.

**Sala das Sessões, 09 de junho de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**



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

Acórdão: 19.804/10/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000214898-71  
Impugnação: 40.010126063-83  
Impugnante: Danone Ltda  
IE: 518038971.17-77  
Proc. S. Passivo: Maurício Boudakian Moysés/Outro(s)  
Origem: P.F/José Tarcísio G. Carvalho - Poços de Caldas

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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.

De início, cabe destacar, que a discordância em relação ao voto vencedor diz respeito à exclusão da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do artigo 55 da Lei nº 6763/1975, das exigências consubstanciadas no Auto de Infração de fls. 02/03, que se transcreve:

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:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...).

De acordo com a decisão majoritária, verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo supra, conclui-se que esta não é a situação dos autos.

Vale mencionar, que a irregularidade que culminou na imposição desta penalidade, no caso, foi constatada no exame da Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 000004820, de 14/10/2009 (fls. 05), quando deparou-se com o destaque a menor do ICMS devido a título de substituição tributária.

Conforme relata a Fiscalização, a situação irregular detectada decorreu da apuração incorreta do ICMS/ST, em face do aproveitamento integral do crédito de ICMS relativo à operação própria, destacado na Nota Fiscal Eletrônica/DANFE de fls. 06, em desacordo com as normas legais e regulamentares, uma vez que, no caso, parte do crédito apropriado não foi recolhido pelo remetente das mercadorias ao Estado de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

origem, tendo em vista benefício fiscal concedido unilateralmente, sem previsão em convênio, celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24/1975.

Ao excluir a multa isolada imposta à Impugnante, a decisão majoritária destaca que *na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de dedução do imposto pago na operação, a título de operação própria do remetente, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.*

Todavia, antes de tudo, a matéria deve ser analisada, a partir da disposição constitucional que rege o princípio da não-cumulatividade, inserida no artigo 155, inciso I, alínea "b", § 2º da Carta Maior, *in verbis*:

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

I - impostos sobre:

(...)

b) 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;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso I, b, atenderá o 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;

(...).

E, em estrita observância do mandamento constitucional, o § 5º do artigo 28 da Lei nº 6763/1975, estabelece:

Art. 28 - 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 por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

(...).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido, a matéria foi tratada no Regulamento do ICMS de 2002 (RICMS/2002), em seu artigo 62, §§ 1º e 2º e artigo 68.

Infere-se da análise das normas retromencionadas que é vedado o aproveitamento de crédito correspondente a imposto não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal.

No caso do ICMS devido por substituição tributária, o valor do imposto a recolher é determinado na forma do artigo 20 do Anexo XV do RICMS/2002:

**Art. 20** - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...).

Conforme se observa, a substituição tributária resguarda o princípio da não cumulatividade, uma vez que o valor a ser recolhido a título de ICMS/ST, em relação às operações subseqüentes, resulta da diferença entre o ICMS devido na operação própria e a importância resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo do ICMS/ST.

Este entendimento está explícito na resposta dada pela Superintendência de Tributação (SUTRI) à consulta de Contribuinte nº. 028/2008, ao orientar sobre o cálculo do ICMS/ST:

**O valor do crédito a ser abatido no cálculo do ICMS/ST é o devido na operação própria do contribuinte remetente** que, na presente hipótese, corresponde à aplicação da alíquota de 7%, nos termos do art. 20, inciso I, do Anexo XV em referência. (grifou-se).

Deste modo, é correta a assertiva fiscal de que houve recolhimento a menor do ICMS decorrente do aproveitamento indevido de crédito de imposto de 12% (doze por cento), destacado na Nota Fiscal Eletrônica/DANFE nº 000004820, uma vez que parte do crédito apropriado não foi recolhido pelo remetente das mercadorias ao Estado de origem, conforme já salientado.

**Sala das Sessões, 09 de junho de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**