

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.623/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159997-59  
Impugnação: 40.010124411-12  
Impugnante: Risa Distribuidora e Representações Ltda  
IE: 702717280.00-37  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas para acobertarem entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, importadas do exterior, destinada ao estabelecimento mineiro autuado. Infração caracterizada nos termos do art. 38, inciso I do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo, ainda, excluir as exigências remanescentes na proporção das mercadorias destinadas a outros Estados da Federação, conforme percentuais apresentados pela Autuada.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPORTAÇÃO - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST.** Constatou-se a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada nas importações de mercadorias do exterior. Infração caracterizada nos termos dos arts. 16, inciso I, 19, inciso II, § 2º, 20, inciso I e itens 04 e 14, Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo, ainda, excluir as exigências remanescentes na proporção das mercadorias destinadas a outros Estados da Federação, conforme percentuais apresentados pela Autuada.

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

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/07, em decorrência de:

1 – aproveitamento indevido de crédito do imposto nas operações de importação do exterior de mercadorias sujeitas à substituição tributária;

2 – retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, nas operações de importação do exterior.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 39/40.

O Fisco promove a reformulação do crédito tributário às fls. 467/474. Intimada, a Autuada se manifesta às fls. 478.

O Fisco apresenta sua manifestação às fls. 481/486.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 490, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 492/496.

Aberta vista para a Impugnante que não se manifesta.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/07, em decorrência de:

1 - aproveitamento indevido de crédito do imposto nas operações de importação do exterior de mercadorias sujeitas à substituição tributária;

2 - retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, nas operações de importação do exterior.

Inicialmente há de se compreender a sistemática de escrituração, cálculo e recolhimento do ICMS nas operações de importação, definidas pelo Regulamento do ICMS à época do fato gerador (janeiro/06 a junho/07), relativo às mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária.

Quanto ao ICMS da operação própria, o inciso I do art. 38 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece que a nota fiscal que acobertar aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária será escriturada no livro Registro de Entradas sem crédito do imposto:

Art. 38 - O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto;

Assim, no caso da empresa comercializar tais mercadorias para fora do Estado de Minas Gerais, essa operação passaria a ter o regime de débito e crédito, sendo devido o débito na nota fiscal de saída interestadual, com o consequente direito ao crédito do imposto não apropriado à época da entrada, proporcional a essa saída interestadual.

Por outro lado, com relação ao ICMS/ST, o art. 16 do Anexo XV do RICMS/02, redação dada pelo Decreto 44.147/05, estabelecia que o ICMS/ST em virtude de importação era devido no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/12/05 a 10/10/07 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/05:

Art. 16 - Na hipótese de entrada no estabelecimento de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em virtude de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração do imposto devido relativamente às operações subseqüentes, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.

Como o ICMS/ST era devido no momento da entrada, o recolhimento deveria ser sobre todas as importações, independente do posterior destino das mesmas. De acordo com a norma, caso a empresa viesse a comercializar tais mercadorias para fora do Estado, ela passaria a ter direito à restituição do imposto nos termos do art. 22 e inciso I do art. 23 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a não realização do fato gerador presumido.

Contrariando os dispositivos do RICMS/02, a Autuada adotou procedimento diverso, implicando em recolhimento a menor do imposto. Com relação ao ICMS das operações próprias, apropriou indevidamente o valor do imposto pago por ocasião das entradas. Quanto ao ICMS/ST, recolheu somente parte do imposto devido.

Entretanto, a Fiscalização acatou parcialmente as razões da Impugnante, pelos seguintes motivos:

- as exigências contidas no Auto de Infração referem-se às importações para as quais houve subseqüente saída para Minas Gerais, conforme planilhas de fls. 14/16;
- pela impugnação apresentada, verifica-se que em dois processos de importação considerados no Auto de Infração (DI 06/1460338-7 e 07/0196829-4) não houve saída subseqüente para Minas Gerais, ou seja, 100 % (cem por cento) das mercadorias adquiridas foram destinadas a outros Estados da Federação.

Em razão desse fato, o crédito tributário foi reformulado, conforme demonstrado às fls. 467/474, tendo sido excluído das exigências fiscais os valores referentes às duas importações citadas acima, mas mantidas as exigências integrais em relação às DI em que parte das mercadorias foi destinada a Minas Gerais e parte a outros Estados.

Tal fato ensejou a diligência determinada pela 2ª Câmara de Julgamentos para que o Fisco se manifestasse sobre as planilhas elaboradas pela Impugnante relativas aos processos de importação em que parte das mercadorias foi destinada a outras Unidades da Federação e justificasse a não aplicação do mesmo critério adotado nas importações destinadas integralmente a outras Unidades da Federação.

Em resposta, o Fisco não questiona os percentuais das saídas destinadas a outras Unidades da Federação e em relação à justificativa para adoção de critério diverso traz argumentos no sentido de que, para estas operações, o imposto deveria ser pago e depois restituído em procedimento próprio já que demandaria a realização de cálculos para os quais não há elementos nos presentes autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, razão não lhe assiste neste aspecto.

O critério adotado em sua reformulação não foi o de restituir à Impugnante qualquer valor, mas de entender não caracterizada a infração e, portanto, indevidas as exigências, quando as mercadorias importadas fossem integralmente destinadas a outro Estado da Federação.

Desse modo, não há qualquer motivo que justifique a adoção de critérios diversos para situações que somente se diferenciam pela quantidade de mercadorias destinadas a outros Estados.

Assim, caso é de se adotar o mesmo tratamento para as demais importações cujas saídas subsequentes ocorreram em parte para fora do Estado, ou seja; excluir do Auto de Infração as exigências remanescentes na proporção das mercadorias que foram destinadas a outros Estados da Federação, conforme percentuais apresentados no documento de fls. 39, pois, adotando-se o mesmo critério da reformulação, sobre elas não é devido o ICMS por substituição tributária e as multas exigidas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 467/474 e, ainda, para excluir as exigências remanescentes na proporção das mercadorias destinadas a outros Estados da Federação, conforme percentuais apresentados no documento de fls. 39. Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Relator), que o julgava parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco. Designado Relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2010.**

**André Barros de Moura  
Presidente/Relator Designado**

ABM/EJ

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.623/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159997-59  
Impugnação: 40.010124411-12  
Impugnante: Risa Distribuidora e Representações Ltda  
IE: 702717280.00-37  
Origem: DF/Uberlândia

---

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, 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.

O meu entendimento é o mesmo já fundamentado pelo Fisco em sede de “Manifestação Fiscal”.

Dessa forma, peço licença para reproduzi-la como fundamento do voto vencido.

“Inicialmente há de se compreender a sistemática de escrituração, cálculo e recolhimento do ICMS nas operações de importação definidas pelo Regulamento do ICMS à época do fato gerador (janeiro/2006 a junho/2007), relativa às mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária.

Quanto ao ICMS da operação própria, o inciso I do artigo 38 do mesmo Anexo XV estabelece que a nota fiscal que acobertar aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária será escriturada no livro Registro de Entradas sem crédito do imposto:

“Art. 38 - O contribuinte que tenha recebido mercadoria sujeita à substituição tributária, responsável pela apuração ou pelo recolhimento do imposto a esse título no momento da entrada da mercadoria, neste Estado ou em seu estabelecimento, observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto”;

Assim, no caso da empresa comercializar tais mercadorias para fora do Estado de Minas Gerais, essa operação passaria a ter o regime de débito e crédito, sendo devido o débito na nota fiscal de saída interestadual, com o consequente direito ao crédito do imposto não apropriado à época da entrada, proporcional a essa saída interestadual.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, com relação ao ICMS/ST, o artigo 16 do Anexo XV do RICMS/02, redação dada pelo Decreto 44.147/2005, estabelecia que o ICMS/ST em virtude de importação era devido no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento:

Efeitos de 1º/12/2005 a 10/10/2007 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Art. 16 - Na hipótese de entrada no estabelecimento de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em virtude de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela apuração do imposto devido relativamente às operações subseqüentes, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento.”

Como o ICMS/ST era devido no momento da entrada, o recolhimento deveria ser sobre todas as importações, independente do posterior destino das mesmas. De acordo com a norma, caso a empresa viesse a comercializar tais mercadorias para fora do Estado, ela passaria a ter direito à restituição do imposto nos termos do Artigo 22 e inciso I do Artigo 23 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista a não realização do fato gerador presumido.

Contrariando os dispositivos do RICMS, a Autuada adotou procedimento diverso, implicando em recolhimento a menor do imposto: com relação ao ICMS das operações próprias, apropriou indevidamente o valor do imposto pago por ocasião das entradas; quanto ao ICMS/ST, recolheu somente parte do imposto devido.

Em sua impugnação a Autuada diz que não é possível haver recolhimento a menor do imposto sobre as operações próprias, tendo em vista que o imposto foi recolhido sobre todas as importações.

Esta argumentação não se justifica, tendo em vista que o imposto que ela diz ter recolhido refere-se ao ICMS devido no momento da importação. Sobre este não há questionamento. O valor exigido no Auto de Infração diz respeito ao imposto devido pelas operações próprias do contribuinte, ou seja, aquele derivado da diferença entre o débito e o crédito, relativo às suas operações de venda e compra. A planilha de fls. 472 demonstra o valor do imposto creditado indevidamente pela Autuada, e o respectivo valor a estornar.

Também não procede a afirmativa de que “o auto de infração exigiu débitos do imposto, sem considerar os créditos, sendo injustamente punida”. As planilhas de fls. 470 e 471 demonstram que houve o confronto entre o débito e o crédito do imposto (após o estorno), com a conseqüente apuração do valor recolhido a menor. Este está também representado às fls. 469.

A Autuada lembra que o Auto de Infração foi retificado, quando foram excluídas das exigências fiscais operações relativas às mercadorias importadas, que foram 100% vendidas para outros Estados da Federação. Assim, para que seja dado tratamento igualitário, solicita que sejam excluídas proporcionalmente do Auto de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração as exigências relativas às mercadorias importadas que foram, em parte, destinadas a outros Estados, pois sobre elas também não é devido o ICMS/ST.

Como visto acima, o RICMS/02 determinava que o recolhimento do imposto devia ser integral sobre todas importações, com direito à restituição posterior no caso de venda interestadual. O cálculo do valor a restituir leva em conta a quantidade de cada item de mercadoria vendida para outras unidades da Federação, o valor unitário de compra e do respectivo imposto pago por ocasião da entrada da mesma mercadoria.

Assim, para encontrar o valor a restituir é necessária elaboração de cálculo específico e análise individualizada das notas fiscais de entradas e saídas do contribuinte. Atualmente processo de restituição está, inclusive, regulamentado pelos artigos 25 e 26 do Anexo XV do RICMS/02, exigindo do interessado a apresentação de arquivos eletrônicos ou planilhas contendo informações específicas e necessárias para o respectivo cálculo.

Vale ressaltar que o Auto de Infração não exigiu tributo e multas sobre as operações que foram 100% vendidas a outros estados da federação, pois sobre elas era sabido, de antemão, que o ICMS/ST não era devido; portanto, se houvesse a cobrança, o valor deveria ser integralmente restituído ao contribuinte, tornando sem efeito a exigência. Tal situação é diversa daquelas em que as mercadorias importadas foram parcialmente vendidas para dentro do Estado de Minas Gerais, pois sobre elas era e é devido o imposto.

Assim, no caso das importações que tiveram vendas para dentro e fora do Estado, houve cobrança do imposto sobre o valor das importações, nos termos do Artigo 16 do Anexo XV do RICMS, redação dada pelo Decreto 44.147/2005, sendo que cabe ao contribuinte pleitear a restituição proporcional às vendas interestaduais, na forma do regulamento, prestando ao Fisco todas as informações necessárias ao cálculo do correto valor a restituir.

Desta forma, as planilhas de fls. 473 e 474 referem-se somente às “importações para as quais houve subsequente saída para MG”, as quais demonstram o valor do ICMS/ST devido pelo contribuinte, o valor recolhido e a diferença de valor a recolher.

A Autuada argumenta ainda que o Artigo 16 do Anexo XV do RICMS/02 foi alterado para corrigir antigas injustiças.

Na verdade o citado texto foi alterado a partir de 11/10/2007 pelo Decreto 44.636/2007, o qual determina que a apuração do imposto por substituição tributária é devida no momento da saída da mercadoria:

Vigência estabelecida pelo Dec. nº 44.636/07 -  
Efeitos a partir de 11/10/2007:

“Art. 16 - Na hipótese de entrada no estabelecimento de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em virtude de importação ou de aquisição em licitação promovida pelo poder público, o importador ou adquirente é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela apuração do imposto devido relativamente às operações subseqüentes”:

“I - no momento da saída da mercadoria, em se tratando de estabelecimento que adquira ou receba exclusivamente mercadoria importada do exterior”;

É de se ressaltar que o referido Decreto não veio corrigir injustiça, mas sim alterar o momento e a forma de pagamento do imposto devido por substituição tributária. Além do mais, sua eficácia é a partir de 11/10/2007, sendo que o período fiscalizado é de janeiro/2006 a junho/2007.

Solicita ainda o cancelamento da multa isolada, sob o argumento de que não houve apropriação de crédito e nem prejuízo para o Fisco, tendo cometido somente erro material na escrita fiscal.

Entende-se que a aplicação da referida penalidade está claramente prevista no Artigo 55 da Lei 6.763 e a apropriação do crédito do imposto está comprovada, conforme cópias do Livro de Registro de Entradas e DAPI, às fls. 19 a 29. Assim diz o artigo 55 da Lei 6.763/75:

“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”

Portanto, de todo o acima exposto, entendo que o lançamento encontra-se correto, considerando-se, ainda, a reformulação já efetivada pelo Fisco.

**Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2010.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Conselheiro**