

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.653/10/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000160192-01
Impugnação: 40.010125015-90
Impugnante: Carrefour Comércio e Indústria Ltda
IE: 186303430.41-30
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. Constatado o aproveitamento indevido e integral de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de produtos, os quais deram saída do estabelecimento da Autuada com redução da base de cálculo, prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Inobservância das disposições contidas no item 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 c/c art. 71, inciso IV da Parte Geral do referido regulamento. Exclusão da multa isolada a partir da vigência do dispositivo que inseriu na lei o conceito de isenção parcial. Infração, em parte, caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BENEFÍCIO FISCAL SEM CONVÊNIO - RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado que o Contribuinte, relativamente a aquisições interestaduais de mercadorias, apropriou-se irregularmente de parcela de imposto não cobrada e não paga pelos fornecedores aos Estados de origem, tendo em vista benefício fiscal que lhes fora concedido unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ, em desrespeito à Lei Complementar nº 24/75, acarretando as exigências de ICMS, multa de revalidação de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto e Multa Isolada, prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Creditamento vedado, além da citada lei, pelo RICMS/02 (art. 62, 70, X e 71, VI) e Resolução nº 3.166/01. Exclusão de exigências relacionadas à revogação da legislação concedente dos benefícios, além de adequação do termo inicial para exigência da majoração da multa isolada. Infração, em parte, caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, no período compreendido entre agosto de 2005 a setembro de 2008:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – aproveitamento indevido e integral, em desacordo com a previsão do inciso IV do art. 71, Parte Geral do RICMS/02, de créditos do imposto decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, conforme demonstrado no Anexo I do AI;

2 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS, conforme demonstrado no Anexo II do AI. O Contribuinte apropriou o valor integral do ICMS, embora não tenha ocorrido o recolhimento integral do imposto destacado nas notas fiscais, em função de benefícios fiscais concedidos pelas Unidades da Federação de origem.

Exigências de ICMS (após recomposição da conta gráfica), acrescido da respectiva multa de revalidação e, ainda, Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir 01/05/08 (Acórdão 17.955/08/2ª).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 823/849, acompanhada dos documentos de fls. 850/872.

O Fisco, em manifestação de fls. 874/900, refuta as alegações da defesa.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 906/907 (acompanhada dos documentos de fls. 908/913), que resulta na manifestação do Fisco às fls. 915/916 e juntada de documentos de fls. 917/1.001.

Concedida vista dos autos ao Sujeito Passivo (doc. fls. 1.003/1.004), em face das providências retromencionadas, este não se manifesta.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.006/1.018, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo as divergências constantes da decisão.

Irregularidade nº 1 do Auto de Infração

Esta irregularidade cuida do aproveitamento indevido e integral, em desacordo com a previsão do inciso IV do art. 71, Parte Geral do RICMS/02, de créditos do imposto decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, conforme demonstrado no Anexo I do AI.

Exigências de ICMS e multa de revalidação, apurados após recomposição da conta gráfica (fls. 09/12), bem como Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei nº 6.763/75 (majorada em 50% a partir de 01/05/08), conforme demonstrado no Anexo III (fls. 14).

Nas Planilhas que compõem o Anexo I do AI (fls. 22/226) o Fisco relacionou as notas fiscais cujos créditos foram estornados, identificando também no tocante a estes documentos: o CNPJ do remetente, produto vendido, valor da base de cálculo do ICMS e a alíquota.

Informou, ainda, os valores do ICMS creditado pela Autuada, o ICMS admitido e o estornado.

Constam dos autos, por amostragem, cópias de notas fiscais objeto desta irregularidade, bem como cópias dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS relativos aos períodos em que tais documentos foram registrados (fls. 712/713, 715/716, fls. 698/701, dentre outras).

Adverte-se que nem todos os produtos relacionados nas notas fiscais autuadas foram objeto de estorno. Cita-se, a título de exemplo, a Nota Fiscal n.º 103.752, emitida em 12/06/08 por Bimbo do Brasil Ltda., acostada às fls. 711 dos autos.

Apesar do citado documento conter nove itens de produtos, somente o ICMS relativo a “pães” e “bisnaguito” foi objeto de estorno, consoante se extrai do exame do Anexo I – fls. 712.

Insta destacar que as mercadorias adquiridas pela Autuada, relacionadas no Anexo I (manteiga, queijo, peixe, açúcar, pão, etc.), são diversas daquelas especificadas nas ressalvas contidas no subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02, ou seja, não admitem o crédito integral.

A glosa dos créditos alicerça-se nos dispositivos legais relacionados pelo Fisco no Relatório Fiscal de fls. 07, alguns dos quais são a seguir reproduzidos.

Lei 6.763/75:

"**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."

"**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:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS02 (Parte Geral)

"Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada."

"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 subseqüente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;" (gn)

Em decorrência do art. 155, § 2º, inciso II, alínea "b" da CF/88, em caso de isenção do imposto (incluída a redução de base de cálculo, pois o lançamento de parte do tributo devido foi dispensado pelo ente tributante), o contribuinte não tem direito à apropriação do ICMS.

Se a isenção na operação subsequente é total, a limitação do creditamento também será total; se há benefício parcial, por conclusão lógica e racional, a limitação do creditamento será proporcional à vantagem tributária concedida.

Assim, o creditamento a que faz jus a Autuada, no tocante às mercadorias cujas saídas ocorreram com base de cálculo reduzida (carga tributária de 7%), limita-se a 7% (sete por cento) da base de cálculo constante das notas fiscais de aquisição destes produtos.

Na peça de defesa apresentada, argumenta a Impugnante que a autuação não encontra respaldo na Constituição Federal de 1988 e na LC 87/96, posto restar caracterizada a nítida violação ao princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88 e art. 19 e 20 da Lei Complementar n.º 87/96.

Pondera que as únicas exceções ao citado princípio referem-se às hipóteses de ocorrência de operação subsequente amparada pelos institutos da isenção e da não incidência, o que não seria o caso dos autos.

Observa que a redução da base de cálculo não se equipara à isenção parcial. Adverte sobre a inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação mineira que limitam o direito ao creditamento do imposto. Cita doutrina e decisões STF que corroboram seu entendimento.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme será demonstrado.

O Supremo Tribunal Federal, ao se manifestar sobre a matéria, entendeu que a redução de base de cálculo equipara-se a isenção parcial, não se configurando ofensa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à não cumulatividade a concessão do crédito por entradas tão somente na proporção da redução de base de cálculo nas saídas.

Esta decisão foi tomada pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 17 de março de 2005, decidindo o Recurso Extraordinário n.º 174.478-2/SP.

Ademais, com muita propriedade, o Fisco destacou outras decisões do STF, no mesmo sentido, a partir do precedente do RE n.º 174.478-2/SP, a seguir listadas:

- Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 441.881-9/MG, STF, Primeira Turma, Rel. Ministro Sepúlveda Pertence, data do julgamento em 25/04/06, data de publicação no D.J. em 19/05/06;

- Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Recurso Extraordinário n.º 154.179-2/SP, STF, Segunda Turma, Rel. Ministro Gilmar Mendes, data do julgamento em 28/11/06, data de publicação no D.J. em 02/02/07;

- Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 488.147-1/RS, STF, Segunda Turma, Rel. Ministro Eros Grau, data do julgamento em 06/03/07, data de publicação no D.J. em 04/05/07;

- Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 457.581-6/RS, STF, Segunda Turma, Rel. Ministro Gilmar Mendes, data do julgamento em 11/12/07, data de publicação no D.J. em 22/02/08;

- Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 539.382-7/RS, STF, Primeira Turma, Rel. Ministro Marco Aurélio, data do julgamento em 16/12/08, data de publicação no D.J. em 20/03/09.

Portanto, a afirmação da Impugnante de que o Supremo Tribunal Federal vem sistematicamente confirmando o entendimento assentado na decisão relativa ao RE 161.031-0/MG (julgado em 24/03/97), não pode ser acolhida, conforme se pode perceber das decisões retrocitadas.

Quanto à inconstitucionalidade dos dispositivos da legislação mineira que regem a matéria, alegada na peça de defesa, vale ressaltar que por força das disposições contidas no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008) não compete ao órgão julgador administrativo apreciar questões desta natureza.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação respectiva, prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, o lançamento, ora sob análise, merece ressalva no tocante à exigência da Multa Isolada, prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6763/75, que estabelece:

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;

A ressalva reside no fato de que a partir de 30/12/05 (nos termos do art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei nº 15.956/05), foi introduzido na legislação tributária mineira o conceito de isenção parcial, nos termos do § 4º do art. 8º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 8º - As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

§ 4º - Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

Nesse sentido, existindo penalidade específica relacionada ao aproveitamento de créditos do imposto cujas operações de saída ocorram com isenção, tal penalidade é a que deveria ter sido exigida.

Portanto, a partir da vigência supra (30/12/05) deveria ter sido exigida a penalidade prevista na alínea “b” do inciso XIII do art. 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 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;

Desta forma, exclui-se a exigência da multa isolada a partir de 30/12/05.

Irregularidade nº 2 do Auto de Infração

Cuida este item de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do ICMS, conforme demonstrado no Anexo II do AI.

O Contribuinte apropriou o valor integral do ICMS, embora não tenha ocorrido o recolhimento integral do imposto destacado nas notas fiscais, em função de benefícios fiscais concedidos pelas Unidades da Federação de origem.

Exigências de ICMS e multa de revalidação, apurados após recomposição da conta gráfica (fls. 09/12), bem como Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (majorada em 50% a partir de 01/05/08), conforme demonstrado no Anexo III (fls. 14).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Anexo II Consolidado (fls. 228) o Fisco relacionou as Unidades da Federação dos fornecedores que se beneficiaram de incentivos fiscais sem aquiescência do Conselho Fazendário de Política Tributária – CONFAZ –, em desrespeito à Lei Complementar nº 24/75. Consta também deste Consolidado os valores de ICMS estornados mensalmente.

Nas planilhas que compõem o Anexo II do AI (fls. 229/300, 302/567) estão identificados, por Unidade da Federação dos fornecedores:

- os itens do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 relativos aos benefícios fiscais supracitados;
- o percentual de crédito de ICMS admitido;
- a atividade econômica das empresas fornecedoras (remetentes das mercadorias);
- as notas fiscais objeto da glosa de créditos e os produtos nelas descritos;
- a alíquota correspondente à carga tributária constante das notas fiscais;
- os valores de ICMS: creditado, admitido e estornado.

O Fisco cuidou de anexar aos autos telas do SINTEGRA que contêm os dados cadastrais dos fornecedores (fls. 569/599 e 602/613), além de juntar algumas cópias de notas fiscais referentes ao estorno (fls. 709, 713, dentre outras), acompanhadas da cópia do livro Registro de Entradas em que foram registradas (fls. 710 e 714).

No quadro a seguir elaborado constam: os Estados de origem das mercadorias e os itens da Resolução n.º 3.166/01 que consignam os benefícios fiscais que deram origem à glosa dos créditos, além de outras informações.

UF de origem das mercadorias	Itens da Resolução n.º 3.166/01	Relação das NFs objeto do estorno (Fls. dos autos)	Período de realização das operações
Tocantins	6.9	Fls. 566 e 567	Janeiro, fevereiro, abril a junho/2008
São Paulo	8.1-A, 8.2 e 8.3	Fls. 234/247, 344/369, 469/502 e 542/565	Agosto/2005 a setembro/2008
Mato Grosso do Sul	9.11 e 9.12	Fls. 230	Setembro e outubro/2005
Pernambuco	10.7	249, 370 e 504	Fevereiro, março, outubro e novembro/2006; fevereiro e março/2007

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

			junho/2008
Paraná	11.4, 11.5 e 11.7	231/233, 250/300, 302/342, 371/467 e 505/539	Agosto/2005 a setembro/2008
Santa Catarina	14.11	343, 468 e 540/541	Janeiro, setembro e novembro/2006; fevereiro, setembro, novembro e dezembro/2007 e janeiro a abril e junho a agosto/2008
Goiás	4.10 e 4.23	229, 248 e 503	Dezembro/2005, julho/2006 e fevereiro, março, abril, maio, agosto e setembro/2008

Na impugnação apresentada, relativamente a esta infração, sustenta a Impugnante que a Resolução n.º 3.166/01 usurpou competência constitucional, impondo limitações ao princípio da não cumulatividade.

Afirma que a referida resolução além de violar frontalmente o § 2º, inciso I do art. 155 da CF/88, viola também os arts. 19, 20 e 21 da Lei Complementar nº 87/96.

Entretanto, tais argumentos não podem ser acatados uma vez que a glosa de créditos em exame não se lastreia exclusivamente na Resolução nº 3.166/01, mas, sobretudo, na Constituição da República, que delegou à lei complementar a competência para dispor sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederem isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g").

A Lei Complementar nº 24/75, nos dispositivos a seguir transcritos, expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, cuja operação de saída do remetente da mercadoria se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação.

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; (...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;"

Neste mesmo sentido dispôs os §§ 1º e 2º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02.

§ 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.

O regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71 que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

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

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

Vê-se, pois, que mencionada resolução apenas ratificou as normas tributárias anteriormente elencadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há como atender o pleito da Impugnante para realização de diligência pelo Fisco para que apure se os seus fornecedores gozaram dos benefícios mencionados no Auto de Infração, haja vista que esta providência é de sua responsabilidade.

Oportuno destacar que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer prova que sustentasse suas alegações de que o ICMS relativo às notas fiscais descritas no Anexo II do AI teria sido cobrado na operação anterior.

Combatendo, objetivamente, o estorno dos créditos, a Impugnante afirma que a glosa dos créditos relacionadas com as operações oriundas do Estado do Paraná (item 11.4 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01) teve respaldo em incentivo fiscal da Lei n.º 13.214/01, a qual foi objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3422 e n.º 2558, acolhidas pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal.

Ressalta que no caso se existe recolhimento a menor de ICMS na origem, dele seria titular o Estado do Paraná e não o Estado de Minas Gerais, pelo que não há que se falar em aproveitamento indevido de crédito.

Todavia, tal alegação não carece sequer de um exame mais aprofundado, posto que as glosas de créditos efetuadas pelo Fisco, no tocante às notas fiscais que acobertaram mercadorias originárias de fornecedores localizados no Estado do Paraná (planilhas de fls. 231/233, 250/300, 302/342, 371/467 e 505/539), referem-se aos itens 11.4, 11.5 e 11.7 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 que tratam de benefícios fiscais concedidos pelas Leis n.º 13.212/01 e 13.332/01, ou seja, leis diversas daquela apontada pela Impugnante (Lei n.º 13.214/01).

Contestou, ainda, a Impugnante os estornos efetuados pelo Fisco com respaldo nos incentivos fiscais relacionados nos itens 8.1 e 8.2 da Resolução n.º 3.166/01, em face da revogação do art. 372 do RICMS/SP pelo Decreto n.º 50.546/05.

Em virtude desta contestação, a Assessoria do CC/MG, através do item 1 da diligência de fls. 906/907, indagou ao Fisco se a redação contida nos itens 8.1-A e 8.2 da Resolução n.º 3.166/01 (citados nas planilhas do Anexo II) retratavam os incentivos fiscais concedidos pelo Estado de São Paulo, à época dos fatos (operações ocorridas no período compreendido entre janeiro/06 a setembro/08).

Naquela oportunidade foram anexadas à diligência, pela Assessoria do CC/MG, cópia do Decreto n.º 50.456/05, do art. 372 do RICMS/SP (com informações sobre a sua revogação), bem como cópia do Decreto n.º 46.932/02, obtidos no *site* da Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo (fls. 908/913).

Respondendo ao questionamento do item 1 da diligência, esclareceu o Fisco (fls. 915) que:

“- o trabalho fiscal foi executado em conformidade com o disposto na Resolução 3.166/01, vigente à época dos fatos;

- a determinação legal supracitada se encontra vigente, e, até o presente momento, não sofreu qualquer modificação conforme cópia anexa;

- as disposições contidas no Decreto n.º 50.456 de 29/12/05 do Estado de São Paulo, por motivo desconhecido por parte desta fiscalização, não foram recepcionadas pela legislação mineira;”

Muito embora não reconhecido pelo Fisco, o Decreto n.º 50.546/05 (cópia anexada às fls. 908/910) que trouxe alterações no RICMS/SP, as quais refletem diretamente na glosa dos créditos referentes às operações originárias de fornecedores localizados no Estado de São Paulo (identificadas nas planilhas do Anexo II do AI pelos itens 8.1-A e 8.2 da Resolução n.º 3.166/01), conforme abaixo:

1 – Produtos comestíveis resultantes do abate de ave, coelho e gado – operações interestaduais – redução na base de cálculo.

Foi acrescentado pelo art. 2º do Decreto n.º 50.456/05 o art. 45 ao Anexo II do RICMS/SP.

O citado dispositivo reduziu a base de cálculo, de forma que a carga tributária resultou no percentual de 7% (sete por cento) na saída interestadual de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados resultantes do abate de ave, leporídeo e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno.

Este novo artigo do Anexo II do RICMS/SP beneficiou as operações destinadas aos Estados das regiões sul e sudeste. A partir de 1º/01/06 a carga tributária final com esses produtos equiparou-se àquela referente às operações com mercadorias destinadas às demais regiões brasileiras (7% - sete por cento).

2 – Produtos do abate em frigoríficos paulistas – crédito outorgado.

O Decreto n.º 50.456/05 criou o art. 18 no Anexo III do RICMS/SP; esse novo dispositivo consolidou e ampliou o benefício do crédito outorgado para os frigoríficos paulistas que estava no art. 372 do RICMS/SP.

3 – Revogação de artigos.

Os incisos I e II do art. 3º do Decreto n.º 50.456/05 revogaram, respectivamente, os seguintes dispositivos do RICMS/SP: os §§ 2º, 3º e 4º do art. 363 e o art. 372.

Em resumo, com as modificações introduzidas pelo decreto paulista supracitado, a partir de 1º de janeiro de 2006 (saída tributada a 7% e crédito presumido de 7%), o contribuinte mineiro, destinatário das mercadorias listadas no art. 18 do Anexo III do RICMS/SP, remetidas por estabelecimento abatedor localizado no Estado de São Paulo, não tem direito de apropriar crédito de ICMS referente a estas operações, visto que o imposto devido à UF de origem resulta em 0% (zero por cento).

No entanto, este não é o fundamento da acusação fiscal que ora se analisa. Cumpre ressaltar que, considerando o aspecto do interesse público que envolve o lançamento fiscal, foi concedida oportunidade ao Fisco para que fosse retificado o lançamento tendo em vista as modificações introduzidas na legislação tributária do Estado de São Paulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, considerando-se que não houve qualquer alteração do lançamento, conclui-se que devem ser excluídas do crédito tributário as exigências fiscais relativas às operações de aquisição de mercadorias do Estado de São Paulo, ocorridas a partir de 1º/01/06, identificadas no Anexo II do Auto de Infração como sendo referentes aos itens 8.1-A e 8.2 da Resolução n.º 3.166/01.

Importante destacar que em outras Unidades da Federação as alterações introduzidas pelo Decreto n.º 50.456/05 já foram recepcionadas na legislação própria que trata da vedação de créditos de ICMS provenientes de operações amparadas por benefício fiscal não autorizado por convênio celebrado nos termos da LC n.º 24/75.

Cita-se, a título de exemplo, as alterações introduzidas no item 12.5 do Anexo Único do Decreto n.º 4.540 de 02/12/04 do Estado do Mato Grosso.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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;

A Impugnante contesta a majoração da penalidade, sustentando que o PTA n.º 01.000156013-48 refere-se a estorno de crédito de ICMS relativamente às operações interestaduais de entrada de mercadoria cujas saídas foram beneficiadas por redução de base de cálculo, não existindo, por conseguinte, fundamento para aplicação da majoração no tocante à glosa dos créditos decorrentes das operações interestaduais de entrada de mercadorias cujos remetentes, em tese, foram agraciados por incentivos fiscais.

No entanto, o § 6º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75 (vigente a partir de 1º/11/03), ao definir a caracterização da reincidência, tratou da prática de nova infração, cuja penalidade aplicável seja idêntica àquela da infração anterior.

Vê-se, pois, que a caracterização da reincidência não se encontra atrelada ao cometimento de infração idêntica à anteriormente praticada.

Assim sendo, razão assiste ao Fisco, em majorar a multa isolada exigida.

Contudo, no que se refere à data de início da majoração, vale tecer as seguintes considerações:

1 - no agravamento da multa isolada há que se observar as disposições contidas nos §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75 a seguir transcritos.

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou **contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa,** relativamente à infração anterior." (gn)

"§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

2 – o § 6º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75, na parte acima negritada, estabelece como marco para a contagem do prazo de cinco anos, a data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

3 – a data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, referente ao julgamento do PTA n.º 01.000156013.48, que sustenta a majoração da penalidade, foi 23/04/08 (cópia do Acórdão 17.955/08/2ª anexada às fls. 15/19).

4 – a publicação da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa ocorreu em 17/05/08.

5 – o Fisco majorou a multa isolada a partir de 01/05/08, consoante se extrai das informações contidas no Anexo III do AI (fls. 14).

Em observância ao princípio da publicidade, a majoração da multa isolada, quando o reconhecimento da infração pelo Sujeito Passivo, dá-se mediante decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa e deve se dar a partir da data de publicação desta decisão, apesar da omissão do § 6º (em referência) quanto a este aspecto.

Dessa forma, do exposto, verifica-se que a majoração da multa isolada somente encontra respaldo a partir de 17/05/08.

Portanto, corretas as exigências ora sob análise, apenas com as ressalvas acima fundamentadas referente aos remetentes paulistas bem como relacionada ao termo de início para exigência de majoração da multa isolada.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir a multa isolada a partir de 30/12/05 em relação ao item 01 do Auto de Infração; 2) excluir do crédito tributário as exigências fiscais relativas às operações de aquisição de mercadorias do Estado de São Paulo, ocorridas a partir de 01/01/06, referentes aos itens 8.1-A e 8.2 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01; 3) adequar o termo inicial da majoração da multa isolada para 17/05/08. Vencido, em parte, o Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade (Relator), que divergia da decisão por não excluir a multa isolada. Designado Relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Barros. Participaram do julgamento, além do signatário e do vencido, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2010.

**Edwaldo Pereira de Salles
Presidente / Relator / Designado**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.653/10/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000160192-01
Impugnação: 40.010125015-90
Impugnante: Carrefour Comércio e Indústria Ltda
IE: 186303430.41-30
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade, 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.

Exige-se no presente Auto de Infração ICMS, multa de revalidação e multa isolada, em virtude de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período compreendido entre agosto/2005 a setembro/2008, decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, conforme demonstrado nos Anexos I do Auto de Infração.

Com a vênua devida aos votos vencedores, a aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, a partir de 30/12/05 é literal.

De início cumpre ressaltar que mesmo antes ou depois da modificação que introduziu a expressão “isenção parcial” no dispositivo legal que rege a matéria (art. 8º, § 4º da Lei nº 6.763/75), a situação jurídica da Impugnante não sofreu qualquer mudança, caracterizada sempre pelo fato de ter se creditado indevidamente por operações não tributadas da forma e pelos valores de que se creditou. Aliás, essa foi, antes e depois da mudança, a situação que permitiu ao Fisco a aplicação da penalidade.

Da interpretação do retromencionado art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, possível inferir que a penalidade tem como base de cálculo o valor da operação, fato que evidencia a intenção do legislador em restringir sua aplicação somente aos casos de isenção total.

Cumpre registrar que em relação a outras autuações idênticas à que ora se examina, inclusive abrangendo fatos geradores posteriores a 30/12/05, há julgados dessa Casa admitindo a exigência da penalidade isolada com base no já referido art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, sem nenhuma restrição quanto aos períodos posteriores àquela data (30/12/05). Conveniente a sua transcrição (no que aplicável ao caso):

“ACÓRDÃO: 18.501/07/3ª

EMENTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA - CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, EM RAZÃO DA FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL DECORRENTE DE SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 71, INC. IV, PARTE GERAL, E SUBITEM 19.4, PARTE 1, ANEXO IV, TODOS DO RICMS/02. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INC. XXVI, DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROVEITAMENTO A MAIOR DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DA "CESTA BÁSICA", NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE ABRIL/2004 A DEZEMBRO/2006, EM FACE DA INOBSERVÂNCIA PELA AUTUADA DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 71, INC. IV, PARTE GERAL DO RICMS/02 E SUBITEM 19.4, PARTE 1, ANEXO IV DO CITADO DIPLOMA LEGAL.

REFERIDAS MERCADORIAS DERAM ENTRADA COM CARGA TRIBUTÁRIA DE 12% (DOZE POR CENTO), PORÉM A SAÍDA SUBSEQÜENTE OCORREU COM A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 19, DA PARTE 1, DO ANEXO IV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO, APÓS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INC. XXVI, DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AO SE MANIFESTAR SOBRE A MATÉRIA, ENTENDEU QUE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EQUIPARA-SE A **ISENÇÃO PARCIAL**, NÃO SE CONFIGURANDO OFENSA À NÃO CUMULATIVIDADE A CONCESSÃO DO CRÉDITO POR ENTRADAS TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS. ESTA DECISÃO FOI TOMADA PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM 17 DE MARÇO DE 2005, DECIDINDO O RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 174.478-2/SP."

ACÓRDÃO: 18.252/07/3ª

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA - CONSTATADO O APROVEITAMENTO INTEGRAL DO CRÉDITO DE ICMS REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DA CESTA BÁSICA, CUJAS SAÍDAS SUBSEQÜENTES OCORREM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, NOS TERMOS DO ART. 31, § 1º, DA LEI 6763/75 E DO ART. 71, INC. IV, DO RICMS/02. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18641102^a.doc Publicado no Diário Oficial em 27/2/2010 - Cópia WEB 17 CAPITULADA NO ART. 55, INC. XXVI, DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS VERIFICADO NO PERÍODO DE **09/02/2004 A 31/07/2006**, APURADO ATRAVÉS DE VERIFICAÇÃO FISCAL ANALÍTICA COM RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, EM DECORRÊNCIA DE APROVEITAMENTOS INDEVIDOS DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DA CESTA BÁSICA, CUJAS SAÍDAS SUBSEQÜENTES OCORREM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, CUJO CRÉDITO ENCONTRA-SE VEDADO NOS TERMOS DO ART. 71, IV DO RICMS/02 E ART. 31, § 1º DA LEI 6763/75, PELO QUE SE EXIGIU ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E **MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INC. XXVI, DA LEI 6763/75.**

(...)

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AO SE MANIFESTAR SOBRE A MATÉRIA, ENTENDEU QUE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO EQUIPARA-SE A **ISENÇÃO PARCIAL**, NÃO SE CONFIGURANDO OFENSA À NÃO-CUMULATIVIDADE A CONCESSÃO DO CRÉDITO POR ENTRADAS TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS. ESTA DECISÃO FOI TOMADA PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM 17 DE MARÇO DE 2005, DECIDINDO O RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 174.478-2. (G.N.)

Issó posto, correta a aplicação da penalidade aplicada.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2010.

Breno Frederico Costa Andrade
Conselheiro.