

Acórdão: 19.078/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167066-91
Impugnação: 40.010128310-18
Impugnante: Makro Atacadista SA
IE: 367211204.03-41
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - CESTA BÁSICA - MULTA ISOLADA. Constatou-se aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de produtos da cesta básica, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no subitem 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Exigência complementar de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A presente autuação versa sobre a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, aplicável em decorrência da apropriação indevida de créditos integrais de ICMS, face à inobservância da previsão contida no art. 71, inciso IV do RICMS/02 (Parte Geral), relativamente às aquisições de produtos da cesta básica cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução de base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Nesta perspectiva, o Fisco emitiu os Autos de Infração de nº 01.000163409.55 e 01.000163434.31, no âmbito dos quais foi exigido o imposto e multa de revalidação devidos, bem como a Multa Isolada a que se refere o art. 55, inciso XIII, alínea "b", da Lei nº. 6.763/75.

Tais lançamentos, uma vez impugnados, foram submetidos à apreciação deste E. Conselho de Contribuintes (Acórdãos nº 19.525/10/3ª e 19.526/10/3ª), tendo sido decidido pela sua procedência parcial, para excluir as exigências referentes à penalidade isolada cominada originalmente no feito, por inaplicável à espécie. Referidos processos foram apreciados pela Câmara Especial desta Casa, ocasião em que se concluiu pela manutenção das decisões proferidas na Câmara *a quo*, uma vez que restou vencedor o entendimento de que a multa isolada cabível seria aquela capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (Acórdãos nº 3.587/10/CE e 3.588/10/CE).

Isto posto, o Fisco lavrou o Auto de Infração ora em apreço para o fim de exigir os valores referentes a tal multa isolada, afinal tida como cabível pelo E. CCMG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O processo encontra-se devidamente instruído, dele constando, dentre outros, a seguinte documentação:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF e respectivo Aviso de Recebimento - AR (fls. 02/03);
- Auto de Infração - AI (fls. 04/05);
- Relatório Fiscal (fls. 06/08);
- Planilhas integrantes da Verificação Fiscal Analítica levada a efeito no âmbito dos PTA(s) de nº 01.000163409.55 e 01.000163434.31 (fls. 09/24);
- Inteiro teor dos Acórdãos nº 3.587/10/CE e 3.588/10/CE (fls. 25/40);

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/60, alegando, em síntese, o que se segue.

De início, aduz que parte do crédito tributário exigido no Auto de Infração (mais especificamente os valores correspondentes ao período anterior a setembro de 2005) estaria fulminada pela decadência, haja vista a disposição contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Em seguida, argumenta no sentido da impossibilidade de revisão do lançamento em face do que denomina “erro de direito”, cometido pelo Fisco na autuação originalmente lavrada. Destarte, segundo entende, tendo havido o cancelamento da multa isolada anteriormente cominada, não seria dado à Fiscalização reavaliar a questão, alterando os critérios jurídicos de modo a exigir-lhe a nova penalidade isolada.

Prossegue afirmando que o trabalho fiscal não encontra respaldo na legislação, mormente no texto da Constituição da República, uma vez que, no seu entender, resultou violado o princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Carta Política. A razão para tanto residiria no fato de que as únicas exceções constitucionalmente previstas para a não apropriação dos créditos seriam as operações isentas e aquelas não alcançadas pela incidência do imposto, hipóteses estas que, conforme salienta, não se fazem presentes no caso em comento.

No que pertine ao Convênio ICMS nº. 128/94, transcreve o disposto em sua Cláusula Primeira, asseverando que se trata de instrumento normativo de natureza impositiva (o qual, a seu ver, não difere dos chamados convênios “autorizativos”), donde resultaria a inexigibilidade do estorno proporcional dos créditos. Em reforço à sua argumentação cita pronunciamentos jurisprudenciais que entende estarem em consonância com a argumentação desenvolvida em sua peça de defesa.

Por fim, manifesta-se pela inaplicabilidade, no presente caso, do entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Recurso Extraordinário nº. 174.478 (“Caso Monsanto”), usualmente citado pelo Fisco como paradigma em autuações tais como a ora impugnada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, esclarece que tal julgado refere-se, especificamente, à aquisição de insumos para industrialização, cujos produtos finais gozam de redução de base de cálculo. Situação esta que entende diversa da matéria objeto do Auto de Infração discutido nos presentes autos.

Conclui sua argumentação afirmando que a penalidade exigida, além de se mostrar desproporcional, também afigura-se abusiva e dotada de caráter confiscatório, uma vez que lhe estão sendo imputadas duas multas destinadas a sancionar uma só conduta.

Ao final, pede que seja julgado improcedente o lançamento fiscal, ou, caso assim não entenda o E. Conselho de Contribuintes deste Estado, que seja a multa reduzida.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, por seu turno, no âmbito da manifestação de fls. 136/143, comparece aos autos e refuta as alegações da Impugnante.

De início, descreve detalhadamente o procedimento adotado no curso da ação fiscal, indicando as razões que fundamentaram sua conduta.

Além disso, cuida também refutar a alegação de decadência parcial do crédito tributário, valendo-se, para tanto, da disposição contida no art. 173, I do CTN. A propósito do tema, cita decisões anteriores deste Conselho de Contribuintes em que se concluiu no mesmo sentido.

Refuta também a assertiva de que teria havido “erro de direito” e, ainda que assim fosse, cita doutrina e jurisprudência que contradizem a alegação de impossibilidade de lançamento em casos tais.

Ressalta, ademais, que a redução de base de cálculo configura isenção parcial, a teor do disposto no art. 8º, § 4º da Lei nº. 6.763/75, norma esta que se encontra assente com o entendimento consagrado no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Isto posto, contradiz as alegações da Impugnante e reitera o caráter autorizativo da disposição contida no Convênio ICMS 128/94 (Cláusula Primeira, § 1º), por meio da qual é facultado aos Estados exigirem a anulação proporcional dos créditos referentes à aquisição dos produtos da cesta básica.

Por fim, combate a alegada inadequação da penalidade cominada, esclarecendo que inexistente cobrança de duas penalidades em face de uma mesma conduta, conforme aduzido na peça de defesa, mas tão somente a exigência da Multa Isolada a que se refere o art. 55, inciso XXVI da Lei Estadual nº. 6.763/75, disciplinadora da matéria.

Ao final, propugna pela manutenção integral do lançamento.

DECISÃO

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Urge enfrentar, de plano, a questão atinente à decadência, alegada *ab initio* pelo Impugnante em sua peça de defesa.

Cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de setembro de 2005, com base na aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres Julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim, em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expira em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 23 de setembro de 2010 (conforme fls. 42 dos autos).

Superado este ponto, temos que a questão ora posta à apreciação desta Câmara de Julgamento versa, como visto, acerca da exigência de Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, cominada em decorrência da glosa parcial de créditos indevidamente apropriados, referentes a aquisições de produtos da cesta básica cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, nos termos do previsto no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Tendo presente que os questionamentos concernentes à cobrança do ICMS e da respectiva multa de revalidação, exigidos em face da infração cometida, já foram decididos no âmbito dos Acórdãos de nº 3.587/10/CE e 3.588/10/CE (cuja cópia encontra-se juntada às fls. 25/40 dos autos), urge assinalar que remanesce tão somente a discussão quanto à multa isolada aplicável à espécie.

Neste sentido, impõe-se que seja apreciada por esta Câmara de Julgamento a pertinência da multa isolada cominada pelo Fisco no presente caso, a qual, é de se ressaltar, encontra-se em perfeita consonância com as disposições legais pertinentes.

Resulta incontroverso que, à luz da legislação (Lei nº. 6.763/75, art. 8º, § 4º, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº. 15.699/05), o instituto da redução da base de cálculo importa isenção parcial do tributo. Quanto a este ponto, tem-se não haver qualquer dissenso, seja no âmbito do E. CCMG, seja na própria jurisprudência do STF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que ora se discute é a forma mediante a qual há de ser sancionada a conduta do contribuinte que apropriou indevidamente os créditos referentes às operações em questão. Vale dizer, a divergência existente entre o entendimento da E. Câmara Especial e a posição adotada a princípio pela Fiscalização consiste especificamente na identificação da sanção aplicável ao caso, não obstante se esteja a tratar, inquestionavelmente, de hipótese de isenção parcial.

Embora pareça atraente a tese segundo a qual a multa isolada a ser aplicada é aquela prevista para as operações isentas, uma vez que a redução de base de cálculo é, como foi reiterado, uma forma de isenção parcial, entende-se, *data venia*, que tal posição não se sustenta ante uma análise mais detida da legislação mineira.

Até o advento da Lei nº. 14.699, de 1º de novembro de 2003, não existia na legislação deste Estado qualquer penalidade incidente sobre o valor do crédito do imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência. Somente a partir da edição da citada lei foi inserida esta base de cálculo da multa isolada no ordenamento jurídico mineiro. Até então, as únicas Multas Isoladas alusivas à utilização indevida de créditos do ICMS constavam dos incisos IV e XIII da Lei nº. 6.763/75, os quais estavam redigidos à época (efeitos até 31/10/03) nos seguintes termos:

Art. 55 - (...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda ao serviço utilizado, ou à mercadoria entrada no estabelecimento ou àquela cuja propriedade não tenha sido realmente adquirida - 40% (quarenta por cento) do valor constante do documento;

(...)

XIII - por utilizar crédito fiscal consignado em documento relativo a serviço ou acobertador de operação de circulação de mercadoria, cuja prestação ou saída sejam isentas do imposto ou sobre os quais este não incida - 5% (cinco por cento) do valor da prestação ou da operação; (grifou-se).

Aproveu ao legislador, naquela ocasião, empreender uma alteração na sistemática de combate às condutas irregulares dos contribuintes no que se refere ao aproveitamento de créditos do imposto, o que se deu mediante a modificação do texto legal dos incisos acima transcritos, aliado à criação dos novos tipos penais consubstanciados nos incisos XXIV a XXVI da mesma Lei nº. 6.763/75. Deste modo, passaram a vigorar as seguintes disposições:

Art. 55 - (...)

IV - por utilizar crédito do imposto decorrente de registro de documento fiscal que não corresponda à utilização de prestação de serviço ou ao recebimento de bem ou mercadoria - 40% (quarenta por cento) do valor da operação indicado no documento fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

a) operação ou prestação que ensejar a entrada de bem, mercadoria ou serviço beneficiados por isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

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;

(...)

XXIV - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela fiscalização - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito estornado;

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

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; (grifou-se).

Percebe-se nitidamente a diferença na valoração da conduta adotada nos casos em que o contribuinte haja apropriado indevidamente créditos do ICMS em situações nas quais não fazia jus ao aproveitamento de qualquer valor (incisos IV e XIII), comparativamente àqueles em que o creditamento efetuado superou o montante admitido pela legislação (incisos XXIV a XXVI). Quanto a estes últimos, a novel base de cálculo da multa isolada restringiu-se ao valor do crédito indevidamente utilizado, transferido, recebido ou apropriado, ao passo que, no tocante aos primeiros, a dita multa continuou a incidir sobre o valor total da respectiva operação ou prestação, sendo, por sinal, substancialmente majorada na hipótese do inciso XIII do referido art. 55.

É de se registrar que esta nova sistemática de sancionamento das ditas infringências, inaugurada pela Lei nº. 14.699/03, foi explicitamente referida no texto da Mensagem nº 61/03, datada de 14 de maio do mesmo ano (Diário do Legislativo de 22/05/03), por meio da qual o excelentíssimo senhor Governador do Estado encaminhou à Assembléia Legislativa o projeto de lei respectivo:

“São desta ordem as modificações sugeridas em relação aos seguintes dispositivos da Lei nº 6.763/75:

(...)

V - Penalidades

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao lado de regras estabelecendo prerrogativas e instrumentos de atuação do fisco e garantias para o recebimento futuro do crédito tributário, um arcabouço jurídico capaz de contribuir para o combate à sonegação fiscal, seja por estimular o cumprimento tempestivo e espontâneo de obrigações tributárias, seja por punir severamente os infratores da lei, necessita de um rol detalhado de penalidades, **em valores condizentes com o prejuízo, financeiro ou não, causado pela infração cometida.**” (grifou-se).

Destarte, com exceção dos casos de aproveitamento irregular de créditos relativamente a operações isentas ou não tributadas, nas demais hipóteses se tinha como pacífico o cabimento da aplicação, conforme o caso, do disposto nos incisos XXIV, XXV ou XXVI do art. 55 da Lei nº. 6.763/75, tal como fez a Fiscalização no Auto de Infração, objeto do presente contencioso.

Assim estava posta a questão quando sobreveio a Lei nº. 15.956, de 30 de dezembro de 2005, por meio da qual foi inserido o § 4º no art. 8º da mencionada Lei nº. 6.763/75, com a seguinte redação:

Art. 8º - (...)

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

Segundo entende-se, a inclusão de tal dispositivo teve como objetivo precípuo superar legislativamente os questionamentos (inclusive judiciais) que eram suscitados por alguns contribuintes acerca da exigência, por parte do Fisco, de estorno proporcional de créditos nos casos em que a operação gozava de redução de base de cálculo. Assim fazendo, não obstante a existência de manifestações do Poder Judiciário no mesmo sentido da tese fazendária, buscava-se pacificar definitivamente a questão, uma vez que estas decisões judiciais fundavam-se no labor interpretativo das demais normas do sistema, sendo que, daí em diante, a Lei nº. 6.763/75 passou a dispor de norma expressa neste sentido.

Com efeito, do cotejo entre o tipo descrito no inciso XIII, alínea “b”, do art. 55 da Lei 6.763/75, *vis a vis* o disposto no inciso XXVI do mesmo dispositivo legal, conclui-se pela aplicabilidade, *in casu*, deste último, haja vista o fato de que a multa isolada originalmente exigida pelo Fisco há de ser utilizada apenas nos casos em que o creditamento indevido haja decorrido de operações amparadas pela não incidência ou pela isenção, aí entendida a isenção total.

Logo, pelas razões expostas, *permissa venia*, não nos parece a melhor interpretação supor que o comando contido no retromencionado § 4º do art. 8º da Lei nº. 6.763/75 tenha o tido o condão de deslocar, relativamente à mesma conduta, a incidência da multa isolada até então capitulada no inciso XXVI para aquela agasalhada no inciso XIII, alínea “b”, do Diploma normativo em tela. Se assim fosse, ter-se-ia uma única (e injustificável) hipótese na qual o creditamento em montante superior ao admitido pela legislação ensejaria uma sanção calculada com base no **valor da**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operação, e não a partir do valor do imposto indevidamente apropriado, em franca desconformidade com a sistemática definida no âmbito da Lei nº. 14.699/03.

Também no que diz respeito à alegação de que teria havido “erro de direito” e que, por este motivo, o presente feito fiscal encontrar-se-ia eivado de vício insanável, não assiste razão à Impugnante.

Conforme bem assinalado pela Fiscalização, cuida-se de um novo lançamento, realizado para fins de exigência da multa isolada devida, nos termos do *decisum* final proferido pela E. Câmara Especial deste Conselho. Uma vez realizada a ação fiscal antes de transcorrido o lustro decadencial, inexistente no ordenamento jurídico qualquer óbice à constituição do crédito tributário, independentemente de estar ou não caracterizado o alegado erro.

Com relação ao pedido de redução das penalidades, nos termos do que dispõe o art. 53, § 3º da Lei nº. 6.763/75, tem-se que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto, restando caracterizada, portanto, a vedação prevista no art. 53, § 5º, item 2 da citada lei.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgava improcedente. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Relator**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.078/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167066-91
Impugnação: 40.010128310-18
Impugnante: Makro Atacadista SA
IE: 367211204.03-41
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A autuação versa sobre a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da Lei nº 6.763/75, aplicável em decorrência da apropriação indevida de créditos integrais de ICMS, face à inobservância da previsão contida no art. 71, inc. IV do RICMS/02 (Parte Geral), relativamente às aquisições de produtos da cesta básica cujas saídas subsequentes ocorreram com a redução de base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

O Fisco emitiu os Autos de Infração de nº 01.000163409.55 e 01.000163434.31, no âmbito dos quais foi exigido o imposto e multa de revalidação devidos, bem como a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XIII, alínea “b”, da Lei nº. 6.763/75.

Tais lançamentos, uma vez impugnados, foram submetidos à apreciação deste E. Conselho de Contribuintes (Acórdãos nº 19.525/10/3ª e 19.526/10/3ª), tendo sido decidido pela sua procedência parcial, para excluir as exigências referentes à penalidade isolada cominada originalmente no feito, por inaplicável à espécie. Referidos processos foram apreciados pela Câmara Especial desta Casa, ocasião em que se concluiu pela manutenção das decisões proferidas na Câmara *a quo*, uma vez que restou vencedor o entendimento de que a multa isolada cabível seria aquela capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 (Acórdãos nº 3.587/10/CE e 3.588/10/CE).

Isto posto, o Fisco lavrou o Auto de Infração ora em apreço para o fim de exigir os valores referentes a tal multa isolada, afinal tida como cabível pelo E. CCMG e, nesta esteira, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, tendo sido vencido este Conselheiro que o julgava improcedente.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Ressalte-se que, mesmo antes da adequação acima na Lei nº 6.763/75, o Supremo Tribunal Federal - STF, ao se manifestar sobre a matéria, já entendia que a redução de base de cálculo se equipara à 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. Exemplificando, foi esta a decisão foi tomada pelo plenário do STF em 17/03/05, decidindo o Recurso Extraordinário n.º 174.478-2/SP.

Existe, na legislação mineira, penalidade específica relacionada ao aproveitamento de créditos do imposto cujas operações de saída ocorram com isenção. Desse modo, ocorrendo estorno de crédito, pelo Fisco, em função de operação subsequente, com a mesma mercadoria, beneficiada com isenção, como no presente caso, deve ser exigida a penalidade do art. 55, inc. XIII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrita, como corretamente exigiu o Fisco:

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;

Não é apropriada, nestes casos, a exigência da Multa Isolada prevista no inc. XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, também abaixo transcrita, porque, como ali tipificado, só é cabível tal penalidade quando não ocorrer as hipóteses tipificadas nos incisos anteriores, o que exatamente ocorre no presente caso:

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; (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se, entretanto, que o valor da operação, nos casos como o presente, para a finalidade de aplicação da multa prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inc. XIII, alínea “b”, não pode ser o valor total da operação, posto que o crédito indevido foi apenas sobre parte do valor da operação. Assim, a multa deve ser aplicada proporcionalmente à parte do valor da operação sobre o qual foi apropriado indevidamente o crédito do imposto.

Diante do acima exposto, julgo improcedente o lançamento por entender que a multa cabível, nestes casos, é a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XIII, alínea “b”, adequada ao valor da operação sobre a qual está sendo exigido o estorno do crédito.

Sala das Sessões, 09 de fevereiro de 2011.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro