

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

Acórdão: 19.899/12/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000172742-80  
Impugnação: 40.010131469-04  
Impugnante: Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda  
IE: 057407502.00-62  
Proc. S. Passivo: Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS/NCONEXT - RJ

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO N° 3.166/01.** Constatado que a remetente das mercadorias, fez a retenção e recolhimento a menor o ICMS devido por substituição tributária, em razão de dedução indevida de parcela do ICMS da operação própria, não cobrada e não paga ao Estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da LC n° 24/75 do RICMS/02 e da Resolução n° 3.166/01. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se, ainda, excluir a multa isolada por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, à alíquota de 12% (doze por cento), relativamente à operação própria da Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo, para fins de apuração do ICMS/ST a ser retido e recolhido ao Estado de Minas Gerais, referente às saídas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros, considerando-se tratamento tributário diferenciado concedido pelo Estado do Espírito Santo fora do âmbito do CONFAZ e ao arripio da LC n° 24/75, bem como em desacordo com a Resolução n° 3.166/01.

O aproveitamento indevido do crédito de ICMS, ocorrido no período de janeiro de 2009 a setembro de 2010, resultou na retenção e recolhimento a menor do ICMS devido nas saídas subsequentes, a título de substituição tributária, das mercadorias relacionadas no item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada capitulada art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6.763/75.

Compõe o processo tributário o Relatório Fiscal Contábil (Anexo 1, fls. 08/14), contendo o Demonstrativo do Crédito Tributário; a “Apuração ST e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Demonstrativo Glosa Crédito Outorgado” em CD e cópias impressas (Anexo 2 A, fls. 16/19); “Destinatários por Nota Fiscal” em CD e cópias (Anexo 2 B, fls. 21/24); “Demonstrativo do Crédito Tributário” (Anexo 3, fls. 26); “Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada” (Anexo 4, fls. 28); cópia da Portaria nº 046/SEDES (Anexo 5, fls. 30/31); cópia do Regime Especial PTA nº 16.000132937-68 (Anexo 6, fls. 33/35); Contrato de Competitividade - CBCC da Secretaria de Estado de Desenvolvimento do Estado do Espírito Santo nº 15/08 – SEDES (Anexo 7, fls. 37/43) e Ofício nº 453/CON/11/NCONEXT-RJ , contendo intimação e entrega do PTA (fls. 44/45).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnação às fls. 46/77, acompanhada dos documentos de fls. 78/126.

O Fisco após análise da impugnação e dos documentos apresentados, entende haver razão parcial à Impugnante, reformulando o crédito tributário, conforme demonstrado às fls. 128/140.

Intimada a ter vistas dos autos (fls. 141), a Impugnante se manifesta às fls. 142/146 e apresenta os documentos de fls. 148/478.

O Fisco promove nova reformulação do crédito tributário (fls. 479/494).

Intimada a ter vistas dos autos (fls. 495), a Impugnante volta a se manifestar (fls. 496/498) e apresenta o “CD” de fls. 499.

O Fisco, em manifestação de fls. 500/524, refuta as alegações da Impugnante e conclui pela procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 528/546, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos das reformulações efetuadas pelo Fisco de fls. 131/135 e de fls. 482/487 dos autos.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em grande parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, com alterações e adaptações de estilo.

### **Da Preliminar**

Analisando a situação dos autos, realmente não há que se falar em nulidade seja ela por falta de fundamentação ou motivação do Auto de Infração e do trabalho fiscal ou mesmo por cerceamento de defesa ou desrespeito aos preceitos e garantias legais relativas ao procedimento.

O Auto de Infração contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. A citação dos dispositivos infringidos e das penalidades está correta, foram observados todos os requisitos formais e materiais necessários para a atividade de lançamento prevista nos arts. 85 a 94 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03/03/08, combinados com o art. 142 de Código Tributário Nacional (CTN).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A fundamentação encontra-se lançada de forma clara, concisa e regular no corpo do próprio Auto de Infração, enquanto a motivação reside no próprio poder fiscalizatório da autoridade competente.

Diante de tais fundamentos é que restam afastados os argumentos relacionados à nulidade processual ou legal suscitadas, constatada a regularidade do feito fiscal.

### **Do Mérito**

Conforme relatado acima a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, à alíquota de 12% (doze por cento), relativamente à operação própria da Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo, para fins de apuração do ICMS/ST a ser retido e recolhido ao Estado de Minas Gerais, referente às saídas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros, considerando-se tratamento tributário diferenciado concedido pelo Estado do Espírito Santo fora do âmbito do CONFAZ e ao arrepio da LC nº 24/75, bem como em desacordo com a Resolução nº 3.166/01.

Cumprido de início esclarecer que a Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo é detentora do Regime Especial concedido pela SEF/MG por intermédio do PTA nº 16.000132937-68 (fls. 33/35), para retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes no Estado de Minas Gerais com os produtos relacionados no item 24 (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante tem como atividade o comércio atacadista e a importação de cosméticos, perfumaria, artigo de higiene pessoal e toucador, dentro outras atividades, sendo signatária do Contrato de Competitividade nº 15/08 (fls. 37/43).

Nos termos da Portaria SEDES nº 046-R (fls. 30), goza de benefícios fiscais previstos no art. 530-L-R-B do Regulamento do ICMS do Estado do Espírito Santo (RICMS/ES), de modo que a carga tributária efetiva das operações por ela praticadas seja de 1% (um por cento) sobre o valor das operações, excetuadas aquelas com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do § 3º, inciso III, do mesmo artigo do RICMS/ES.

Ressalte-se que a Impugnante em nenhum momento alegou não fazer jus ao benefício fiscal contido no art. 530-L-R-B do RICMS/ES, abaixo transcrito:

Art.530-L-R-B. O estabelecimento comercial atacadista estabelecido neste Estado poderá, a cada período de apuração, estornar, do montante do débito registrado em decorrência de suas saídas interestaduais, destinadas a comercialização ou industrialização, o percentual equivalente a trinta e três por cento, de forma que, após a utilização dos créditos correspondentes apurados no período, a carga tributária efetiva resulte no percentual de um por cento.

(...)

§ 3.º O disposto neste artigo não se aplica às operações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - sujeitas ao regime de substituição tributária;

Contudo, quando do cálculo do ICMS/ST a ser retido ao Estado de Minas Gerais, a Autuada utilizou-se integralmente do crédito de ICMS, referente à sua operação própria, que se encontrava beneficiada com incentivo fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo.

A Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, promoveu a reformulação do crédito tributário para excluir as operações com “escovas dentifrícias” por estarem sujeitas ao regime de substituição tributária nos termos da Cláusula Primeira do Termo de Acordo SEFAZ nº 59/09 (fls. 119/127) celebrado entre a Impugnante e a Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo e em razão do disposto no § 3º do inciso III do art. 530-L-R-B (fls. 116/118), que prevê que o benefício fiscal não se aplica as operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Depois de cientificada da reformulação do crédito tributário a Autuada apresentou novos documentos (fls. 144/478) a fim de comprovar o valor do real benefício econômico auferido em decorrência do crédito presumido outorgado em seu favor.

A Fiscalização, mais uma vez, acatou o argumento e considerou a real carga tributária suportada pela Autuada, apurada com base nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS. Para demonstrar a reformulação do crédito tributário foram emitidos novo Relatório Fiscal/Contábil – Reformulação do Crédito Tributário e demonstrativos contidos em planilhas e “CD”, acostados aos autos às fls. 482/494.

A Impugnante, depois de intimada da reformulação do crédito, voltou autos alegando que o percentual utilizado pelo Fisco acabou por não considerar, na prática, os créditos básicos do ICMS oriundos da entrada de mercadorias às quais se seguiram operações de saída com destino ao Estado de Minas Gerais.

O Fisco refuta o argumento da Impugnante demonstrando o procedimento adotado na apuração do crédito tributário:

Toma-se, por exemplo, os mesmos valores levantados pela Impugnante - parte da planilha “Demonstrativo do abatimento dos créditos próprios e cálculo de percentual a ser glosado mensalmente” (Anexo 2 C – fls. 490), especificamente o mês de janeiro de 2009.

Período	Valor Total	Alí- quota	Débito Operação Própria	Crédito pelas Entradas no ES	Carga Tributária Sem Benefício	Carga Tributária Com Benefício	Percentual Efetivamente Recolhido	Valor Percentual a ser Glosado por Mês
---	A	B	$C = A \times B$	D	$E = C - D$	$F = 1\% \text{ de } A$	$G = ((12\% \times F) \div E)$	$H = 12\% - G$
Janeiro - 09 Total	233.496,79	12	28.019,61	8.418,80	19.600,82	2.334,97	1,43%	10,57%

No mês de janeiro de 2009 foram comercializadas mercadorias no valor de R\$ 233.496,79 (duzentos e trinta e três mil quatrocentos e noventa e seis reais e setenta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e nove centavos – coluna A) para Minas Gerais (excluídas as escovas dentifrícias), sendo a alíquota interestadual incidente 12% (doze por cento), que resultará num débito pela operação própria (coluna C) de R\$ 28.019,61 (vinte e oito mil dezenove reais e sessenta e um centavos).

O imposto incidente nas saídas das mercadorias dos fornecedores para a Autuada (coluna D) gerou um crédito de R\$ 8.418,80 (oito mil quatrocentos e dezoito reais e oitenta centavos), conforme arquivo fornecido em mídia eletrônica (CD) pela recorrente (fls. 154).

Realizado o confronto entre o crédito pelas entradas das mercadorias recebidas dos seus fornecedores (coluna D) com o débito pelas saídas para Minas dessas mesmas mercadorias (coluna C), tem-se o que teria sido a carga tributária (coluna E) no valor de R\$ 19.600,82 (dezenove mil, seiscentos reais e oitenta e dois centavos), caso não houvesse o benefício capixaba.

Por outro lado, a carga tributária que se efetivou pela sistemática adotada com o benefício fiscal outorgado pelo Estado do Espírito Santo de fazer incidir 1% (um por cento) sobre o faturamento (coluna F) foi de R\$ 2.334,97 (dois mil, trezentos e trinta e quatro reais e noventa e sete centavos); isso em substituição ao tradicional confronto de créditos e débitos.

Em seguida foi aplicada uma regra de três simples, aonde se chegou ao valor percentual a ser glosado por mês pelo Estado de Minas Gerais, que foi de 10,57% (dez vírgula cinquenta e sete por cento). A regra de três:

Se uma alíquota de 12% (doze por cento) geraria uma carga tributária de R\$ 19.600,82 (dezenove mil, seiscentos reais e oitenta e dois centavos), qual percentual Y geraria uma carga tributária de R\$ 2.334,97 (dois mil, trezentos e trinta e quatro reais e noventa e sete centavos), que foi a efetivamente paga ao Espírito Santo?

12% (alíquota interestadual) ----- R\$ 19.600,82

Y ----- R\$ 2.334,97

Y=  $\frac{12 \times 2.334,97}{19.600,82}$

19.600,82

Y = 1,43

Desta forma, se 12% (doze por cento) é a alíquota interestadual e a Autuada recolheu apenas o equivalente a uma alíquota de 1,43% (um vírgula quarenta e três por cento), o percentual a ser glosado é  $12 - 1,43 = 10,57\%$  (dez vírgula cinquenta e sete por cento).

O Fisco promoveu o cálculo acima demonstrado mês a mês, apurando a real carga tributária suportada pela Autuada, apurada com base nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, promovendo assim a glosa dos créditos oriundos de benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Estado do Espírito Santo e apurando a diferença de ICMS/ST recolhida a menor ao Estado de Minas Gerais.

A Impugnante alega que o valor do ICMS próprio não se confunde com o crédito de imposto tratado no princípio da não cumulatividade, prevista no art. 155, § 2º

da Constituição Federal, se tratando de uma variável na “fórmula” usada para demonstrar o cálculo do ICMS/ST.

Ressalte-se que o valor a recolher, a título de substituição tributária, será o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e o devido pela operação própria do contribuinte remetente, nos termos em que dispuser a legislação tributária.

A substituição tributária nada mais é do que uma antecipação do momento de apuração e recolhimento do imposto. Ainda que seja uma forma excepcional de apuração e recolhimento, respeita todos os pressupostos definidos na legislação para o ICMS, como não poderia ser diferente.

Neste sentido, trata-se apenas de uma antecipação temporal de apuração e recolhimento do imposto, podendo ocorrer alteração, também, no aspecto subjetivo (sujeição passiva), contudo, não há dúvidas quanto à preservação dos princípios norteadores do imposto.

Desta forma, a regra constitucional da não cumulatividade encontra-se preservada, por fazer parte da matriz do imposto, a partir do próprio texto constitucional.

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

(...)

II - 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;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao 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;

(...)

No caso do ICMS devido por substituição tributária, o valor do imposto a recolher é determinado na forma do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02:

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

I - em relação às operações subsequentes, 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que o caráter da antecipação não pode alterar a essência normativa do imposto.

Sendo assim, se na apuração normal do imposto, observando-se a regra constitucional da não cumulatividade, o contribuinte apropria o crédito relacionado ao “montante cobrado nas operações anteriores”, na apuração do imposto a título de substituição tributária não pode ser diferente.

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 subsequentes, resulta da diferença entre a importância resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo do ICMS/ST e o ICMS devido na operação própria do contribuinte remetente.

Este entendimento está explícito na resposta dada pela Superintendência de Tributação (SUTRI) à Consulta de Contribuinte nº 028/08, 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. (destacou-se).

Portanto, o ICMS da operação própria do remetente a ser deduzido do valor apurado nos termos do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02, submete-se à mesma legislação que trata da compensação do imposto, estabelecida na lei mineira.

Noutra investida contra o lançamento, a Impugnante argumenta que, caso fossem aplicáveis os dispositivos contidos no art. 28, § 5º da Lei nº 6.763/75 e art. 62, §§ 1º e 2º do RICMS/02, o valor do imposto próprio a ser descontado do ICMS/ST é aquele correspondente ao valor do tributo destacado na nota fiscal, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da CF/88 e art. 19 da Lei Complementar nº 87/96.

Neste sentido, verifica-se que a proibição da apropriação do crédito em comento tem como base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, por meio de seu art. 155, § 2º, inciso I, citado anteriormente.

Cabe ressaltar que o valor do imposto a ser compensado é o montante “cobrado” nas operações anteriores e não apenas destacado no documento fiscal, conforme prevê a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02.

Assim dispõe o art. 28 da Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Dispõe o § 1º do art. 62 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 62 - 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 ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 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. (grifou-se)

Em seguida regulamenta a apropriação do crédito em seu § 2º, *in verbis*:

Art. 62 -

§ 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. (grifou-se)

No mesmo sentido a redação do art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (grifou-se)

E complementando dispõe o art. 70, inciso X:

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

(...)

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

A Resolução nº 3.166/01 veio explicar a forma como se dará a apropriação do crédito para dar cumprimento ao art. 62, § 2º.

Estabelece a Resolução nº 3.166/01:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Fica patente que a vedação do crédito de imposto não cobrado na origem, em decorrência de benefício concedido sem observância da LC nº 24/75, está fundamentado pela Constituição Federal e, na esfera estadual, pela Lei nº 6.763/75 e RICMS/02, até chegar a Resolução nº 3.166/01, que veio esclarecer os termos da apropriação do crédito.

Da mesma forma, não pode prosperar o argumento de presunção de legitimidade das normas editadas pelos Estados da Federação, reguladoras dos supostos benefícios concedidos sem observação das normas contidas na Lei Complementar nº 24/75, e no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", da CF/88, inseridas no ordenamento jurídico e ainda em vigor, até que outra lhe expulse da ordem jurídica; e que o Estado de Minas só poderia ter se valido da ação direta de inconstitucionalidade, com fundamento no art. 102 da CF/88, para glosar os créditos dela decorrentes.

Destarte, a Constituição da República determina à lei complementar dispor sobre a forma como os Estados e o Distrito Federal concederem isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, XII, "g").

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

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifou-se)

Da mesma forma estabelece a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, que expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, cuja operação de saída 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - à 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;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º- As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º- A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

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;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente. (Grifou-se)

Cabe a administração tributária identificar as atividades dos particulares que tenham relação com as normas tributárias, e havendo subsunção, aplicar o direito à espécie e, no caso da tributação, proceder ao lançamento e zelar pela aplicação do princípio da não cumulatividade, de forma a expurgar as distorções geridas em benefícios fiscais ilegais, que afronta a isonomia tributária.

Ressalte-se que os Estados da Federação, afeitos à guerra fiscal, têm se valido do expediente de editar normas ilegais, que resultem em efeito similar àquelas declaradas inconstitucionais. Como se vê pelo exemplo da ADI nº 2.549, ajuizada pelo Estado de São Paulo, com vistas à declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei Distrital nº 2.483/99, que estabeleceu tratamento tributário diferenciado para empreendimentos econômicos produtivos no âmbito do Programa de Promoção do Desenvolvimento Econômico Integrado e Sustentável do Distrito Federal (Pró-DF), após julgada a decisão proferida se tornou inócua, pois tendo declarado a inconstitucionalidade da norma, a mesma havia sido substituída por outra de idêntico teor.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF em reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, XII, “g” da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estados. O Supremo deixa evidente a necessidade de celebração de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS (INCLUÍDA A OUTORGA DE CRÉDITO PRESUMIDO) POR ESTADO FEDERADO: "GUERRA FISCAL" REPELIDA PELO STF: LIMINAR DEFERIDA.

A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL É PARTICULARMENTE SEVERA NA REPRESSÃO À GUERRA FISCAL ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS, MEDIANTE A PRODIGALIZAÇÃO DE ISENÇÕES E BENEFÍCIOS FISCAIS ATINENTES AO ICMS, COM AFRONTA DA NORMA CONSTITUCIONAL DO ART. 155, § 2º, XII, G - QUE SUBMETE SUA CONCESSÃO À DECISÃO CONSENSUAL DOS ESTADOS, NA FORMA DE LEI COMPLEMENTAR (ADIN 84-MG, 15.2.96, GALVÃO, DJ 19.4.96; ADINMC 128-AL, 23.11.89, PERTENCE, RTJ 145/707; [...] (ADINMC 902 3.3.94, MARCO AURÉLIO, RTJ 151/444; ADINMC 1.296-PI, 14.6.95, CELSO; ADINMC 1.247- PA, 17.8.95, CELSO, RTJ 168/754; ADINMC 1.179-RJ, 29.2.96, MARCO AURÉLIO, RTJ 164/881; ADINMC 2.021-SP, 25.8.99, CORRÊA; ADIN 1.587, 19.10.00, GALLOTTI, INFORMATIVO 207, DJ 15.8.97; ADINMC 1.999, 30.6.99, GALLOTTI, DJ 31.3.00).

No mesmo sentido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) se posicionou:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS EM OUTROS ESTADOS. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS NA ORIGEM. HIPÓTESE DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. CREDITAMENTO INTEGRAL. IMPOSSIBILIDADE. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, LEIS COMPLEMENTARES 24/75, 87/96, RESOLUÇÃO SEF 3.166/01 E RICMS/96. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. NOVA ORIENTAÇÃO. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROPORCIONALIDADE COM O QUE FOI EFETIVAMENTE PAGO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. NÃO CONFISCATÓRIA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. - A CONSTITUIÇÃO FEDERAL NÃO POSSUI PALAVRAS INÚTEIS, SENDO CERTO QUE, QUANDO ALUDE SOBRE COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES, QUER-SE DIZER AUTORIZAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO DEVIDAMENTE RECOLHIDO, E NÃO AQUELE FORMALMENTE DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS, COMO NO CASO. - NÃO É CABÍVEL O APROVEITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS DE ICMS PAGOS COM INCENTIVO FISCAL NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTADO DE ORIGEM SEM QUE EXISTA CONVÊNIO ENTRE TODOS OS ESTADOS. - NÃO HÁ SE FALAR EM NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA PELO FISCO, NO PATAMAR DE 50%, EM DECORRÊNCIA DA INADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE. - A ADOÇÃO DA TAXA SELIC PARA A CORREÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS É VÁLIDA QUANDO HÁ PREVISÃO EM LEI ESTADUAL, COMO OCORRE EM MINAS GERAIS, A PARTIR DE DEZEMBRO DE 1996 (ART. 226, DA LEI N. 6.763/75). (AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0471.04.036440-1/001, REL. DES.(A) ALBERTO VILAS BOAS, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 13/07/2010, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 20/08/2010) .

Resta claro que a inobservância dos dispositivos da Lei Complementar nº 24/75, isto é, a concessão de benefícios fiscais sem a prévia celebração de convênio, no âmbito do CONFAZ, acarreta, além da nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, no tocante à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS na hipótese constante dos autos.

Há, sim, dedução do imposto pago na operação, a título de operação própria do remetente, ao contrário da exegese do citado dispositivo, o qual refere-se 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 reproduz-se:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 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 PERCENTAGEM 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I – EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, 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 CONTRIBUINTE RECOLHE O IMPOSTO POR OPERAÇÕES QUE NÃO SERÃO POR ELE REALIZADAS.

TENDO EM VISTA ESTAS PRÉMISSAS, 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 disso, incabível é a exigência relativa à sanção prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de fls. 480/494 e ainda, para excluir as exigências relativas à Multa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75. Vencidos, em parte, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso que não excluam as exigências relativas à multa isolada. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Júlio César Soares e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 28 de novembro de 2012.**

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

EJ/T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.899/12/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172742-80	
Impugnação:	40.010131469-04	
Impugnante:	Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda	
	IE: 057407502.00-62	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS/NCONEXT - RJ	

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, 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.

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, à alíquota de 12% (doze por cento), relativamente à operação própria da Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo, para fins de apuração do ICMS/ST a ser retido e recolhido ao Estado de Minas Gerais, referente às saídas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros, considerando-se tratamento tributário diferenciado concedido pelo Estado do Espírito Santo fora do âmbito do CONFAZ e ao arrepio da LC nº 24/75, bem como em desacordo com a Resolução nº 3.166/01.

Exigências da diferença do ICMS/ST não recolhido, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do art. 56, II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito utilizado indevidamente, conforme inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

O objeto da discordância diz respeito à exclusão da multa isolada, abaixo transcrita, vinculada às operações sujeitas ao regime de substituição tributária:

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)

A lei descreve a conduta infratora como apropriação de crédito em desacordo com a legislação.

Trata a substituição tributária de uma antecipação temporal de apuração e recolhimento do imposto, podendo ocorrer alteração, também, no aspecto subjetivo (sujeição passiva). O valor a ser abatido a título de operação própria nada mais é do que



crédito a que o contribuinte faz jus, resguardando o princípio da não cumulatividade do imposto.

Ora, quando a Autuada se apodera de valor indevido, em razão de créditos destacados e não recolhidos em operação anterior, no momento em que apura o valor do ICMS ST a ser recolhido ao Estado destino, incorre na infração prevista na lei supracitada.

Tal procedimento equivale à apropriação por meio da escrituração regular dos livros fiscais, em operações submetidas á sistema de débito pelas saídas e crédito pelas entradas.

A fundamentação do voto vencedor, no que se refere à questão em análise, ocorre sob o argumento de 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 da mencionada modalidade de tributação.

Todavia, a lei, ao tratar da descrição da infração, fala textualmente em apropriação de crédito em desacordo com a legislação e, no presente PTA, o valor a menor do imposto, a título de substituição tributária, consiste em apoderar-se de valor indevido, a título de crédito do imposto, para efeito de cálculo do ICMS/ST.

Ressalte-se que a prática utilizada pela Autuada e questionada pelo Fisco, se traduz no abatimento integral do valor do ICMS devido pela operação própria, não retido, nem recolhido por seu fornecedor localizado no Estado do Espírito Santo, ocasionando a diminuição do ICMS/ST devido a este Estado.

O próprio voto vencedor, de modo correto, demonstra que a parcela do imposto devido na operação própria não foi cobrada pelo Estado de origem, tendo em vista que a operação foi beneficiada com incentivos fiscais concedidos sem aquiescência do CONFAZ, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01.

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, mas é importante verificar o que determina 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.

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

(...)

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.

§ 1º - O regulamento poderá estabelecer 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 percentagem fixa a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Por sua vez, o Regulamento do ICMS assim dispõe em seu Anexo XV:

ANEXO XV

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

PARTE 1

DOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

TÍTULO I

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

(...)

CAPÍTULO III

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES RELATIVAS A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

(...)

Seção II

Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente da Mercadoria pelo Imposto Devido nas Operações Subseqüentes ou na Entrada de Mercadoria em Operação Interestadual

Subseção I

Da Responsabilidade

(...)

Art. 14 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Parágrafo único - A responsabilidade prevista no caput deste artigo aplica-se também ao estabelecimento depositário, na operação de remessa de mercadorias para depósito neste Estado.

**Art. 15** - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Parágrafo único - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

(...)

Subseção III

Do Cálculo do Imposto

(...)

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;

(...)

Verificando-se as disposições contidas na legislação, conclui-se que, no caso da substituição tributária, o que se impõe ao contribuinte é exatamente o aproveitamento do crédito da operação própria, que nada mais é do que uma forma de apuração do imposto.

No sentido de manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tem se manifestado o egrégio Conselho de Contribuintes em decisões recentes nos Acórdãos de nº 20.506/11/1ª e 20.901/12/1ª.

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

Em face do exposto, entendo que a multa isolada constante nos autos se adéqua perfeitamente à conduta da Impugnante, estando, portanto, correta a sua exigência.

**Sala das Sessões, 28 de novembro de 2012.**

**Fernando Luiz Saldanha  
Conselheiro**

CC/MIG