

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.577/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170380-98  
Impugnação: 40.010130443-62  
Impugnante: Louis Dreyfus Commodities Brasil S/A  
IE: 707621265.10-36  
Proc. S. Passivo: José Eustáquio Passarini de Resende/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS/NCONEXT – 3 (Distrito Federal)

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - RESOLUÇÃO Nº 3166/01 - ÓLEO DE SOJA. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária nas operações interestaduais com óleo de soja refinado destinado a este Estado, em razão de dedução indevida de parcela do imposto relativa à operação própria, não cobrado e não pago ao Estado de origem, em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás ao desabrigo de convênio firmado no âmbito do CONFAZ, contrariando as disposições da Lei Complementar n.º 24/75, da Lei n.º 6.763/75, do RICMS/02 e da Resolução n.º 3.166/01. Razões de defesa insuficientes para desconstituir as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei n.º 6.763/75. Contudo, exclui-se a penalidade isolada aplicada nos termos do inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 por não se adequar ao caso dos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que o Sujeito Passivo, responsável substituto tributário mineiro conforme Regime Especial n.º 16.00016073343, realizou operações de saídas de produtos constantes no item 28.1, Anexo XV do RICMS/02, para destinatários mineiros, no período de agosto de 2007 a dezembro de 2008, apropriando-se indevidamente de parcela do ICMS da operação própria não cobrado na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás ao desabrigo de convênio aprovado pelo CONFAZ. Assim sendo, o substituto tributário, nas suas operações sujeitas ao ICMS/ST para estabelecimentos mineiros, teria retido e recolhido a menor o imposto devido ao Estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação e Multa Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no art. 56, inciso II, § 2º e, 55, inciso XXVI.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 376/388 argumentando, em síntese, que:

- a autuação é absolutamente despropositada, tendo em vista que agiu de acordo com os procedimentos fiscais;

- desenvolve atividades de processamento de soja em grãos para a produção de óleos vegetais comestíveis e farelo de soja, entre outros produtos, adquirindo soja em grãos de fornecedores localizados no Estado de Goiás e processando essa matéria prima no seu estabelecimento fabril localizado no Município de Jataí, naquele Estado;

- os produtos resultantes do processo industrial (farelo de soja e óleo vegetal comestível) são destinados tanto para o mercado externo quanto para o interno;

- nos termos do RICMS/02, pleiteou regime especial para que pudesse, no caso de vendas do óleo vegetal comestível para adquirentes localizados no território mineiro, apurar o ICMS incidente nas operações subsequentes;

- o Regime Especial foi deferido nos termos do PTA 16.000160733-43, sendo sua vigência estendida para até 31 de agosto de 2012, conforme consulta no sítio eletrônico da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais;

- cumpriu, e vem cumprindo, regularmente, com as disposições do regime especial e da legislação mineira pertinente à apuração da parcela do ICMS devida nas operações internas subsequentes referentes ao produto "óleo refinado de soja";

- no entanto, foi surpreendida com a lavratura do presente Auto de Infração que revela exigência fiscal absolutamente fora do contexto ao qual está sujeita;

- não ocorreu nenhum creditamento de forma indevida, posto que, conforme reconhecido pelo Fisco Mineiro, agiu nos exatos termos da legislação do Estado de Goiás e em operação interna com seus fornecedores, absolutamente independente e desconexa da operação realizada com os estabelecimentos mineiros;

- o aludido crédito de ICMS que o Fisco mineiro pretende ver glosado e que foi efetivamente autorizado pelo Fisco Goiano, refere-se às operações de aquisição de soja de produtores goianos, ou seja, uma operação interna no Estado de Goiás e completamente estranha às saídas de óleo comestível para os contribuintes mineiros;

- agiu absolutamente nos termos da legislação regulamentar do ICMS no Estado de Goiás e, principalmente, de acordo com Termo de Acordo de Regime Especial - TARE n.º 1.175/03-GSF emitido pela SEFAZ-GO;

- cita o art. 100 do Código Tributário Nacional;

- a presente situação é completamente diferente das operações usualmente combatidas e conhecidas como "guerra fiscal", onde o creditamento do ICMS pelos destinatários, no caso os mineiros, se dá pela concessão de benefícios fiscais nas operações de saída, ou seja, os compradores se beneficiarão do imposto a ser creditado;

- o caso trata-se de flagrante extrapolação de competência do Fisco Mineiro, que, com base em citado regime especial, específico para suas operações de saída

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinadas a contribuinte mineiro alcançadas pela substituição tributária, anula, de próprio punho, disposições da legislação goiana relacionadas com as operações internas daquele estado;

- o Fisco Mineiro não tem competência para questionar o Termo de Acordo firmado com SEFAZ/GO, porque a obtenção de cópia do TARE 1.175, de 2003, e do livro Registro de Apuração do ICMS ocorreu de forma absolutamente irregular, devendo ser declarada nula qualquer deliberação sobre o referido Termo de Acordo;

- se fosse o caso, Minas Gerais deveria questionar, através do seu órgão competente e perante o Supremo Tribunal, a norma em cima da qual o contribuinte goiano pode obter Termo de Acordo de Regime Especial, mas nunca o termo em si;

- a ação fiscal mineira ultrapassou todos os limites do razoável e proporcional e extrapolou os limites do poder discricionário;

- cita doutrina para embasar sua tese;

- os Ilustres Fiscais mineiros agiram ao arrepio da lei, passando por cima das normas contidas, entre outras, nos arts. 103 e 199 do Código Tributário Nacional;

- a planilha elaborada pelo Fisco para chegar ao valor do crédito tributário representa a materialização numérica da invasão de competência sustentada;

- Minas Gerais não suportou absolutamente nada além daquilo que a legislação de regência estabelece;

- caso não sejam acatadas as razões de fato e de direito formuladas, o que admite apenas para argumentar, deve ser considerado o fato de que as multas correspondem a 150% (cento e cinquenta por cento) do valor da obrigação principal;

- não é exagero afirmar-se que as multas são extremamente desarrazoadas e desproporcionais ao dano causado ao Estado, caso fosse verdadeiro;

- discorre sobre os princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

- sendo a multa uma imposição pecuniária a que se sujeita o administrado, a título de compensação do dano decorrente da infração, esta não poderá exceder os justos limites;

- tem inteira aplicação da norma do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer a declaração de improcedência da exigência fiscal contida no Auto de Infração e a consequente determinação do seu arquivamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 401/408, refuta as alegações da Defesa, resumidamente, sob os seguintes fundamentos:

- a Autuada solicitou inscrição estadual e regime especial para atuar como substituto tributário e recolher o ICMS/ST devido a Minas Gerais, no caso das vendas de óleo vegetal comestível para empresas localizadas no estado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- após se inscreverem em Minas Gerais, as empresas localizadas em outros estados são obrigadas a seguir o disposto na legislação tributária, de acordo com o art. 16 da Lei 6.763/75;

- segundo o art. 10 do Regime Especial PTA n.º 16.000160733-43, solicitado pela Autuada, esta está obrigada a seguir a legislação tributária, mas não atendeu a princípios básicos do ICMS;

- os benefícios fiscais concedidos por Goiás sem a aprovação do CONFAZ ferem a regra prevista no art. 155, §2, inciso I da Constituição Federal de 1988;

- a Lei Complementar n.º 24/75 dispõe sobre como “*as isenções e outros benefícios concedidos quanto ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas*”, mencionando inclusive, em seu art. 8º, quais são as consequências da inobservância desta regra;

- conforme a Lei Complementar n.º 24/75, a exigência não é infundada;

- quanto ao argumento de que a “guerra fiscal” só se relaciona aos benefícios concedidos pelo estado de origem na saída, pode-se perceber que a Lei Complementar n.º 24/75 menciona, em seu art. 1º inciso III, a hipótese de crédito presumido, e no TARE n.º 1.175/03, o Estado de Goiás concede à Autuada “crédito outorgado”, e este interfere diretamente no valor do ICMS devido mensalmente;

- a Lei n.º 6.763/75 e o RICMS/02 também não foram observados pela empresa, mesmo após a inscrição no estado e a solicitação do regime especial;

- que não pretende anular o TARE n.º 1.175/2003, firmado entre a Impugnante e o Fisco Goiano;

- com relação ao valor apurado, cabe esclarecer que, como o benefício fiscal concedido por Goiás varia mensalmente e é calculado com base nas entradas da empresa, foi feita uma comparação entre o valor que a empresa recolheria para Goiás sem o crédito outorgado e o saldo devedor registrado no livro de Registro de Apuração do ICMS, mês a mês;

- essa metodologia foi utilizada para atender ao disposto na Resolução n.º 3.166/01, que também deve ser seguida pelas empresas inscritas em Minas Gerais;

- cita o art. 20, inciso I do Anexo XV do RICMS/02;

- cita o item 19 do Anexo IV do RICMS/02, destacando que um dos produtos que fazem jus a redução de base de cálculo é o óleo de soja, de acordo com o item 18 da Parte 6 a que se refere o item 19, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, desde que seja considerada a condição prevista no item 19.4;

- ao contrário do que afirmou a Impugnante, os documentos constantes nessa autuação não foram obtidos de forma irregular, mas sim, nos termos do art. 16, inciso III da Lei n.º 6.763/75 e do art. 7º do regime especial da Autuada;

- os arts. 49 e 50 da Lei n.º 6.763/75 estabelecem a competência de fiscalizar e solicitar documentos da Secretaria de Estado de Fazenda;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- foi solicitado à empresa cópia do TARE n.º 1.175/03 e dos livros de Registro de Apuração do ICMS, e esses documentos foram entregues sem qualquer questionamento por ser uma obrigação acessória como outra qualquer, que foi atendida pela Impugnante, já que ela está inscrita em Minas Gerais, possui regime especial;

- quanto ao questionamento referente à desproporcionalidade das multas, invoca o inciso I do art. 110 do RPTA;

- o Auditor Fiscal, como servidor público que é, está adstrito ao princípio da legalidade, não lhe cabendo contestar ou deixar de aplicar norma democraticamente aprovada pelo Poder Legislativo.

Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 414/426, opina, em preliminar, pela rejeição do pedido de nulidade e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual consta do Auto de Infração da seguinte forma:

A equipe de fiscalização da SEF/MG, do Núcleo de Contribuintes Externos III - Brasília/DF constatou, mediante verificação fiscal analítica do ICMS/ST, que o sujeito passivo Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A., CNPJ 47.067525/0076-25 e IE/MG 707.621265.10-36, responsável substituto tributário mineiro conforme Regime Especial número 16.00016073343, realizou operações de saídas de produtos constantes no item 28.1, Anexo XV do Decreto n.º 43.080/2002, para destinatários mineiros, de 08/2007 a 12/2008, apropriando-se indevidamente de parcela do ICMS da operação própria não cobrado na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo estado de Goiás ao desabrigo de Convênio/Protocolo aprovado pelo CONFAZ. Esse procedimento foi adotado conforme TARE n.º 1.175/03-GSF emitido pela SEFAZ/GO e conforme os livros de Registro de Apuração do ICMS apresentados pela empresa, contrariando a regra estabelecida na Lei Complementar número 24/1975 e na Resolução Mineira número 3166/2001.

Assim sendo, o substituto tributário, nas suas operações sujeitas ao ICMS/ST para estabelecimentos mineiros, reteve e recolheu a menor o imposto devido ao Estado de Minas Gerais, conforme o "Relatório Fiscal", Anexo 1 e conforme o "Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST apurado" - Anexo 5.

Exige-se a diferença de ICMS/ST e as multas cabíveis, nos termos do art. 55, inciso XXVI ; 56, inciso II, combinado com o parágrafo segundo, I, do mesmo artigo, ambos da Lei Estadual 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

### **Da Preliminar**

Inicialmente cumpre analisar a arguição de nulidade do lançamento, sob o fundamento de que teria ocorrido “*invasão de competência*” pela Fiscalização, bem como que as provas que sustentam o lançamento deveriam ser desconsideradas porque colhidas de forma imprópria.

Ao contrário do que afirmou a Impugnante, a Fiscalização não obteve os documentos que subsidiaram a presente autuação de forma irregular.

Determina o inciso III do art. 16 da Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

.....

III - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido em lei ou quando solicitado, livros, documentos fiscais, programas e arquivos com registros eletrônicos, bem como outros elementos auxiliares relacionados com a condição de contribuinte;

.....

Portanto, a exibição ou entrega de documentos ao Fisco é uma das obrigações do contribuinte prevista na Lei n.º 6.763/75.

Em estrita consonância com a Lei n.º 6.763/75, o art. 7º do Regime Especial concedido à Impugnante, também disciplina que:

#### **Regime Especial / PTA nº 16.000160733-43**

Art. 7º - A LOUIS DREYFUS se compromete a franquear às autoridades fiscais mineiras o livre ingresso em suas dependências e o acesso a seu arquivo fiscal e contábil e permitirá, sempre que exigido, acesso imediato aos equipamentos e informações em meio eletrônico.

Na própria Lei n.º 6.763/75 também é possível verificar ser competência da Secretaria de Estado de Fazenda fiscalizar e solicitar documentos, devendo a Fiscalização, na busca do atendimento a esta competência, solicitar à empresa qualquer livro, documento, arquivo, programa e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

Ademais, conforme o § 3º do art. 49 da Lei n.º 6.763/75, “*não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los*”.

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

Assim, não há que se falar em nulidade do trabalho fiscal por vício insanável em decorrente de invasão de competência, já que a Fiscalização simplesmente aplicou o que está previsto na legislação mineira.

Veja-se as normas que tratam da matéria:

**Lei n.º 6.763/75**

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

.....  
§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei n.º. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibí-los;

.....  
Art. 50 - São de exibição obrigatória ao Fisco:

I - mercadorias e bens;

II - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos pertinentes à escrita comercial ou fiscal;

III - livros, documentos, arquivos, programas e meios eletrônicos que envolvam, direta ou indiretamente, matéria de interesse tributário.

.....  
Foi solicitado à Impugnante cópia do TARE n.º 1.175/03 e dos livros de Registro de Apuração do ICMS, e esses documentos, como não poderia deixar de ser, foram entregues sem qualquer questionamento.

A entrega e apresentação de documentos à Fiscalização, como visto das normas acima transcritas, constitui-se em uma obrigação acessória que deve ser regularmente cumprida pela Impugnante, já que está inscrita em Minas Gerais, possui regime especial e, conforme dito anteriormente, está sujeita ao disposto na legislação mineira.

Pelo exposto, não se configurou a invasão de competência ou utilização de prova obtida de forma irregular para a confecção do trabalho fiscal que resultou no lançamento ora analisado. Logo, inexistindo os vícios formais ou materiais a arguição de nulidade deve ser rejeitada.

**Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST no período de agosto de 2007 a dezembro de 2008, devido nas saídas de óleo de soja refinado comestível. Infração decorrente da apropriação indevida da parcela de ICMS de operações próprias, não cobrados na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás ao desabrigo de convênio, contrariando, portanto a regra estabelecida na Lei Complementar n.º 24/75.

Destaque-se, de início, que a Impugnante solicitou inscrição estadual e firmou regime especial para atuar como substituto tributário e recolher o ICMS/ST devido a Minas Gerais, no caso das vendas de óleo vegetal comestível para empresas localizadas neste Estado.

Sendo assim torna-se extremamente importante verificar as regras postas neste regime especial ao qual a Impugnante se vincula.

Segundo o art. 10 do Regime Especial PTA n.º 16.000160733-43, solicitado pela Impugnante:

Artigo 10 - A ciência do inteiro teor deste Regime implica em reconhecimento de todos os seus termos e obriga a LOUIS DREYFUS ao pagamento de todos os créditos tributários relativos a obrigações fiscais resultantes de atos praticados com base nesse instrumento.

Portanto, resta claro que a Impugnante está obrigada a observar a legislação tributária.

A legislação mineira é clara ao considerar que o imposto da operação própria a ser deduzido não pode ser integral no caso em tela, visto que houve benefício fiscal concedido ao remetente da mercadoria, estabelecido no estado de origem sem previsão em Convênio, celebrado nos termos da Lei Complementar n.º 24/75.

Lembre-se que a concessão de benefícios fiscais foi regrada pelo art. 150, § 6º da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional n.º 03/93, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....  
§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII. (grifos não constam do original)

Importante destacar também que a Carta Magna, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, estabelece que cabe a lei complementar “regular a forma como,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”.*

A Lei Complementar n.º 24/75, atualmente em vigor e eficaz, dispõe:

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 da base de cálculo;

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 - 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;

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;

..... (grifos não constam do original)

Verifica-se do texto constitucional e da Lei Complementar n.º 24/75 a determinação explícita de nulidade do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados e consequente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

O Regulamento do ICMS, não discrepa, nem poderia, dispondo:

Art. 62 - .....

§ 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Os dispositivos do RICMS/02, estabelecidos em sintonia com as determinações contidas no texto constitucional e na Lei Complementar nº 24/75, consideram como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

Em cumprimento ao retro transcrito art. 62, § 2º, foi editada a Resolução n.º 3.166/01, que detalha as regras para apropriação do ICMS.

Está demonstrada que a existência de benefício na origem e, caso a empresa não gozasse de nenhum benefício na origem e esta prova fosse apresentada pela Impugnante, a situação dos autos seria bastante diferente.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF é pacífica e repele, veemente, a concessão de benefício fiscal sem edição de Convênio pelos Estados-membros e Distrito Federal.

A título ilustrativo verifica-se a decisão da ADI 3429/RO, DJ 27.04.07, Ementa nos seguintes termos:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO AOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 231/00, DO ESTADO DE RONDÔNIA. CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS SEM PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL. INVALIDADE. OFENSA AO DISPOSTO NA LETRA "G" DO INCISO XII DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. AÇÃO QUE SE JULGA PROCEDENTE PARA RECONHECER A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR RONDONIENSE Nº 231/00.

O benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás sem a aprovação do CONFAZ fere a regra prevista no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal de 1988 acima transcrito.

Nos termos da Lei Complementar n.º 24/75, tem-se que a exigência não é infundada como afirma a Impugnante.

A Defendente agiu de acordo com a legislação goiana, mas, como a concessão do benefício fiscal não atendeu aos requisitos elencados na Lei Complementar n.º 24/75, e à Constituição Federal de 1988, é indevida a utilização integral do imposto no cálculo do ICMS/ST destinado a Minas Gerais.

No TARE n.º 1.175/03 o Estado de Goiás concede à Impugnante “*crédito outorgado*”, e este benefício repercute diretamente no cálculo do valor do ICMS apurado mensalmente, na medida em que deduz do valor do ICMS devido nas operações subsequentes imposto não recolhido efetivamente ao Estado de origem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Percebe-se que a Lei n.º 6.763/75 e o Regulamento do ICMS mineiro, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 também não foram observados pela Defendente, mesmo após sua inscrição como contribuinte deste Estado e a solicitação do regime especial para atuar como substituto tributário em Minas Gerais.

Neste sentido, cumpre verificar as normas da Lei n.º 6.763/75 e do RICMS/02, *in verbis*:

### Lei 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.

.....  
§ 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.  
.....

### RICMS/02:

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.

§ 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.

Nesse contexto, é importante ressaltar que o Fisco Mineiro não pretende anular o TARE n.º 1.175/03 firmado entre a Impugnante e o Estado de Goiás. A ação fiscal está orientada no sentido de apurar o imposto devido a Minas Gerais.

Exatamente com relação a este valor apurado no Auto de Infração, cabe esclarecer que, tendo em vista que o benefício fiscal concedido mensalmente pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estado de Goiás é calculado com base nas entradas da empresa, a Fiscalização promoveu uma comparação entre o valor que a empresa recolheria para Goiás sem o crédito outorgado e o saldo devedor registrado no livro de Registro de Apuração do ICMS, mês a mês (fl.35).

Essa metodologia foi utilizada para atender ao disposto na Resolução n.º 3.166/01.

Por sua vez, o RICMS/02, quanto ao cálculo do ICMS/ST, no Anexo XV, dispõe que:

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;

Ainda com relação ao valor apurado, o Anexo IV do RICMS/02, item 19 e subitem 19.4, dispõe que, *“na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria(...)”*. Acrescenta-se que o óleo de soja está incluído no rol dos produtos que fazem jus a essa redução de base de cálculo, de acordo com o item 18 da Parte 6 a que se refere o item 19, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, desde que seja considerada a condição prevista no item 19.4.

Para equalizar a carga tributária dos produtos com a redução de base de cálculo, fabricados por empresa localizada em estados que concedem benefícios sem atender às normas da citada Lei Complementar n.º 24/75, com a de outros contribuintes que não utilizam de benefício, faz-se necessário estornar o percentual do benefício, do valor do ICMS “operação própria” deduzido no cálculo do ICMS/ST, o qual deveria corresponder ao limite legal permitido de 7% (sete por cento) sobre a base de cálculo.

No caso, quanto à metodologia utilizada na apuração do ICMS, conforme demonstrado pela Fiscalização à fl. 35, a relação entre o “ICMS pago” e o “ICMS devido” foi calculado, mês a mês, com base na proporcionalidade entre o saldo devedor de ICMS real, quer dizer, sem o benefício (“ICMS sem o crédito outorgado”) e o saldo devedor de ICMS efetivamente pago (“ICMS calculado pela empresa”), escriturado nos livros Registro de Apuração do ICMS – P9 (fls.169/327).

Verifica-se que no mês de agosto de 2007, por exemplo, foi apurado o percentual de 64,5% (sessenta e quatro inteiros e cinco décimos por cento). Aplicando-se esse índice sobre a parte “utilizável” do crédito (7% - sete por cento), obteve-se o índice que corresponde ao valor da parcela a qual deverá ser anulada ou estornada, qual seja 4, 5148% (quatro inteiros, cinco mil cento e quarenta e oito milésimos por cento). Na prática, o percentual do crédito passível de apropriação no mês de agosto de 2007, corresponde a 2,4852 (dois inteiros e quatro mil oitocentos e cinquenta e dois

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

milésimos) o qual deve ser aplicado sobre a base de cálculo do ICMS da operação própria.

Para ilustrar, tomando-se como exemplo a Nota Fiscal n.º 317404, de 29 de agosto de 2007 (fl. 330), se constata que o valor do crédito de ICMS da operação própria destacado no documento fiscal é de R\$ 7.146,00, (sete mil cento e quarenta e seis reais), sendo a apropriação limitada a 7% (sete por cento), que equivale a R\$ 4.168,00 (quatro mil, cento e sessenta e oito reais). Desse modo, o valor do crédito passível de utilização (anulando-se a parcela relativa ao benefício fiscal R\$ 59.550,00 \* 4,5148), é de R\$ 1.479,93 (um mil, quatrocentos e setenta e nove reais e trinta e nove centavos) que é o resultado da equação (R\$ 59.550,00 \* 2,4852).

Logo, considerando que o débito do ICMS incidente nas operações subsequentes é de R\$ 4.677,61 (quatro mil, seiscentos e setenta e sete reais e sessenta e um centavos), e que desse valor deve ser deduzido o imposto efetivamente pago nas operações próprias (R\$ 1.479,93), apura-se o ICMS/ST a recolher no montante de R\$ 3.197,67 (três mil, cento e noventa e sete reais e sessenta e sete centavos); considerando ainda que o valor do ICMS/ST destacado na nota fiscal é de R\$ 508,98 (quinhentos e oito reais e noventa e oito centavos), obtém-se a diferença de ICMS/ST recolhido a menor no importe de R\$ 2.688,73 (dois mil, seiscentos e oitenta e oito reais e setenta e três centavos), conforme demonstrado pelo Fisco à fl. 45.

É de se notar que não houve nenhuma ilegitimidade do estado ou invasão de competência. Ocorreu apenas o legítimo exercício da competência constitucionalmente outorgada aos estados federados, visando preservar o princípio da neutralidade e da não cumulatividade do ICMS, ao impedir que a Impugnante, não sendo onerada pelo ICMS em sua operação própria, se utilizasse do valor desse imposto inexistente para abater de etapas subsequentes.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS e da multa de revalidação em dobro.

Não se verifica aqui a arguição de desproporcionalidade ou razoabilidade na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "*são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias*".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O eminente DES. Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

"EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A multa de revalidação aplicada, com previsão legal expressa na Lei Estadual nº 6.763/75, decorre unicamente da ausência de recolhimento tempestivo do tributo, constituindo instrumento que a lei coloca à disposição do Fisco, quando o contribuinte é compelido a pagar o tributo, porque não o fizera voluntariamente, a tempo e modo". (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A multa de revalidação tem previsão legal e não se sujeita à vedação constitucional de instituição de tributo com natureza de confisco, dado o seu caráter de penalidade, com função repressiva, pelo não pagamento do tributo no momento devido, e preventiva, para desestimular o comportamento do contribuinte de não pagar espontaneamente o tributo. 2- A taxa SELIC pode ser utilizada como índice de atualização dos créditos e débitos tributários do Estado de Minas Gerais, pagos com atraso, eis que permitida pela Lei Estadual nº 63/1975, com a redação alterada pela Lei Estadual nº 10.562/1991, que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais, devendo incidir a partir de

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

1º/01/1996, em razão do advento da Lei Federal nº 9.250/1995.

Portanto, fato inegável nos autos é que o procedimento adotado pela ora Impugnante resultou em redução nos valores do ICMS devidos por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais. Entretanto, a questão posta não se trata, exatamente, de aproveitamento/apropriação de créditos do ICMS.

Cumprе destacar que a multa de revalidação aplicada foi cobrada considerando que a hipótese é de substituição tributária. Veja-se as disposições contidas no art. 56, inciso II e § 2º, no qual está capitulada a multa de revalidação aplicada, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....  
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....  
§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Logo, a multa de revalidação está sendo cobrada de acordo com a legislação exatamente pelo recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária.

A glosa da dedução do mencionado valor procedida pela Fiscalização decorre do disposto na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 24/75, no Regulamento do ICMS Mineiro e na Resolução n.º 3.166/01.

A prática questionada pela Fiscalização, resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria, na respectiva nota fiscal do remetente, ocasionando diminuição do ICMS/ST devido ao estado mineiro.

Frise-se, a legislação mineira é clara ao considerar que o imposto da operação própria a ser deduzido não pode ser integral no caso em tela, visto que houve benefício fiscal concedido ao remetente da mercadoria, estabelecido no estado de origem sem previsão em Convênio, celebrado nos termos da Lei Complementar n.º 24/75.

Está demonstrada que a existência de benefício na origem e, caso a empresa não gozasse de nenhum benefício na origem e esta prova fosse apresentada pela Impugnante, a situação dos autos seria bastante diferente.

No Auto de Infração sob análise o que está sendo reclamado é exatamente a diferença do imposto a recolher destacado a menor, já descontado o imposto legalmente cobrado na operação anterior, calculado de acordo com o Anexo XV do RICMS/02, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário - DCMM.

Justamente pelo fato de que se está cobrando nestes autos a diferença de imposto a recolher é que deve ser afastada a multa isolada exigida. Note-se que, embora se fale em aproveitamento de crédito, o valor a menor do imposto apurado nos autos consiste na forma de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária. Lembre-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 n.º 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 n.º 6.763/75 relativamente ao valor do imposto. Assim, extrai-se o seguinte do inteiro teor dos arts. 28, 29 e 32 da Lei n.º 6.763/75:

**"SEÇÃO II**

**Do Valor a Recolher**

Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

§ 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

Verificando todas as disposições expressas, inclusive no art. 20 do Regulamento do ICMS já transcrito, 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 premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Nesta linha, é importante verificar exatamente o que diz o inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 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:

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 transcrito inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 não está em perfeita sintonia com a conduta da Impugnante, devendo ser excluída a multa isolada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75, por inaplicável à espécie. Vencidos, em parte, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora) e René de Oliveira e Sousa Júnior, que o julgavam procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. José Eustáquio Passarini de Resende e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, 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 da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Orias Batista Freitas.

**Sala das Sessões, 01 de agosto de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Relatora**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	20.577/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000170380-98	
Impugnação:	40.010130443-62	
Impugnante:	Louis Dreyfus Commodities Brasil S/A	
	IE: 707621265.10-36	
Proc. S. Passivo:	José Eustáquio Passarini de Resende/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS/NCONEXT – 3 (Distrito Federal)	

---

Voto proferido pela Conselheira Cindy Andrade Moraes, 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 retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST devido nas saídas de óleo de soja refinado comestível, no período de agosto de 2007 a dezembro de 2008, decorrente da apropriação indevida da parcela de ICMS de operações próprias, não cobrado na origem, em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, ao desabrigo de Convênio/Protocolo, contrariando, portanto, a regra estabelecida na Lei Complementar nº 24/75 e na Resolução nº 3.166/01.

Exige-se ICMS, multa de revalidação em dobro e multa isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75.

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; (grifamos)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 de Goiás, 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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

**Sala das Sessões, 01 de agosto de 2012.**

**Cindy Andrade Moraes  
Conselheira**