

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

Acórdão: 20.610/12/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000166329-21  
Impugnação: 40.010128347-34  
Impugnante: Caoa Montadora de Veículos S/A  
IE: 001503750.00-10  
Proc. S. Passivo: Alessander da Mota Mendes  
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT - RJ

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST– RESOLUÇÃO Nº 3166/01.** Constatado que a remetente das mercadorias, fez a retenção e recolhimento a menor do 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 nº 24/75, do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Exclusão da penalidade capitulada no inciso XXV do art.55 da Lei nº6.763/75, por ser inaplicável aos autos. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, nas operações interestaduais com mercadorias relacionadas no Item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, conforme determinações do Convênio ICMS nº 132/92 (veículos automotores importados) destinados para o Estado de Minas Gerais.

Tal irregularidade originou-se por ter o substituto tributário, utilizado indevidamente como crédito, a totalidade do ICMS relativo à operação própria, cujo valor não foi integralmente recolhido à Unidade da Federação de origem em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás, mediante Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 0162/04-GSF de 23/09/04, em desacordo com o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal do Brasil e com o disposto na Lei Complementar nº 24/75.

Conforme Cláusula quarta, inciso I, “a” do citado TARE, o Estado de Goiás concedeu ao Autuado o crédito presumido de 92,53% (noventa e dois inteiros e cinquenta e três centésimos por cento) sobre a parte do ICMS não incentivada pelo Programa “PRODUZIR”, nas operações interestaduais de saída de veículos automotores nacionais. O programa PRODUZIR, descrito na Cláusula Segunda, do citado TARE, concede um incentivo sobre a parcela de 73,00 % (setenta e três por

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento) do imposto devido, incidindo o benefício do crédito presumido sobre os restantes 27% (vinte sete por cento) do ICMS devido.

A fruição do benefício é comprovada pela sua escrituração no livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS Modelo P8.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, II, e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, deste diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 187/210, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 260/281.

A Assessoria do CC/MG solicita diligências às fls. 285/286, que resulta na reformulação do crédito tributário pelo Fisco às fls. 293/295, apenas com relação ao mês de janeiro de 2008.

Às fls. 310, a Impugnante ratifica os termos da inicial, propugnando pela procedência dos pedidos formulados.

O Fisco se manifesta às fls. 312.

Às fls. 314 a Assessoria do CC/MG exara Despacho Interlocutório determinando a juntada dos documentos relativos à apuração do imposto, visando dirimir as controvérsias que envolvem a apuração do ICMS das operações próprias e a repercussão no cálculo do ICMS/ST devido a Minas Gerais, o que resulta, às fls. 573/579, em nova reformulação do crédito tributário pelo Fisco adequando os cálculos ao real percentual do crédito passível de apropriação de acordo com as informações extraídas do livro de Registro de Apuração de ICMS – Modelo 8, mês a mês, conforme demonstrado às fls. 651/652.

A Impugnante, cientificada da nova reformulação, retorna novamente aos autos, às fls. 657/685, reiterando os argumentos e pedidos apresentados anteriormente.

O Fisco, por sua vez, se manifesta novamente às fls. 701/704, propondo a remessa dos autos ao CC/MG, argumentando que a Impugnante não contestou especificamente nenhum valor lançado na reformulação, bem como não houve fato novo que pudesse corroborar as suas pretensões.

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls.706/725, opina, em preliminar, pela rejeição do pedido de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

**Da Preliminar**

Preliminarmente, argui a Impugnante a nulidade do lançamento por falta de intimação do Auto de Início de Ação Fiscal, cerceamento do direito de defesa, por falta de apresentação dos Anexos 5, 6, 7 e 8 descritos no Ofício 233/CON/10/NCONEXT-RJ, inexistência do procedimento prévio exigido na “desconsideração do ato ou negócio jurídico” e “insegurança na determinação da infração e documentos que a comprovem”.

Não procede a arguição da Impugnante, pois o Auto de Infração foi lavrado mediante procedimento fiscal idôneo e previsto na legislação tributária.

Registra-se, de início, que a alegação da falta de intimação do Auto de Início de Ação Fiscal não procede. Confirma-se que o contribuinte foi regularmente cientificado do AIAF nº 10.100001288.61 em 05/08/10, conforme comprovado pelo extrato de consulta eletrônica no sítio dos Correios na Internet (fls. 03), bem como pela confirmação, prestada por correio eletrônico por funcionária da empresa autuada (fls. 04).

Cumprimenta-se ainda que, conforme consta no documento de fls. 330, essa pessoa foi quem deu cumprimento ao requisitado pela Fiscalização mineira, por meio do “Temo de Intimação Fiscal” de fls. 331 para entrega da documentação fiscal, por ocasião da diligência realizada junto ao estabelecimento autuado, situado em Anápolis-GO, para o trabalho pelo qual o Fisco mineiro fora devidamente autorizado por meio de credenciamento concedido pelo Superintendente da Receita do Estado de Goiás, nos termos do Convênio ICMS nº 81/93, conforme documentos de fls. 327/328.

Também não procede a alegação de cerceamento de defesa, por falta de apresentação dos Anexos 5, 6, 7 e 8 descritos no Ofício 233/CON/10/NCONEXT-RJ, que teria impossibilitado ao Contribuinte a oportunidade de prestar esclarecimentos de falhas ou irregularidades, pois toda a documentação foi perfeitamente identificada e enviada à Autuada, em anexo ao referido ofício, conforme fls. 185.

Ademais, toda a documentação mencionada na correspondência foi fornecida pelo próprio Contribuinte, quando da visita, em 29/06/09, do Fisco mineiro ao estabelecimento da empresa (situado em Anápolis), em cumprimento às intimações Of. nº 094CON/09/NCONEXT-RJ, de 18/06/09, e Of. nº 111CON/09/NCONEXT-RJ, de 19/06/09.

Com relação à alegação de inexistência do procedimento prévio exigido na “desconsideração do ato ou negócio jurídico”, situação contestada com veemência pelo Impugnante, deve ser esclarecido que em nenhum momento da ação fiscal, ou na descrição e capitulação das irregularidades, e consequentes penalidades aplicáveis, o trabalho do Fisco envolveu, ou foi mencionada, a questão da desconsideração da ocorrência do fato gerador, do ato ou negócio jurídico. Logo, não há que se falar em nulidade do lançamento por inobservância de tal procedimento.

Nos autos encontra-se regularmente demonstrada a infração decorrente do recolhimento a menor do ICMS, relativamente às operações subsequentes (ICMS/ST) em operações interestaduais com veículos automotores destinados para o Estado de Minas Gerais, infração que foi motivada pela utilização de benefício fiscal em desacordo com as normas de regência do tributo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instrui o Auto de Infração o respectivo “Relatório Fiscal” (fls.13/20), contendo o detalhamento das irregularidades, infringências e penalidades, o demonstrativo do crédito tributário, por exercício, bem como a memória de cálculo do crédito glosado (fls.19).

Após a instauração do contencioso, a Impugnante foi cientificada de todos os atos, despachos, procedimentos e alterações do trabalho fiscal na pessoa do Procurador constituído, conforme comprovam as correspondências e os respectivos Avisos de Recebimento – AR, de fls. 287/288, 292 e 308, 314 e 316, e 572 e 655.

Todas as informações que compõem o lançamento fiscal foram dirigidas ao Sujeito Passivo na pessoa do seu Procurador de forma clara, precisa e objetiva. Tanto é verdade que ele compareceu aos autos em todas as oportunidades em que foi citado, contestando com propriedade o mérito da acusação, sustentando a tese da “Legalidade do Crédito Outorgado”, na medida em que considera que é legítima a compensação do crédito de imposto proveniente de benefício fiscal, na apuração do ICMS/ST devido a Minas Gerais. Esse fato, por si só, demonstra que não houve prejuízo à compreensão quanto ao objeto da autuação, base de cálculo e das exigências cabíveis.

Depreende-se assim, que inexistiu qualquer prejuízo ao Sujeito Passivo ou à sua defesa, ao contrário, a Autoridade Fiscal, ao cumprir os pressupostos inerentes ao RPTA, facilitou o cumprimento da obrigação inadimplida expondo devidamente as infringências constatadas e as respectivas penalidades.

O relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal e demais demonstrativos explicativos do lançamento, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do CTN. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do ICMS/ST recolhido a menor, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

Sob qualquer pretexto, não tem sustentação o pedido da Impugnante de “Nulidade do Processo e da Reformulação do Auto de Infração”, e muito menos sob a alegação de que seriam nulos os atos praticados pela Assessoria do CC/MG, referindo-se ao Despacho Interlocutório e Diligências determinadas às fls. 285, 314 e 324.

A premissa de que a falta de competência da Assessoria se deve ao fato deste PTA estar submetido ao Rito Sumário não é verdadeira. Sem mais delongas, deve ser esclarecido que o presente PTA está submetido ao Rito Ordinário uma vez que **não** se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 150 do RPTA, aprovado pelo Decreto n° 44.747/08.

Salienta-se que a ocorrência que motivou a presente autuação se caracteriza pela **retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST**, com valor superior a 600.000 (seiscentas mil) Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais (UFEMGs).

Há de ser considerado que, tendo em vista que o benefício fiscal outorgado à Autuada incide sobre o saldo devedor apurado no período, as medidas determinadas pela Assessoria do CC/MG, tiveram a finalidade de se demonstrar, mês a mês, o exato valor do ICMS (operação própria) efetivamente recolhido ao Estado de origem. Daí a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

razão da solicitação para que fosse anexado aos autos cópias dos Livros de Apuração de ICMS - Modelo 8 de todo período fiscalizado.

Acrescenta-se ainda que, após reformulação do crédito tributário, o valor do ICMS/ST exigido em razão do recolhimento a menor sofreu uma redução de aproximadamente 24% (vinte e quatro por cento) em relação ao que havia sido lançado inicialmente, conforme se constata pelo confronto dos demonstrativos (DCMM) de fls. 10/12 e 580/582.

Conforme se observa, nenhuma razão assiste à Impugnante quanto ao pedido de nulidade do Auto de Infração quer seja por “insegurança na determinação do lançamento”, “ilegalidade na coleta de provas”, ou violação ao devido processo legal.

Por derradeiro, ainda que se quisesse entender que a reformulação se deu em decorrência de “erro na determinação do montante do ICMS devido por ST”, como apregoado pela defesa, o procedimento do Fisco estaria amparado pela norma contida no art. 92 do RPTA. Confira-se:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Destarte, inexistindo os vícios formais ou materiais arguidos, não há que se falar em nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Versa a autuação sobre **retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST** no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, relativamente às operações subsequentes (ICMS/ST), nas saídas interestaduais, de mercadorias relacionadas no Item 12 da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 de que trata o Convênio ICMS nº 132/92 (veículos automotores importados) destinados para o Estado de Minas Gerais.

Instrui o Auto de Infração, considerando a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, além do “Anexo Autuação Fiscal” de fls. 573/579, os seguintes anexos:

- Anexo 2B – “Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido” - fls. 584/616;
- Anexo 3B – “Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Apurado” - fls.618/647;
- Anexo 4B – “Quadro Demonstrativo da Multa Isolada” – fls. 649;
- Anexo 5 – Demonstrativo da Glosa do Benefício Fiscal TARE 162/04 – fls.651/652;

Constatou-se que a Autuada utilizou para abatimento na apuração do ICMS/ST, o montante do ICMS relativo à operação própria do remetente, cujo crédito não foi integralmente recolhido à Unidade da Federação de origem, em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás, mediante Termo de Acordo de Regime Especial – TARE nº 0162/04-GSF de 23/09/04. Portanto, em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacordo com o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal do Brasil e com o disposto na Lei Complementar nº 24/75.

Na condição de substituto tributário, a Impugnante está obrigada a observar a legislação tributária nas operações subsequentes com mercadorias destinadas a Minas Gerais. Sabe-se que a legislação mineira, recepcionando os dispositivos citados acima, desconsiderou a parte do crédito fiscal relativa à vantagem econômica decorrente de concessão de benefício fiscal concedido, unilateralmente, por outra Unidade da Federação, nos termos do § 5º do art. 28 da Lei nº 6.763/75, do art. 62 da Parte Geral do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01.

Confira, a seguir, o teor dos dispositivos de regência da matéria. No art. 150, § 6º da Constituição Federal prescreve sobre a forma de concessão de benefícios fiscais tributários nos seguintes termos:

Art. 150 -

(...)

§ 6º - Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativo 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, § 2º, XII, g.

Relativamente ao ICMS, a mencionada alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 assim dispõe:

Art.155. (...)

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.

A lei complementar de que trata o inciso XII e que regula a matéria, em comento, é a LC nº 24/75 que estabelece que a prévia celebração de convênio constitui pressuposto essencial à concessão válida de quaisquer benefícios fiscais relativos ao ICMS, inclusive créditos presumidos, a teor do disposto em seu art. 1º, parágrafo único, III:

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

III - à concessão de créditos presumidos;

O art. 8º, da mesma lei complementar, não deixa dúvida de que a inobservância dos seus dispositivos, isto é, a concessão de benefícios sem a celebração prévia de convênio, acarreta, além da nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria. Veja-se:

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.

Dessa forma, é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal que resulte na redução do imposto devido, quando se tratar de operação interestadual cujo destinatário seja contribuinte do imposto. Dessa forma não há a transferência para o Estado de destino do ônus financeiro decorrente da renúncia fiscal. Somente poderão fazê-lo, portanto, com a aceitação das demais Unidades Federadas, nos termos de Convênio previamente celebrado para tal finalidade.

Observe-se que, nos termos do dispositivo retro transcrito, as consequências da concessão irregular dos benefícios são de natureza distinta: a nulidade do ato, e a ineficácia do crédito.

Em relação à nulidade do ato, o Estado destinatário somente poderá alcançá-la em juízo. Entretanto, quanto à ineficácia do crédito, podem os Estados destinatários decretarem-na em sua legislação interna com fundamento no próprio art. 8º da LC nº 24/75.

Assim é que, com fundamento no art. 8º, inciso I da LC nº 24/75, o Estado de Minas Gerais tratou, na Lei nº 6.763/75, bem como no Regulamento do ICMS, da ineficácia dos créditos de ICMS relativos a benefícios fiscais irregularmente concedidos por outras unidades da Federação, *in verbis*:

Lei 6763/75:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 art.155 da Constituição da República, observado o disposto nos §§ 4º a 6º.

§ 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.

(...)

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

(...)

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

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

Como se vê, tanto a Lei nº 6.763/75 quanto o RICMS/02, em perfeita sintonia com o texto constitucional e da LC nº 24/75, vedam o crédito do ICMS relativo à parcela correspondente ao benefício fiscal concedido sem autorização em convênio, ao considerarem 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.

A Resolução nº 3.166/01, por sua vez, tem tão somente como objetivo esclarecer o contribuinte mineiro e orientar o Fisco quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal em desacordo com a legislação de regência do imposto, ensejando assim, o estorno do crédito eventualmente aproveitado, na proporção do benefício concedido.

Frise-se que, a Resolução nº 3.166/01 veio explicitar o que já estava determinado nas normas de regência do ICMS, conforme se vê em seu art.1º e parágrafo único, nestes termos:

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.

Parágrafo único - O crédito do ICMS relativo a qualquer entrada de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação somente será admitido, ou deduzido para os efeitos do Micro Geraes, na conformidade do disposto no *caput*, ainda que as operações estejam beneficiadas por incentivos decorrentes de atos normativos não listados no Anexo Único desta Resolução.

Logo, a mencionada resolução não contraria a regra jurídica constitucional da não cumulatividade, pelo contrário, está em consonância com ela, buscando seu fundamento de validade no Regulamento do ICMS que, por sua vez, tem como fundamento os diplomas normativos hierarquicamente superiores, no caso, a Lei nº 6.763/75, a LC nº 24/75 e a Constituição Federal.

A Autuada agiu de acordo com a legislação goiana, porém, considerando que a concessão do benefício fiscal não atendeu aos requisitos elencados na LC nº 24/75, é indevida a apropriação integral do crédito no cálculo do ICMS/ST devido a Minas Gerais. Mais do que isso, nos exatos termos da lei, a inobservância dos dispositivos da LC nº 24/75 acarreta não apenas a nulidade do ato, como também a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao destinatário da mercadoria.

No caso específico, por meio do Termo de Acordo de Regime Especial - TARE nº 0162/04-GSF o Estado de Goiás concede à Autuada “**crédito outorgado**” ou crédito presumido e, este benefício repercute diretamente no cálculo do valor do ICMS apurado mensalmente, na medida em que deduz do valor do ICMS/ST devido nas operações subsequentes de crédito de imposto não recolhido efetivamente ao Estado de origem.

Na condição de contribuinte substituto em Minas Gerais, percebe-se que também não foram observados pela Autuada a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/MG que, como já demonstrado, não reconhece, para efeito de compensação, a parcela do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente de incentivo ou benefício fiscal.

Nesse contexto, é importante ressaltar que o Fisco Mineiro não pretendeu anular o TARE nº 0162/04-GSF firmado entre a Impugnante e o Estado de Goiás, não obstante a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria. A ação fiscal se orientou nos princípios da Constituição da República e na LC nº 24/75, para que Minas Gerais não venha suportar um crédito que não foi cobrado pelo Estado de origem.

No que tange ao valor efetivamente cobrado pelo Estado de origem, tendo em vista que o benefício fiscal, incide sobre o “saldo devedor” apurado no mês, para apuração das exigências (diferença entre a parcela do benefício e o efetivamente cobrado) foi calculada a proporção entre o débito de ICMS da operação própria do remetente e o montante do crédito outorgado, obtendo-se assim, o percentual de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

redução da alíquota própria do remetente, mês a mês. Confira o demonstrativo às fls. 651/652.

Conforme demonstrativo de fls. 651/652, a partir das informações constantes no livro de Registro de Apuração de ICMS – Modelo 8 o Fisco apurou mês a mês a proporcionalidade de redução da parcela do ICMS da operação própria, o que equivale ao percentual do crédito de ICMS indevidamente deduzido.

Verifica-se que, na verdade, o ICMS da operação própria, realmente cobrado pelo Estado de origem, corresponde à diferença entre o percentual equivalente ao benefício fiscal (Coluna “G” do referido demonstrativo) e a alíquota efetiva da operação interna, qual seja 12% (doze por cento).

Ainda, quanto à metodologia utilizada na apuração da parcela de ICMS indevidamente deduzida, a qual equivale ao ICMS/ST recolhido a menor, conforme demonstrado pelo Fisco nos Anexos 2B e 3B (fls. 584/616 e 618/647) a diferença foi calculada operação por operação, nota a nota, com base na proporcionalidade entre o ICMS incidente na operação própria (débito) e o ICMS **efetivamente** recolhido ao Estado de origem pelo contribuinte remetente (parcela passível de dedução).

Essa metodologia foi utilizada exatamente para atender ao disposto na Resolução nº 3.166/01. Segundo o art. 1º da Resolução, o crédito advindo de benefícios fiscais concedidos em desacordo com a LC nº 24/75 será admitido **na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem.**

Lembre-se que esse crédito é considerado para o cálculo do ICMS/ST devido a Minas Gerais, conforme se verifica no art. 20, I, do Anexo XV do RICMS/02:

### Anexo XV

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;

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 impedindo que a Autuada, não sendo onerada pelo ICMS em sua operação própria, se utilize do valor desse imposto inexistente para abater o imposto devido em etapas subsequentes, em detrimento do Erário Mineiro e de contribuintes do mesmo seguimento que não se utilizam desse artifício.

Corroborando o trabalho fiscal, cumpre ressaltar a decisão do STF sobre o assunto, no julgamento da ADI nº 1.247, relatada pelo Ministro Celso de Mello, transcrita às fls. 273, demonstrando que a celebração de convênio entre os Estados da Federação é considerado pressuposto essencial para tornar válida a concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais em tema de ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido, é o entendimento TJMG conforme ementa de decisão do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, no PROCESSO Nº 1.0470.04.018882-8/001, DES REL ALMEIDA MELO, DATA DO ACÓRDÃO: 23/03/06, DATA DA PUBLICAÇÃO: 26/04/06, reproduzida pelo Fisco às fls. 274.

Portanto, ao contrário do que afirma a Recorrente, há base legal e constitucional para as exigências constantes do Auto de Infração sob exame.

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

Contudo, com relação à Multa Isolada aplicada, a questão merece breves considerações, embora a Impugnante não a tenha enfrentado objetivamente. Observa-se que o Fisco aplicou a penalidade prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75. Nesse sentido, o dispositivo em comento assim prescreve, *in verbis*:

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:

(...)

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

Verifica-se, sem muito esforço, que este dispositivo cuida de tipificações relacionadas à transferência de créditos de ICMS, nas hipóteses contempladas pela legislação. Nesses casos, apena-se com o percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito utilizado, recebido ou transferido, o que não corresponde à situação em análise, que cuida de dedução de crédito de ICMS em desacordo com a legislação, mas **não** relacionada ou proveniente de transferência de crédito.

Com efeito, não é o caso de se exigir a penalidade capitulada pela Fiscalização, por utilizar crédito em desacordo com a legislação, porque a imputação fiscal neste lançamento diz respeito à dedução indevida de crédito, para apuração do ICMS devido por substituição tributária, idêntico à sistemática normal de débito e crédito. Dessa forma, exclui-se a penalidade exigida por inaplicável à espécie.

Quanto ao questionamento referente à desproporcionalidade da multa de revalidação, cumpre ressaltar o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA:

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;

Além do mais, eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Menciona-se, por oportuno, decisões deste Egrégio Conselho sobre a mesma matéria, conforme Acórdãos 18.732/08/3ª, 18.794/10/2ª, 3.862/12/CE e 20.710/12/1ª, favoráveis à Fazenda Pública.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 573/579, e, ainda, para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 04 de setembro de 2012.**

**José Luiz Drumond**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**