

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.875/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000170519-22  
Recurso de Revisão: 40.060131619-59, 40.060131661-79  
Recorrente: Gazin Indústria e Comércio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda  
IE: 001108642.00-98  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Gazin Indústria e Comércio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda  
Proc. S. Passivo: Leonardo Sperb de Paola/Outro(s)  
Origem: Núcleo de Contribuintes Externos – 1/Rio de Janeiro

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatou-se que a Recorrente/Autuada, remetente das mercadorias, estabelecida no Estado do Espírito Santo, promoveu a retenção e recolhimento a menor o ICMS devido por substituição tributária, em razão de dedução indevida de parcela do ICMS referente à 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. Eleição correta da remetente como responsável tributária pelos fatos geradores em questão com fundamento em Regime Especial a ela deferido, após solicitação. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, e da Multa Isolada prevista no inciso XXV da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exclusão da multa isolada, por inaplicável à espécie. Mantida a decisão recorrida.**

**Recurso de Revisão 40.060131619-59 não conhecido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060131661-79 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, à alíquota de 12% (doze por cento), relativamente à operação própria da Recorrente/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 e com o

art. 3º do Regime Especial concedido pelo Estado de Minas Gerais, (PTA nº 16.000252715-01).

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 XXV do art. 55 do citado diploma legal.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.710/12/1ª, à unanimidade dos votos, julgou parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do Fisco às fls. 373/374 e, ainda, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 517/526.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões dos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.293/11/3ª, 20.278/11/3ª e 20.279/11/3ª (cópias às fls. 528/606).

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso.

Também irresignada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 609/619.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.178/09/3ª, 17.642/07/2ª, 18.236/09/2ª.

---

## **DECISÃO**

### **Da Preliminar**

#### **1. Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre-nos verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

##### **1.1. Do Recurso do Sujeito Passivo**

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se **não** assistir razão à Recorrente/Autuada, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

Da leitura do recurso interposto, depreende-se que a pretensão da Recorrente/Autuada (*Gazin Ind. e Com. de Móveis e Eletrodomésticos Ltda.*) seria a **exclusão** “do *cômputo do benefício fiscal os créditos gerados em aquisições interestaduais (às alíquotas de 7% ou 12%, conforme o caso) destinadas ao Espírito*

*Santo e que foram estornados para fins de outorga do crédito presumido por esse mesmo Estado”.*

A título de exemplo, cita a seguinte situação: *“se uma determinada mercadoria fosse adquirida em São Paulo e remetida ao Espírito Santo, havia a incidência de 7%, com geração de crédito a ser aproveitado na subsequente saída; porém, se a mesma mercadoria passasse por nova operação interestadual, o crédito efetivo de 7% era substituído por um crédito presumido de 11%, de modo que o benefício final era de 4%”.*

Sintetizando, que a parte da decisão da Câmara *a quo* contra a qual foi veiculado seu recurso restringe-se *“à negativa de conhecimento, para fins de cômputo do imposto cobrado no Estado de origem (ES) e sua dedução do ICMS-ST devido a MG, dos créditos efetivamente gerados em operações interestaduais anteriores tendo por destino ES”.*

Assim, a alegada divergência jurisprudencial estaria centrada no fato de a decisão recorrida considerar que o benefício fiscal irregular corresponderia à totalidade do crédito presumido (no caso, de 11%), enquanto que os acórdãos paradigmáticos teriam manifestado o entendimento de que o benefício fiscal efetivo corresponderia apenas à diferença entre o crédito presumido e o crédito efetivo (estornado).

Na tentativa de comprovar a divergência, a Recorrente/Autuada transcreveu os seguintes trechos dos acórdãos paradigmáticos:

Acórdão nº 20.293/11/3ª (Paradigma)

“Como mencionado acima, a Fiscalização, em cumprimento ao disposto na Resolução nº 3.166/01, glosou 75% (setenta e cinco por cento) do crédito de ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora Mais Indústria de Alimentos S/A, em face da constatação de que a empresa remetente é beneficiária de crédito presumido de 9% (nove por cento) do ICMS gerado nas saídas interestaduais de produtos industriais, conforme Termo de Acordo – Parecer DRBI RE nº 016/2001, cópia acostada às fls. 982/987.

[...]

Da cláusula supracitada é possível extrair que o crédito presumido é aplicado nas operações interestaduais, no percentual de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo do ICMS gerado nestas operações, informando, ao final, que a alíquota efetiva será de 3% (três por cento).

Contudo, analisando o Parecer Consultivo nº 257/2002 de fls. 988/990, constata-se que a própria Secretaria de Fazenda do estado do Espírito Santo informa à empresa beneficiária do regime especial de que deve promover o estorno dos créditos de ICMS das entradas,

na proporção que em valor representarem as saídas interestaduais, sobre o valor total de todas as operações.

[...]

Assim, se o que se objetiva com a Resolução nº 3.166/01 é impedir que a parcela do imposto não cobrada pelo Estado de origem do Contribuinte remetente, em razão dos benefícios concedidos unilateralmente, seja compensada com o débito do imposto, deve-se considerar como crédito indevidamente aproveitado o percentual correspondente à diferença entre a alíquota da operação interestadual (12%) e alíquota efetiva assumida pelo estabelecimento remetente, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 1.239/1.240.”

---

Acórdão nº 20.278/11/3ª (Paradigma)

Mesmo teor do Acórdão 20.279/11/3ª

“Isto porque na hipótese dos autos, consoante estabelecido no Item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166/01, nas operações com veículos promovidas por estabelecimentos baianos, o valor do ICMS admitido para aproveitamento como crédito para a apuração do imposto devido ao Estado de Minas Gerais é de 0% (zero por cento), face à concessão de crédito presumido de 100% (cem por cento) do imposto a partir de 18/12/99.

Por outro, lembrando que, em cumprimento ao disposto no Item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166/01, foi glosado 100% (cem por cento) do imposto da operação própria da Autuada.

A Impugnante reclama que não usufrui de 100% (cem por cento) do débito de ICMS decorrente das saídas, mas sim, da diferença verificada entre o confronto do total dos débitos do período com os créditos do imposto relativo às mercadorias e bens adquiridos.

De fato, da análise das cópias do livro Registro de Apuração do ICMS trazidas pela Autuada em cumprimento ao último despacho interlocutório da 3ª Câmara de Julgamento, constantes às fls. 494/628, constata-se assistir razão à Impugnante.

Em todos os meses, é lançado no quadro “Resumo da Apuração do Imposto” do livro Registro de Apuração do ICMS um valor, que varia mês a mês, a título de "Financiamento Fundese – art. 5º da Lei nº 7.537/99 - crédito autorizado", que corresponde exatamente à

diferença entre o total do débito do imposto e o total do crédito do imposto no período.

Assim, se o que se objetiva com a Resolução nº 3.166/01 é impedir que a parcela do imposto não cobrada pelo Estado de origem do Contribuinte remetente, em razão dos benefícios concedidos unilateralmente, seja compensada com o débito do imposto, deve-se considerar como crédito indevidamente aproveitado o percentual correspondente ao valor informado no livro RAICMS como 'Financiamento Fundese - art 5º da Lei 7.537/99. - crédito autorizado' sobre o montante do débito do imposto pelas saídas.”

Observa-se, inicialmente, que, **diferentemente do presente processo**, nos Acórdãos nº 20.278/11/3ª e 20.279/11/3ª foi constatado que o benefício fiscal discutido não se referia a 100% (cem por cento) *“do débito de ICMS decorrente das saídas, mas sim, da diferença verificada entre o confronto do total dos débitos do período com os créditos do imposto relativo às mercadorias e bens adquiridos”*, tanto é que foi registrado nos referidos acórdãos que era lançado no livro Registro de Apuração do ICMS do Sujeito Passivo um valor a título de “Financiamento Fundese”, que correspondia exatamente à **diferença entre o total do débito do imposto e o total do crédito do imposto no período**.

Por outro lado, **o processo em análise possui uma peculiaridade que o distingue de todos os PTAs** relativos aos acórdãos citados pela Recorrente/Autuada, afastando a hipótese de divergência jurisprudencial.

No caso dos autos, a Recorrente/Autuada possui Regime Especial firmado com a SEF/MG (questão inexistente nas decisões indicadas como paradigmas), por meio do qual lhe foi atribuída, na condição de substituta tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas operações subsequentes com os produtos relacionados nos itens 29 e 30 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Quanto ao cálculo do ICMS/ST, o art. 3º do referido regime especial determina que *“o valor a recolher, a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS e o devido pelas operações próprias, calculado mediante a aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo relativa às operações próprias”*.

Tais fatos foram narrados na decisão recorrida da seguinte forma:

Decisão Recorrida (Acórdão nº 20.710/12/1ª)

“Cumprido de início ressaltar que a ora Impugnante, estabelecida no Estado do Espírito Santo, é detentora do Regime Especial concedido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) (PTA nº 16.000252715-01, fls. 360/362), para retenção e

recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes no Estado de Minas Gerais com os produtos relacionados nos itens 29 e 30 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS (produtos eletrônicos, eletroeletrônicos, eletrodomésticos e artefatos de uso doméstico).

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.

Importante deixar claro que quando da assinatura do Regime Especial com o Estado de Minas Gerais, tanto a SEF/MG quanto a beneficiária do Regime, a ora Autuada estabelecida no Estado do Espírito Santo, tinham conhecimento do incentivo fiscal concedido por aquela Unidade da Federação sobre as operações promovidas pelo Contribuinte capixaba.

Nesse sentido, já havia previsão no art. 3º do citado regime especial da não consideração do benefício fiscal para fins de cálculo do ICMS a título de substituição tributária, conforme transcrição abaixo:

Art. 3º - O valor a recolher, a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS e o devido pelas operações próprias, **calculado mediante a aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo relativa às operações próprias.**

Portanto, nos termos do art. 58 do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o beneficiário de regime especial não pode deixar de cumprir os termos acordados sem que tenha renunciado expressamente ao mesmo mediante prévia comunicação ao Fisco:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

Entretanto, **verificou-se que a Impugnante**, beneficiária do regime especial, mesmo discordando da restrição contida em seu art. 3º, que limita o aproveitamento de créditos a 1% (um por cento) da base de cálculo da operação própria, sob alegação de

que foi inserta à sua revelia e considerando uma afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade, **não só deixou de exercer seu direito de renúncia, como ainda solicitou prorrogação do regime especial, na forma do art. 60 do RPTA/MG, sem qualquer menção ao seu art. 3º, conforme documentos às fls. 365/367.**

Conclui-se, pois, que a Autuada, embora sustente que não pediu nem concordou com a restrição em comento, ateu-se somente ao que requerera, ou seja, passou a recolher o ICMS/ST por período e não mais por operação, tendo sido omissa quanto ao exercício de seus direitos (renúncia do regime especial), bem como ao cumprimento de suas obrigações (cumprir as disposições previstas no regime especial)” (Grifou-se)

Assim, com a devida *venia*, a Câmara *a quo* sequer poderia examinar a questão levantada pela Recorrente/Atuada, **sob pena de ofensa ao regime especial por ela firmado com a SEF/MG, prorrogado a seu pedido**, que já determinava que o valor a ser abatido, para fins de cálculo do ICMS/ST, seria equivalente à aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo relativa às operações próprias.

Inexiste, portanto, a alegada divergência jurisprudencial, uma vez que o caso tratado nos autos possui especificidade que o distingue dos processos analisados nos acórdãos paradigmáticos.

A divergência jurisprudencial somente se caracterizaria se houvesse alguma decisão administrativa, envolvendo regime especial firmado por sujeito passivo, com indicação expressa da forma de apuração do cálculo do ICMS/ST, que fosse modificada pela Câmara de julgamento, nos moldes requeridos pela Recorrente/Atuada, o que **não** ocorreu nas decisões indicadas como paradigmáticas.

## **1.2. Do Recurso da Fazenda Pública**

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se **assistir razão** à Recorrente, no que se refere à aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, XXV da Lei nº 6.763/75.

Nesse sentido, deve-se destacar que a Câmara *a quo*, quando da apreciação do presente processo, decidiu pelo cancelamento da exigência relativa à multa isolada em questão, por entender que esta seria aplicável somente aos casos em que houvesse transferências de créditos de ICMS em desacordo com a legislação, *verbis*:

Acórdão nº 20.710/12/1ª (Decisão Recorrida)

“Já no que se refere à Multa Isolada, prevista no inciso XXV do art. 55 da Lei nº 6.763/75, algumas considerações devem ser feitas.

A Lei nº 6.763/75 assim prevê a penalidade ora exigida, *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, nos casos previstos pela legislação.**

Nesse sentido, apena-se com o percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito utilizado, recebido ou transferido, o que não é o caso dos autos, que cuida de apropriação de crédito de ICMS em desacordo com a legislação, **mas apropriação esta não relacionada com a transferência do mesmo.**

Dessa forma, exclui-se a penalidade exigida por inaplicável à espécie.” (Grifou-se)

De modo diverso, nas decisões indicadas como paradigmas, a penalidade em questão foi aprovada pelas Câmaras de Julgamento **em casos não relacionados com transferências de créditos**, conforme demonstram as ementas abaixo:

Acórdão nº 19.178/09/3ª (Paradigma)

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SALDO CREDOR – QUITAÇÃO DE PARCELAMENTO. Imputação de utilização indevida de crédito de ICMS utilizado para quitação de parcelamento, correspondente a suposto saldo credor existente em março/08. Exigência de Multa Isolada capitulada no inciso XXV, do artigo 55, da Lei nº 6763/75. Correta a exigência fiscal, em face do atual regime de apuração do imposto da Impugnante, que lhe veda a utilização de quaisquer créditos, em face do lançamento de percentual a título de crédito presumido. Lançamento procedente. Decisão unânime.”

Acórdão nº 17.642/07/2ª (Paradigma)

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – VALOR MAIOR QUE O DESTACADO NA NOTA FISCAL. Constatado recolhimento a menor de ICMS em razão de escrituração no livro Registro de Entradas de valores divergentes dos efetivamente destacados nas respectivas notas fiscais de entrada, ensejando apropriação indevida de crédito. Infração caracterizada.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas as exigências de ICMS, MR e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV da Lei 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão unânime.”

Acórdão nº 18.236/09/2ª

Ementa Parcial

“PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DE 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de serviços de transporte sem a 1ª via do documento correspondente (CTRC). Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 63 e 70, inciso VI, da Parte Geral do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXV da Lei 6763/75.”

Diante disso, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial). Via de consequência, estando configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

Quanto ao mérito, considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do Acórdão recorrido, que abordou com muita propriedade toda a matéria e esclareceu suficientemente as questões objeto da presente lide, transcreve-se na íntegra a decisão “*a quo*” como fundamentos desta decisão.

Como ressaltado acima, a ora Recorrente/Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo, é detentora do Regime Especial concedido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) (PTA nº 16.000252715-01, fls. 360/362), para retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes no Estado de Minas Gerais com os produtos relacionados nos itens 29 e 30 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS (produtos eletrônicos, eletroeletrônicos, eletrodomésticos e artefatos de uso doméstico).

Quando do cálculo do ICMS/ST a ser retido ao Estado de Minas Gerais, a Recorrente 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.

Importante deixar claro que quando da assinatura do Regime Especial com o Estado de Minas Gerais, tanto a SEF/MG quanto a beneficiária do Regime, a ora Recorrente/Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo, tinham conhecimento do incentivo fiscal concedido por aquela Unidade da Federação sobre as operações promovidas pelo Contribuinte capixaba.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, já havia previsão no art. 3º do citado regime especial da não consideração do benefício fiscal para fins de cálculo do ICMS a título de substituição tributária, conforme transcrição abaixo:

Art. 3º - O valor a recolher, a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS e o devido pelas operações próprias, calculado mediante a aplicação do percentual de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo relativa às operações próprias.

Portanto, nos termos do art. 58 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o beneficiário de regime especial não pode deixar de cumprir os termos acordados sem que tenha dele renunciado expressamente mediante prévia comunicação ao Fisco:

Art. 58. O beneficiário do regime especial fica obrigado ao cumprimento das disposições nele previstas durante o período de sua vigência, podendo a ele renunciar mediante prévia comunicação à autoridade fiscal concedente.

Entretanto, verificou-se que a Recorrente/Autuada, beneficiária do regime especial, mesmo discordando da restrição contida em seu art. 3º, que limita o aproveitamento de créditos a 1% (um por cento) da base de cálculo da operação própria, sob alegação de que foi inserta à sua revelia e considerando uma afronta ao princípio constitucional da não cumulatividade, não só deixou de exercer seu direito de renúncia, como ainda solicitou prorrogação do regime especial, na forma do art. 60 do RPTA, sem qualquer menção ao seu art. 3º, conforme documentos às fls. 365/367.

Conclui-se, pois, que a Recorrente/Autuada, embora sustente que não pediu nem concordou com a restrição em comento, ateve-se somente ao que requerera, ou seja, passou a recolher o ICMS/ST por período e não mais por operação, tendo sido omissa quanto ao exercício de seus direitos (renúncia do regime especial), bem como ao cumprimento de suas obrigações (cumprir as disposições previstas no regime especial).

A defesa da Recorrente/Autuada se fundamenta, basicamente, no entendimento de que o direito à apropriação de créditos de ICMS não comporta restrições, além daquelas hipóteses previstas na Constituição Federal (isenção e imunidade), e que as vedações ou limitações impostas pela legislação estadual seriam ilegais e inconstitucionais.

Contudo, não é esse o enfoque pautado pelo lançamento, que cuida de concessão de incentivos fiscais sem aquiescência do CONFAZ. Esta, sim, é a abordagem que lastreia os fundamentos da exigência fiscal.

O estorno de crédito decorrente da apropriação de parcela não cobrada na origem não se lastreia exclusivamente na Resolução 3.166/01, mas, sobretudo, na Constituição da República que determina à lei complementar dispor sobre a forma

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como os Estados e o Distrito Federal concederiam isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, XII, "g").

Eis, então, recepcionada pela CF/88, a Lei Complementar nº 24/75 que, expressamente, decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, cuja operação de saída se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação.

### A Lei Complementar nº 24/75:

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

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

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

III - à concessão de créditos presumidos;

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

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

Art. 2º - (...)

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

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

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

Verifica-se que as normas relacionadas com a concessão de isenção, benefício ou incentivo fiscal aplicam-se a todas as unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder "graça" a seus contribuintes, mormente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como no caso.

### O Regulamento do ICMS de 2002 estabelece em seu art. 62:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 à 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. (Grifado)

§ 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.

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. (Grifado)

Também o art. 70, 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.

De se ver, tais disposições bastam-se juridicamente a fundamentar o estorno de crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ, aplicando-se a todo o período fiscalizado.

Existe, ainda, previsão expressa da legislação – RICMS – para o estorno do crédito na situação em foco:

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

(...)

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

Essas disposições são perfeitamente auto aplicáveis, independentemente de qualquer outro instrumento normativo.

A publicação da Resolução nº 3.166/01 veio clarear o que já era obrigatório:

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a qualquer título, por estabelecimento que se 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.

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela LC 24/75, pelo RICMS/02 até a Resolução nº 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o correspondente a imposto não cobrado.

É importante acrescentar que a vedação do crédito de imposto não cobrado na origem, em decorrência de benefício concedido sem observância da LC 24/75, não se fez valer apenas com o advento da Resolução 3.166. Explicitado acima, a regra valia para período anterior, desde a entrada em vigor da CF/88.

A Recorrente/Autuada alega que o Fisco, a despeito do estorno de 11% (onze por cento) do valor do imposto destacado, deveria considerar os créditos de ICMS decorrentes das entradas de mercadorias no seu estabelecimento, no Estado do Espírito Santo, em aquisições referentes a operações interestaduais, procedentes das operações com o Estado de Minas Gerais, objeto do lançamento.

Não obstante, verifica-se que esta alegação diz respeito aos créditos de ICMS a serem apropriados pelo estabelecimento ora autuado.

Contudo, no caso dos autos, os créditos de ICMS, embora apurados pela Recorrente/Autuada, se relacionam ao estabelecimento mineiro, tendo em vista que ela antecipa a apuração, a retenção e o recolhimento do ICMS de competência do Estado de Minas Gerais.

Nesse sentido, compete ao estabelecimento mineiro a apropriação dos créditos de ICMS da operação própria da ora Recorrente/Autuada e não os créditos relacionados às operações de fornecedores do estabelecimento capixaba.

Corretas, portanto, 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 6763/75).

Já no que se refere à Multa Isolada, prevista no inciso XXV do art. 55 da Lei nº 6.763/75, algumas considerações devem ser feitas.

A Lei nº 6.763/75 assim prevê a penalidade ora exigida, *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, nos casos previstos pela legislação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, apena-se com o percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito utilizado, recebido ou transferido, o que não é o caso dos autos, que cuida de apropriação de crédito de ICMS em desacordo com a legislação, mas apropriação esta não relacionada com a transferência.

Assim, corretamente agiu a Câmara a *quo* ao cancelar a penalidade em questão, pois, no caso dos autos, **não** houve utilização de créditos acumulados do imposto em desacordo com a legislação.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao Recurso Nº 40.060131619-59 - Gazin Indústria e Comércio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda, em preliminar, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que dele conheciam. Quanto ao Recurso Nº 40.060131661-79 - Fazenda Pública Estadual, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Relator), que lhe dava provimento. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Sperb de Paola e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

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

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator / Designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	3.875/12/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000170519-22	
Recurso de Revisão:	40.060131619-59, 40.060131661-79	
Recorrente:	Gazin Indústria e Comércio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda IE: 001108642.00-98 Fazenda Pública Estadual	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual, Gazin Indústria e Comércio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Sperb de Paola/Outro(s)	
Origem:	Núcleo de Contribuintes Externos – 1/Rio de Janeiro	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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.

Trata-se de discordância quanto à exclusão da cobrança da multa isolada.

Segundo a decisão desta Câmara Especial, ficando vencido este Conselheiro, o inciso XXV do art. 55 da Lei nº 6.763/75 somente seria aplicável nos casos de transferência de crédito, e que como o caso dos autos trata de cálculo de ICMS/ST no qual foi utilizado valores indevidos para seu abatimento a título de crédito, tal multa isolada seria inaplicável.

Não obstante concordar que o inciso XXV do art. 55 mencionado é específico para as situações de transferência de crédito, entendo que a penalidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efetivamente aplicável ao caso dos autos é a do inciso XXVI do mesmo art. 55, o qual prevê a mesma sanção que aquela apontada pelo Fisco, a saber, 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Dessa forma, a consignação errônea do dispositivo relativo à penalidade aplicável não trouxe qualquer prejuízo à defesa da Impugnante, que não obstante tal erro compreendeu efetivamente toda a acusação fiscal, conforme se pode observar do próprio conteúdo de sua defesa.

Saliente-se que o inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é aplicável à infração apontada pelo Fisco, em razão da ressalva expressamente nele prevista, conforme se segue:

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 inclusão de tal ressalva denota que o legislador pretendeu dar aos termos “apropriar” e “crédito” um sentido genérico, amplo, de modo a englobar toda situação em que há abatimento do débito do imposto com valores a título do mesmo imposto, o crédito.

Tal conclusão decorre do fato de que, em relação a situações específicas, o legislador já previra penalidades exclusivas, conforme a ressalva já explicitada.

Pelo exposto, mantenho a multa isolada, por entender que consta dos autos elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, nos termos do art. 92 do RPTA/MG, o que possibilitou o pleno exercício de defesa da Impugnante.

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

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Conselheiro**