

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.380/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000558722-45  
Impugnação: 40.010141400-39  
Impugnante: Carrefour Comércio e Indústria Ltda  
IE: 702303430.03-88  
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.** Constatou-se aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19, da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º c/c art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75 e nos art. 70, § 1º e 71, inciso IV do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência nos termos de art. 53 §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6763/75.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido e integral de crédito do ICMS, no período de novembro de 2011 a dezembro de 2015, decorrente de operações de entradas de mercadorias cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no o item 19.4 da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) devido à constatação da 2ª reincidência, de acordo com o art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 133/157, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 186/204.

Em sessão realizada em 07/02/17, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 29/03/17. Pela Fazenda Pública Estadual, assistiu à deliberação o Dr. Gabriel Arbex Valle.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido e integral de crédito do ICMS, no período de novembro de 2011 a dezembro de 2015, decorrente de operações de entradas de mercadorias cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista na legislação.

A Impugnante argumenta que, sendo empresa voltada ao comércio varejista, e como tal, sujeita à incidência do ICMS, é direito seu o abatimento do imposto quanto às mercadorias que efetivamente entraram no estabelecimento, conforme prevê o princípio da não cumulatividade esculpido no inciso I, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal de 1988.

Diz, ainda, que norma tributária estadual que serviu de base à autuação visou reduzir ou impedir o seu pleno direito à compensação de créditos de ICMS. E que ao longo de anos, a Administração Fazendária tem sustentado o entendimento de que a redução da base de cálculo é hipótese de isenção parcial, comportando, desta forma, limitações ao princípio da não cumulatividade. Também defende a distinção dos conceitos entre isenção, não incidência e redução da base de cálculo.

Porém razão não lhe assiste.

Ocorre que o Estado Membro possui competência tributária plena para definir as regras dos tributos que lhe foram atribuídos pela CF/88. Assim, o instituto da redução de base de cálculo, no presente caso, é o meio utilizado para que ocorra a isenção parcial.

Com isso, a competência plena é retratada na Lei nº 6.763/75, no art. 31, § 1º, c/c art. 32, inciso IV, a qual dispõe que na situação em que a operação ou a prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito deve ser proporcional à base de cálculo adotada:

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

(...)

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

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:

(...)

IV - for objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já o RICMS/02, dispõe:

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

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subsequentes estiverem beneficiadas com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

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:

(...)

IV - vierem a ser objeto de subseqüente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

E o item 19 do Anexo IV do RICMS/02 prescreve que a saída em operação interna dos produtos alimentícios relacionados na Parte 6 de tal Anexo, ocorre com redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento), devendo o contribuinte, ao ditame do item 19.4, estornar o crédito que exceder a 7% (sete por cento) da base de cálculo nas aquisições.

Assim, diz o item 19.4:

19.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subseqüente 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, exceto relativamente aos seguintes produtos:

(...)

Assim, observa-se que os dispositivos legais citados acima, estão em conformidade com o disposto na CF/88, em seu art. 155, inciso II, § 2º, inciso II, alínea “b”.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 174.478-2/SP, o STF entendeu que a redução de base de cálculo equipara-se à isenção parcial, sendo cabível o estorno do crédito proporcional à base de cálculo utilizada nas saídas, conforme ementa a seguir:

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL.

PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF. VOTO VENCIDO. SÃO CONSTITUCIONAIS O ART. 41, INC. IV, DA LEI Nº. 6.374/89, DO ESTADO DE SÃO PAULO, E O ART. 32, INCS. I E II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88 (STF, TRIBUNAL PLENO, RE Nº. 174.478-2/SP, RELATOR ORIGINÁRIO MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR PARA O ACÓRDÃO MINISTRO CEZAR PELUSO, DATA DE JULGAMENTO: 17.03.2005, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J.: 30.09.2005).

Assim, correto o estorno do crédito, e as exigências da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6763/75:

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.

(...)

Também correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI, majorada em 100% (cem por cento), devido a constatação de 2ª reincidência, de acordo com o art. 53, §§ 6º e 7º, da Lei nº 6763/75.

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A prática de nova infração com aplicação da mesma penalidade no caso em tela, ocorreu entre novembro de 2011 e dezembro de 2015, considerando como interstício de cinco anos as decisões proferidas nos Acórdãos n.º 19.801/10/3ª (publicado em 16/10/10), 19.910/11/3ª (publicado em 05/02/11) e 20.150/11/3ª (publicado em 20/08/11), é legítima a majoração da multa isolada em 100% (cem por cento).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que o julgava parcialmente procedente, para excluir a multa isolada por inaplicável à espécie. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende Antunes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 29 de março de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**

**Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos**  
**Relatora**

GR/CL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.380/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000558722-45  
Impugnação: 40.010141400-39  
Impugnante: Carrefour Comércio e Indústria Ltda  
IE: 702303430.03-88  
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

---

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

Como visto, trata o presente lançamento da acusação fiscal de aproveitamento indevido e integral de crédito do ICMS, no período de 01/01/11 a 31/12/15, decorrente de operações de entradas de mercadorias cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Exigência do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Assim se apresenta o resultado da decisão:

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO. VENCIDO O CONSELHEIRO EDUARDO DE SOUZA ASSIS, QUE O JULGAVA PARCIALMENTE PROCEDENTE, PARA EXCLUIR A MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE.

Depreende-se da decisão, que os votos majoritários entenderam perfeitamente aplicável a penalidade isolada, imputada pela Fiscalização no Auto de Infração pela falta de estorno proporcional do crédito pelas entradas em razão das saídas de mercadorias com a redução da base de cálculo prevista no item 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Conforme disposto no subitem 19.4, Anexo IV, do RICMS/02, na hipótese de aquisição de mercadoria 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.

É imperioso ressaltar a concordância dos votos sobre a necessidade do estorno proporcional do crédito.

Entretanto, ousou divergir na parte relativa à penalidade isolada que melhor se amolda ao caso.

A questão discordante está afeita ao entendimento, a muito discutido, sobre a condição da equivalência entre a redução da base de cálculo e a isenção parcial, levando-se em conta a sua eficácia na aplicação das penalidades.

Quanto ao possível argumento de que os conceitos de isenção e redução de base de cálculo não são equiparados, no julgamento do RE nº 174.478-2/SP, ocorrido em 17/03/05, o Plenário do STF entendeu que a redução de base de cálculo constitui isenção fiscal parcial, sendo cabível o estorno do crédito proporcional à base de cálculo utilizada nas saídas, conforme ementa abaixo:

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS.

ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF. VOTO VENCIDO. SÃO CONSTITUCIONAIS O ART. 41, INC. IV, DA LEI Nº. 6.374/89, DO ESTADO DE SÃO PAULO, E O ART. 32, INCS. I E II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88 (STF, TRIBUNAL PLENO, RE Nº. 174.478-2/SP, RELATOR ORIGINÁRIO MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR PARA O ACÓRDÃO MINISTRO CEZAR PELUSO, DATA DE JULGAMENTO: 17.03.2005, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J.: 30.09.2005).

Roque Antônio Carraza, em obra específica sobre o ICMS, conceitua a isenção como “uma limitação legal do âmbito de validade da norma jurídica tributária, que impede que o tributo nasça ou faz com que ele surja de modo mitigado (isenção parcial)”. Em seu entendimento, a alíquota zero também é fórmula de isenção, na medida em que se reduzindo a alíquota de um tributo ao valor zero, não surgirá nenhuma quantia a pagar.

Relativamente às isenções, Pontes de Miranda ensina que:

As isenções podem ser totais e parciais. Dizem-se parciais as isenções que deduzem do percentual do imposto ou do imposto fixo. As isenções totais são pré-excludentes da imposição. O imposto não recai no objeto ou no negócio jurídico a que se refere a regra jurídica de isenção.

A decisão prolatada no RE nº. 174.478-2/SP foi objeto de Embargos de Declaração, em 07/10/05, sob a alegação de obscuridade e equívoco na fundamentação dos votos dos Ministros Joaquim Barbosa e Sepúlveda Pertence. Desta forma, a

questão foi novamente analisada em 14/04/08, quando os Ministros do STF, em Sessão Plenária, rejeitaram os embargos de declaração, por unanimidade, confirmando o entendimento quando do julgamento do RE originário, conforme ementa abaixo:

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA “B”, DA CF. ALEGAÇÃO DE MUDANÇA DA ORIENTAÇÃO DA CORTE SOBRE OS INSTITUTOS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DA ISENÇÃO PARCIAL. DISTINÇÃO IRRELEVANTE SEGUNDO A NOVA POSTURA JURISPRUDENCIAL. ACÓRDÃO CARENTE DE VÍCIO LÓGICO. EMBARGOS DE

DECLARAÇÃO REJEITADOS. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ENTROU A APROXIMAR AS FIGURAS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS E DA ISENÇÃO PARCIAL, A PONTO DE AS EQUIPARAR, NA INTERPRETAÇÃO DO ART. 155, § 2º, II, “B”, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. (STF, TRIBUNAL PLENO, RE-ED Nº 174.478-2/SP, RELATOR MINISTRO CEZAR PELUSO, DATA DE JULGAMENTO: 14.04.2008, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J.: 30.05.2008).

Dessa forma, a tese assentada é que se concluiu pela constitucionalidade da vedação ao crédito integral quando das saídas de mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo. Nas palavras do Ministro Cezar Peluso, Relator do RE-ED nº. 174.478-2/SP: “Ocorreu uma isenção parcial do imposto a que se chegou por meio de redução da base de cálculo”. Em outro trecho, o Relator assevera que o entendimento da Corte a respeito da natureza jurídica da redução da base de cálculo do ICMS sofreu significativa modificação a partir do entendimento consubstanciado RE nº. 161.031- 0/MG, que considerava haver distinção essencial entre redução de base de cálculo e isenção.

O Ministro Cezar Peluso, em seu voto no RE-ED 174.478-2/SP, destaca ainda:

SOBREVEIO, ENTRETANTO, INFLEXÃO NA POSIÇÃO DA CORTE, QUE PASSOU A APROXIMAR AS FIGURAS DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E DA ISENÇÃO PARCIAL, A PONTO DE EQUIPARÁ-LAS, APÓS DEBATES LEVADOS A EFEITO NO JULGAMENTO DESTE RE Nº 174.478, EM QUE FICOU VENCIDO O MIN. MARCO AURÉLIO (...), POR TER ADOTADO, O PLENÁRIO, CONCLUSÃO DIAMETRALMENTE OPOSTA, QUE



IMPLICOU ALTERAÇÃO DAQUELE OUTRO ENTENDIMENTO, EM RAZÃO DE QUE, NA VERDADE, CUIDA-SE DE UM FAVOR FISCAL QUE, MUTILANDO O ASPECTO QUANTITATIVO DA BASE DE CÁLCULO, CORRESPONDE À FIGURA DA ISENÇÃO PARCIAL, PORQUE IMPEDE A INCIDÊNCIA DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NA SUA TOTALIDADE. QUER DIZER SUBSTANCIALMENTE É CASO DE ISENÇÃO. A ATUAL POSIÇÃO DA CORTE PARECE-ME, PORTANTO, BASTANTE CLARA: A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDE A ISENÇÃO PARCIAL E, NÃO, COMO OUTRORA SE CONSIDERAVA, CATEGORIA AUTÔNOMA EM RELAÇÃO ASSIM À DA ISENÇÃO, COMO À DA NÃO INCIDÊNCIA. OBSERVE-SE QUE A INTERPRETAÇÃO DADA PELA CORTE AO ART. 155, § 2º, II, 'B', NÃO REPRESENTA AMPLIAÇÃO DO ROL DE RESTRIÇÕES AO APROVEITAMENTO INTEGRAL DO CRÉDITO DE ICMS, QUE REMANESCE CIRCUNSCRITO ÀS HIPÓTESES DE NÃO-INCIDÊNCIA E ISENÇÃO; ENTENDEU-SE, SIMPLEMENTE, QUE A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO ENTRA NESTA ÚLTIMA CLASSE, COMO ISENÇÃO PARCIAL, QUE É EM SUBSTÂNCIA.

Em outro momento importante de seu voto, ainda no RE-ED nº. 174.478- 2/SP, o Ministro Cezar Peluso (Relator) avalia a lição de Paulo de Barros Carvalho, em sua obra Curso de Direito Tributário:

“[...] SEGUNDO A QUAL SOMENTE REDUÇÃO COMPLETA ('ANULAÇÃO') DA BASE DE CÁLCULO, OU DE QUALQUER OUTRO ELEMENTO, SERIA EQUIVALENTE À ISENÇÃO, POR FAZER DESAPARECER O OBJETO DA RELAÇÃO. ORA, SE A REDUÇÃO TOTAL É ISENÇÃO, PORQUE O NÃO SERIA A PARCIAL? A QUESTÃO É APENAS DE GRAU, E NÃO, DE DIFERENÇA DE MECANISMO QUE, SOMENTE À VISTA DA COMPLETA ELIMINAÇÃO DO CRITÉRIO DA BASE DE CÁLCULO, TIVESSE O CONDÃO DE TRANSFORMAR-LHE A REDUÇÃO EM ISENÇÃO. O RACIOCÍNIO, FORMAL E DUALISTA, NÃO RESISTE A EXEMPLO EXTREMO: REDUÇÃO DE 99,9% NA BASE DE CÁLCULO SERIA INCAPAZ DE ACARRETAR ANULAÇÃO DOS CRÉDITOS, SIMPLEMENTE PORQUE A OBRIGAÇÃO TERIA NASCIDO, AINDA QUE EM EXPRESSÃO MÍNIMA, SOFRENDO MERA REDUÇÃO QUANTITATIVA. MAS OPERAÇÃO ISENTA OU SEM INCIDÊNCIA PRODUZIRIA A CONSEQUÊNCIA ANULATÓRIA, APENAS POR IMPEDIR DE TODO O NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO. A DIFERENÇA DE TRATAMENTO NÃO SE JUSTIFICA. SUBSTANCIALMENTE, ESTÁ-SE DIANTE DE MECANISMOS IDÊNTICOS”.

É interessante pontuar que o Ministro Ilmar Galvão já entendia de modo diverso desde o julgamento do RE nº. 161.031-0/MG, ocorrido em 24/03/97. Em voto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

formulado após o pedido de vista no referido RE, cujo entendimento foi compartilhado pelo Ministro Octávio Gallotti, interpreta a ressalva contida no art. 155, § 2º, inciso II, alínea 'b' da CF/88, argumentando que:

“[...] POR ONDE SE PERCEBE, NÃO APENAS QUE PODE HAVER INCENTIVO FISCAL COM EXCLUSÃO DO CRÉDITO EM QUESTÃO, MAS TAMBÉM QUE CABE À LEI ESTABELECEER OS LIMITES DO FAVOR FISCAL CONCEDIDO, SENDO CERTO QUE A SUA EXTENSÃO PODERÁ VARIAR, PARA MAIS OU PARA MENOS, EM FUNÇÃO DE FATORES DIVERSOS, ENTRE ELES A MANUTENÇÃO, OU NÃO, DO CRÉDITO ALUSIVO À OPERAÇÃO ANTERIOR”.

O entendimento do STF sobre a matéria consolidou-se nesse sentido, conforme o Acórdão do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 558.290/RS de 30/06/09, cuja ementa também se transcreve:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - NO JULGAMENTO DO RE 174.478/SP, REL. PARA O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, O TRIBUNAL PASSOU A ENTENDER PELA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS REALIZADA COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, UMA VEZ QUE CONSUBSTANCIA ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PRECEDENTES. II - RECURSO PROTETATÓRIO. APLICAÇÃO DE MULTA. III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

Na esteira das decisões do STF, a legislação mineira cuidou de constar expressamente a regra, conforme § 4º do art. 8º da Lei nº 6.763/75 e o inciso XV do art. 222 do RICMS/02, com a seguinte redação:

Lei nº 6.763/75

**Efeitos a partir de 30/12/2005 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei 15.956/2005).**

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

**Efeitos a partir de 15/03/2006 -Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.257, de 14/03/2006).**

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XV - considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

(...)

Desta forma, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente com redução da base de cálculo, o imposto creditado deve ser estornado proporcionalmente à redução, nos termos do art. 71, inciso IV do RICMS/02, que transcrevemos:

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:

(...)

IV - vierem a ser objeto de subsequente operação ou prestação com redução da base de cálculo, hipótese em que o estorno será proporcional à redução;

(...)

Conforme já demonstrado, a decisão majoritária mantém a cobrança da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, diferentemente, da minoritária que entende escorreta a prevista no inciso XIII, alínea “b” do mesmo dispositivo legal. Observe-se a capitulação legal das duas penalidades em comento:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XIII - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

b) operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

(...)

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cotejando a situação fática dos autos - estorno de crédito de ICMS apropriado indevidamente em razão de saída posterior com redução da base de cálculo, diante da legislação posta que considera a desoneração como isenção parcial - com a descrição de ambas as penalidades, não há dúvidas de que a penalidade isolada exigível é a do art. 55, inciso XIII, alínea "b", na medida em que ela descreve a conduta praticada pela Autuada.

Ademais, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI expressamente exclui sua aplicação às situações anteriores, tratando-se de norma com caráter residual, somente aplicável ao aproveitamento indevido de crédito não contemplado nos demais incisos do art. 55 que cuidam dessa matéria.

Dessa forma, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI deve ser excluída, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 29 de março de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis  
Conselheiro**