

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.020/18/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000968095-99  
Impugnação: 40.010145793-75  
Impugnante: BHP Engenharia Térmica e Comércio Ltda  
IE: 001902832.00-40  
Proc. S. Passivo: Jacqueline de Moura Cabral Dalle Lucca/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito presumido em desacordo com o estabelecido em Regime Especial de Tributação (RET). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST.** Constatou-se que a Autuada, sediada neste estado, na condição de contribuinte substituto tributário, deixou de reter e recolher o ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas em operações com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

**ALÍQUOTA DE ICMS – APLICAÇÃO INCORRETA – MERCADORIA DIVERSA.** Constatada a utilização de alíquota de 12% (doze por cento) ao invés de 18% (dezoito por cento) nas saídas de ar condicionado modelo Split, em desacordo com a previsão contida no art. 42, inciso I, alínea "e" do RICMS/02. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a prática, no exercício de 2015, das seguintes irregularidades:

1) recolhimento a menor do ICMS, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000000011-47 (antigo 16.000449488-80) concedido à Autuada. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

2) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, em operações com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores. Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75;

3) recolhimento a menor do ICMS em decorrência de utilização da alíquota incorreta no cálculo do imposto em operações de circulação de mercadorias. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 225/257, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 273/286 V.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas, a sujeição passiva e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar das infringências que lhe são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

Destaca-se, que a eleição da sujeição passiva das obrigações imputadas à Impugnante no Auto de Infração está perfeita. Em especial, porque a Autuada é quem é a signatária do Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.00000011-47 (antigo 16.000449488-80), com previsão no art. 2º para a apropriação de crédito presumido somente nas saídas para consumidor final.

Portanto, tendo sido o Auto de Infração lavrado conforme disposições regulamentares e concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório, rejeita-se a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, trata a presente autuação da prática, no exercício de 2015, das seguintes irregularidades: a) recolhimento a menor do ICMS, em razão do aproveitamento de crédito presumido em desacordo com o estabelecido em Regime Especial de Tributação concedido à Autuada; b) falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, em operações com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época; c) recolhimento a menor do ICMS em decorrência de utilização da alíquota incorreta, no cálculo do imposto em operações de circulação de mercadorias.

Exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e no § 2º do inciso I; e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos XXVI e XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Importante reforçar, que a Autuada é signatária do Regime Especial de Tributação – RET/PTA nº 45.000000011-47 (antigo 16.000449488-80), com previsão no art. 2º para a apropriação de crédito presumido nas saídas para consumidor final, de modo que a carga tributária efetiva seja de 3,0% (três por cento) sobre o valor da operação, quando esteja previsto na legislação alíquotas de até 18% (dezoito por cento). E, ainda, que atua no ramo do comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

A sistemática encontra respaldo legal no disposto no inciso I do § 9º do art. 66 do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§9º Ao contribuinte signatário de protocolo firmado com o Estado que promova operação contratada no âmbito do comércio eletrônico ou telemarketing poderá ser concedido sistema simplificado de escrituração e apuração do ICMS, observado o seguinte:

I- o sistema será autorizado em substituição aos créditos do imposto decorrentes de entrada de mercadorias ou bens ou de utilização de serviços no estabelecimento, mediante regime especial concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação, que estabelecerá a forma, o prazo e as condições;

Para o deslinde da controvérsia instaurada no presente contencioso tributário administrativo, é oportuno lembrar que a decisão pertinente ao PTA nº 01.000432177-35, que se consubstanciou no Acórdão nº 22.255/16/3ª citado na

Impugnação, trata de autuação de matéria idêntica, cujo autuado também é a Impugnante e que o Crédito Tributário foi parcelado em 31/07/17.

### DO CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO

Como alhures estampado, o crédito presumido estabelecido no RET seria aplicado nas vendas diretas a consumidores finais naquelas operações contratadas no âmbito do comércio eletrônico e/ou telemarketing.

O levantamento fiscal consistiu em identificar, nos documentos fiscais emitidos pela Autuada, os destinatários que não se enquadravam na condição de consumidores finais e estornar o crédito presumido apropriado indevidamente.

Consta nos autos, que a Fiscalização identificou nos arquivos Sintegra e na Escrituração Fiscal Digital - EFD de contribuinte mineiro, a aquisição dos aparelhos e o registro dos documentos fiscais sob o código CFOP 1.403, ou seja, mercadorias adquiridas para a comercialização e sem o imposto retido por substituição tributária.

Para tanto, cita a título de exemplo (Exemplo nº 3) a empresa René de Rezende Junior – ME, cujos dados foram extraídos dos arquivos transmitidos na respectiva EFD com o CFOP 1.403 - mercadorias adquiridas para a comercialização.

Para presumir que, nos casos em que as saídas das mercadorias foram para fins comerciais nas operações de vendas para pessoas físicas (Exemplos 1,2,5,6 e 7), a Fiscalização utilizou-se das informações disponibilizadas nos cadastros da Receita Federal, nos sistemas institucionais da SEF/MG, em figuras e detalhes extraídos da *internet* e, tudo isso, associado à quantidade de mercadorias vendidas e dos locais de destinos situados em endereços de empresas, cujo ramo de atividade é compatível com a comercialização dos aparelhos a que se refere a autuação.

Para as operações envolvendo empresas com inscrição no cadastro de contribuintes (Exemplo 4), o Fisco utilizou-se das informações disponibilizadas no cadastro da Receita Federal de conformidade com os Códigos Nacionais de Atividades Econômicas – CNAEs, de figuras extraídas da *internet*, dos registros extraídos da EFD e das quantidades de mercadorias vendidas, para presumir a não aquisição para imobilização dos aparelhos.

De acordo com Alfredo Augusto Becker (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral no Direito Tributário. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. pg. 508. ):

“(…) presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual, do fato conhecido cuja existência é certa. Infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

Na mesma linha, de acordo com Paulo Celso B. Bonilha (BONILHA, Paulo Celso B. Da Prova no Processo Tributário. São Paulo: Dialética, 1997, p. 67.)

“(…) a prova é a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo fiscal”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, se fatos, cujas existências são provadas, são suficientemente fortes para formar a convicção da autoridade julgadora, tem-se que o resultado lógico, a presunção, adquire *status* de fato provado.

Corroboram esses entendimentos, as informações acostadas pelo Fisco na manifestação fiscal e no Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração.

Não há que prosperar a arguição da Autuada ao disposto no art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Destaca-se que o art. 149, inciso I, do CTN, assim dispõe:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

(...) (Grifou-se)

Como se vê, o referido art. 149, inciso I, do CTN, afirma que o lançamento é efetuado quando a lei assim o determine. Nesse sentido, coube ao estado de Minas Gerais dispor em lei as normas relacionadas ao lançamento e à sua revisão de ofício.

Por seu turno, a Lei Estadual nº 6.763/75, prevê no art. 154 que o lançamento de ofício será formalizado conforme estabelecido em regulamento. Veja-se:

Art. 154. A exigência de crédito tributário será formalizada em Auto de Infração, Notificação de Lançamento ou Termo de Autodenúncia, expedidos ou disponibilizados conforme estabelecido em regulamento, exceto na hipótese do art. 160-B.

E, ainda, a mesma Lei nº 6.763/75, no § 1º do art. 201, estabelece que a fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários. Veja-se:

Art. 201 - A fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários fiscais e, supletivamente, em relação às taxas judiciárias, à autoridade judiciária expressamente nomeada em lei.

§ 1º - Compete exclusivamente aos Auditores Fiscais da Receita Estadual, aos Agentes Fiscais de Tributos Estaduais e aos Fiscais de Tributos Estaduais o exercício das atividades de fiscalização e de lançamento do crédito tributário.

O RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, determina, na hipótese de o contribuinte ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, o estorno de tais créditos mediante exigência integral em Auto de Infração. Veja-se:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Constata-se, no caso dos autos, que a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pela Fiscalização à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Não assiste razão à Impugnante ao alegar que os destinatários, pessoas jurídicas não inscritas no cadastro de contribuintes, são consumidores finais, pelo fato de não poderem comercializar mercadorias, e de que as notas fiscais foram emitidas com o CFOP 6.108 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte.

A legislação define que contribuinte do ICMS é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto, **independentemente de estar a pessoa constituída ou registrada no Cadastro do ICMS**, bastando que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial operação sujeita ao imposto. Assim definem o art. 55 do RICMS/02 e seus parágrafos 1º e 2º:

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

§2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

(...) (Grifou-se)

Portanto, corretas as exigências do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

### DA NÃO RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST

Apurou, a Fiscalização, a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST nas notas fiscais emitidas em operações internas destinadas a contribuintes mineiros, com mercadorias listadas no subitem 45.1.5 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Extrai-se dos autos, que a exigência do ICMS/ST, está relacionada àquelas saídas para os contribuintes mineiros relacionados com o objeto da autuação do item 1 do Auto de Infração (fls. 18 V/ 19 V).

É cediço que os aparelhos de ar-condicionado tipo Split estão sujeitos ao regime de substituição tributária, na forma do subitem 45.1.5 do Anexo XV do RICMS/02, legislação vigente no período autuado, *in verbis*:

Efeitos de 1º/03/2013 a 30/11/2015 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA(%)
5.1.5	8415.10.11	Aparelhos de ar-condicionado tipo Split System (elementos separados) com unidade externa e interna	45

Noutra vertente, denota-se do disposto do art. 4º do RET, concedido à Impugnante e a seguir transcrito, específica responsabilidade na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, quando destinadas a contribuintes do imposto, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, recebidas ou adquiridas de estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas localizados nesta ou em outras unidades da Federação:

Regime Especial nº 45.000000011-47

Art. 4º Fica atribuída ao estabelecimento de E-COMMERCE a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, quando destinadas a contribuinte do imposto, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, recebidas ou adquiridas de estabelecimentos industriais, distribuidores ou atacadistas localizados nesta ou em outras unidades da Federação.

A apuração do ICMS devido por substituição tributária deu-se na forma estabelecida no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e no art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização adotou o valor da mercadoria consignado na nota fiscal emitida pela Autuada, agregou o percentual relativo à Margem de Valor Agregado – MVA, ditada nas normas regulamentares mineiras; aplicando a alíquota interna e, em seguida, abatendo o ICMS da operação própria.

Correta a exigência do ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

DA INCORREÇÃO DA ALÍQUOTA

Também consta dos autos, a imputação de recolhimento a menor do ICMS em decorrência da utilização/destaque da alíquota de 12% (doze por cento) em detrimento da de 18% (dezoito por cento), na emissão dos documentos fiscais nas vendas internas das mercadorias e no cálculo do imposto devido pelas operações próprias.

Repisa-se que as operações se referem à comercialização de aparelhos de ar condicionado do tipo Split System (sistema com elementos separados) com unidades externa e interna, e, sua tributação, no que se refere à alíquota aplicável, tem fulcro no disposto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, como segue:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Consultando a legislação mineira, verifica-se a inexistência de dispositivo legal que abarque a alíquota utilizada nos documentos fiscais relacionados no trabalho fiscal, indicando equívoco na sistemática de apuração praticada pela Impugnante, que não contestou este item da autuação.

Assim, mostra-se correta a exigência de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Quanto às multas exigidas, alega a Impugnante a inaplicabilidade da multa isolada e, para tanto, cita o voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, no Acórdão nº 22.255/16/3ª. No entanto, não procede a alegação, pois o referido voto foi vencido e a sua divergência frente à decisão proferida no acórdão em referência, se deu tão somente quanto à aplicação da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Alega ainda boa-fé e pugna pela exclusão das penalidades impostas. Entretanto, para fins de infração tributária deve-se ter em conta o disposto no art. 207 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 207 - Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

(...)

§ 2º - Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.



Não procede, também, a tentativa da Defesa de se esquivar das infrações cometidas ao alegar que, se houve irregularidades elas foram cometidas pelos adquirentes das mercadorias.

Conforme já dito nas “Preliminares”, ocorre que a Impugnante é quem detém o benefício previsto no RET e não os destinatários. Foi ela quem obteve tratamento fiscal diferenciado e, tendo aproveitado indevidamente o crédito em saídas para não consumidores, ficou sujeita ao estorno do mesmo e às cobranças de multas de revalidação e isolada. Os destinatários não são responsáveis pelo imposto devido pela Impugnante.

Assim, procedente a acusação fiscal como anteriormente disposto, corretas se encontram as exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST e a penalidade por descumprimento da obrigação principal prescrita na Lei nº 6.763/75:

Art. 56

(...)

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 10º do art. 53.

(...)

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

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

Na mesma linha de entendimento, uma vez infringidas obrigações acessórias, escorreita a aplicação das penalidades capituladas na Lei nº 6.763/75:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; **Art. 56** - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense 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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTÉMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante nos itens 3 e 5 do § 5º:

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

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

5) de aproveitamento indevido de crédito;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Erick de Paula Carmo, que o julgava parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por inaplicável à espécie. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Lilian Cláudia de Souza (Revisora).

**Sala das Sessões, 31 de julho de 2018.**

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

**Luiz Cláudio dos Santos**  
**Relator**

D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	23.020/18/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000968095-99	
Impugnação:	40.010145793-75	
Impugnante:	BHP Engenharia Térmica e Comércio Ltda	
	IE: 001902832.00-40	
Proc. S. Passivo:	Jacqueline de Moura Cabral Dalle Lucca/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, 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 e reside apenas na necessidade de exclusão da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, por ser ela inaplicável à espécie tratada nos autos.

Versa o presente lançamento, na parte que pertine a este voto, sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, em razão da utilização de crédito presumido em desacordo com o estabelecido no Regime Especial de Tributação – RET/PTA n.º 45.000000011-47 (antigo n.º 16.000449488-80) concedido à ora Impugnante.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Em relação à Multa Isolada aplicada com base no art. 55, inciso XXVI para a imputação fiscal de utilização indevida do crédito presumido, deve ser verificada a legislação na qual se fundamenta o crédito presumido em discussão.

A questão que levou ao lançamento ora apreciado foi o fato de utilização indevida do benefício fiscal concedido à Impugnante por Regime Especial de Tributação (PTA n.º 45.000000011-47).

Referido Regime Especial de Tributação – RET/PTA n.º 45.000000011-47 (antigo 16.000449488-80), tem previsão no art. 2º para a apropriação de crédito presumido nas saídas para consumidor final, de modo que a carga tributária efetiva seja de 3,0% (três por cento) sobre o valor da operação, quando esteja previsto na legislação alíquotas de até 18% (dezoito por cento). E, ainda, que atua no ramo do comércio varejista de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo.

Claro está que o “crédito” sobre o qual se está tratando na hipótese em análise para este voto é o “crédito presumido”.

É exatamente aqui que reside a discordância deste voto em relação à decisão majoritária, pois, no que tange à utilização do benefício fiscal denominado “crédito presumido” não pode ser aplicada a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O suposto “crédito” lançado pela Impugnante decorre não de um crédito propriamente dito à luz das disposições contidas na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96, na Lei nº 6.763/75, bem como nas normas regulamentares estaduais relativas à matéria. Referido “crédito” decorre, exatamente ao contrário, de se abrir mão dos créditos normais do imposto e optar por uma sistemática de recolhimento do imposto diversa daquela a que se pode denominar “normal”.

Veja-se que o próprio Regime Especial concedido é claro, demonstrando que o crédito presumido é uma forma de cálculo do imposto, a saber:

Art. 2º - Nas vendas dos produtos, em operação contratada exclusivamente no âmbito do comércio eletrônico ou do telemarketing destinada a consumidor final, fica assegurado, ao estabelecimento de E-Commerce, crédito presumido de modo que a carga tributária efetiva seja:

(...)

§ 1º Para efeito do cálculo do imposto devido nas operações alcançadas pelo crédito presumido será considerado o valor da operação, ainda que a legislação preveja redução de base de cálculo.

Analisando todas as disposições expressas tanto na lei quanto no Regulamento do ICMS, conclui-se que, no caso do “crédito presumido”, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento dos créditos relacionados com a operação, mas sim, uma forma diferente de cálculo do imposto devido.

Assim, não há que se falar na hipótese dos autos, em crédito irregular para aplicação da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Ressalte-se que referida penalidade tem a finalidade de coibir a seguinte conduta:

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Verificando-se estritamente a conduta descrita como passível de sanção no dispositivo retro transcrito conclui-se que esta não é a situação da utilização indevida de crédito presumido.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS, mas sim de redução do imposto pago na operação beneficiada, ao contrário da exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

Importante salientar que o chamado “crédito presumido” tem a natureza jurídica de técnica alternativa para a apuração do imposto, porquanto é aplicado em

substituição aos créditos relativos às etapas anteriores. Como técnica de tributação/apuração do imposto, consiste em aplicar determinado percentual a título de crédito fiscal para o cálculo do imposto devido no período, em compensação àqueles passíveis de serem apropriados, decorrentes do imposto incidente na entrada de mercadorias e serviços.

Depreende-se, portanto, que o “crédito presumido”, muito mais do que um crédito propriamente dito, é uma forma simplificada de apuração do ICMS, traduzido como benefício fiscal relativamente ao percentual aplicado, que se dá por opção do contribuinte em relação ao imposto devido, incidente sobre as saídas que realizar, de modo que a carga tributária seja a prevista, no caso, no Regime Especial de Tributação.

No caso dos autos, a dinâmica do lançamento de um valor a título de “crédito presumido” se faz apenas para compor as informações da DAPI e gerar um resultado igual ao valor a ser recolhido, facilitando e propiciando o correto cruzamento de dados pelo sistema SICAF.

Na verdade, o chamado “crédito presumido” não é um verdadeiro crédito escritural, que possa receber a punição lançada pelo Fisco, mas sim um benefício fiscal redutor da carga tributária, cujo modelo leva a uma apuração diferenciada ou simplificada do imposto.

Tendo em vista estas premissas, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em relação à utilização indevida do crédito presumido, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Exatamente esta questão leva, também, ao entendimento de que, desconstituindo o Fisco a utilização do benefício do crédito presumido, devem ser concedidos ao Contribuinte os créditos normais do imposto dos quais ele apenas abriu mão para se valer do benefício do crédito presumido.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, em relação à utilização indevida do crédito presumido, por inaplicável à espécie.

**Sala das Sessões, 31 de julho de 2018.**

**Erick de Paula Carmo**  
**Conselheiro**