

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

Acórdão: 3.636/10/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000160710-91  
Recurso de Revisão: 40.060127850-29 (Contr.), 40.060128004-51(Faz.)  
Recorrente: Toyota do Brasil Ltda  
IE: 487195601.02-83  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Toyota do Brasil Ltda  
IE: 487195601.02-83  
Proc. S. Passivo: Paulo Rogério Sehn/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 – VEÍCULO. Constatados o cálculo e respectivo recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, em decorrência da dedução integral dos valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS relativo à operação própria do remetente, dedução esta indevida, no que se refere ao montante objeto de incentivo fiscal concedido irregularmente pelo Estado de origem, conforme item 13.7 do Anexo Único da Resolução nº. 3.166/01. Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação (art. 56, II, c/c § 2º do mesmo art. da Lei nº. 6.763/75) e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão nº 40.060127850-29 não conhecido. Decisão unânime. Recurso de Revisão nº 40.060128004-51 conhecido e não provido. Decisões por maioria de votos.**

***RELATÓRIO***

Trata-se da constatação de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, relativamente ao período de janeiro de 2007 a outubro de 2008, uma vez que, no cálculo do imposto a recolher, foram deduzidos integralmente os valores destacados nas notas fiscais de venda, a título de ICMS relativo à operação própria do remetente, no entanto parte destes valores não foi efetivamente recolhida ao Estado de origem (Rio Grande do Sul), em razão de crédito presumido concedido irregularmente pelo mesmo, tornando-se assim indevida a dedução, relativamente à parcela referente à vantagem econômica decorrente do mencionado benefício fiscal.

Exige-se o ICMS/ST e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas no art. 56, § 2º e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão nº. 18.794/10/2ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 960/973.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.514/10/3ª e 18.561/08/3ª.

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

Também irresignada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente, através de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 991/997.

Afirma a FPE que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.523/10/1ª e 18.623/10/2ª.

Requer, também, que seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

### **Das Contrarrazões da Autuada**

A Autuada, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, comparece às fls. 1018/1027 e apresenta suas contrarrazões.

Argumenta que a exclusão da multa isolada pelo Órgão Julgador não poderia ser objeto de recurso por parte da Fazenda Pública Estadual, a teor do disposto no art. 163, § 1º, inciso II do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Contesta a aplicação da multa isolada entendendo que a mesma não teria supedâneo na própria legislação estadual, teria caráter confiscatório e que iria de encontro aos entendimentos da doutrina e da jurisprudência sobre a matéria.

Ao final, requer o não conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual e que seja mantida a decisão recorrida, no tocante à exclusão da multa isolada.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1028/1037, opina em preliminar, pelo conhecimento do recurso interposto pela FPE e pelo não conhecimento do recurso impetrado pelo Sujeito Passivo. No mérito, pelo provimento do recurso da FPE, com restabelecimento da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

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 verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

### **Do Recurso do Sujeito Passivo:**

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

Pela leitura do recurso interposto, depreende-se que a pretensão da Recorrente (Toyota do Brasil Ltda.) seria a atribuição ao destinatário mineiro (contribuinte substituído) e não a ela, na qualidade de substituta tributária, da responsabilidade pelo recolhimento da diferença do imposto a recolher, pois, no seu entender, se a acusação fiscal é de pagamento a menor do ICMS/ST, o destinatário mineiro seria o único responsável pelo pagamento da diferença não recolhida (art. 22, § 18º da Lei nº. 6.763/75 c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/MG), ou seja, o que a Recorrente realmente pretende é a sua exclusão da sujeição passiva.

No entanto, conforme salientado acima, os acórdãos indicados como paradigmas não caracterizam divergência jurisprudencial, o que impede a reanálise de mérito da decisão hostilizada, no que diz respeito à sua pretensão.

A alegada divergência jurisprudencial somente se caracterizaria se houvesse alguma decisão administrativa excluindo o contribuinte substituído do polo passivo da obrigação tributária, com manutenção exclusiva da responsabilidade do contribuinte mineiro destinatário da mercadoria, quando houvesse falta de retenção ou retenção a menor do ICMS/ST, o que não ocorreu nas decisões indicadas como paradigmas (Acórdãos nºs 19.514/10/3ª e 18.561/08/3ª), pois em ambos os acórdãos não houve a citada exclusão, mesmo porque as autuações foram dirigidas exclusivamente aos destinatários mineiros.

#### **Do Recurso da Fazenda Pública Estadual:**

Após análise dos autos e inteiro teor dos acórdãos indicados como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, no que diz respeito ao Acórdão nº 19.523/10/1ª, que teve entendimento diverso da decisão recorrida, no que se refere à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, embora tenha tratado de matéria idêntica.

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 capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, baseando-se nos seguintes argumentos:

“...

Já no que diz respeito à multa isolada exigida, tem-se que a mesma não se aplica à espécie dos autos, havendo, inclusive, vários precedentes do CC/MG neste sentido, a exemplo dos Acórdãos 18.395/09/2ª, 19.336/09/3ª, 3.490/09/CE e 18.767/10/2ª.

É que, conquanto o ICMS devido a título de substituição tributária seja calculado mediante dedução dos valores pagos na operação própria do remetente, e não obstante tal dedução decorra da regra da não cumulatividade, há de se observar que tal regime se traduz em uma técnica peculiar de tributação, na qual a obrigação nasce diretamente para o

contribuinte substituto relativamente a fatos geradores a serem realizados por terceiros, como já visto anteriormente.

Aqui, portanto, não há de se falar em apropriação de créditos do ICMS, assim entendida a escrituração das notas fiscais nos livros fiscais próprios, com o lançamento dos respectivos valores regularmente destacados no documento fiscal, em coluna específica, sendo tal procedimento, aliás, expressamente vedado pelos mencionados contribuintes substituídos.

Conforme o entendimento consubstanciado nos precedentes citados, no caso da substituição tributária, o que se estabelece não é propriamente o aproveitamento de crédito do ICMS relativo à operação própria, mas sim, uma forma especial de cálculo do imposto devido pelo substituto, no qual se considera aquele valor para o fim de dedução.

Logo, não obstante a prática da Autuada tenha resultado em pagamento a menor do ICMS/ST, a multa isolada exigida não se adéqua perfeitamente à conduta da mesma, eis que diz respeito exclusivamente às hipóteses de apropriação de créditos em desacordo com a sistemática normal de apuração do imposto, o que não é o caso dos autos, motivo pelo qual deve ser excluída das exigências.

...”

Em síntese, a *Câmara a quo* cancelou a referida penalidade por entender que, por se tratar de substituição tributária, não haveria apropriação de créditos de ICMS, “*assim entendida a escrituração das notas fiscais nos livros fiscais próprios, com o lançamento dos respectivos valores regularmente destacados no documento fiscal, em coluna específica*”, complementando que a multa isolada exigida não se adequaria perfeitamente ao caso dos autos, eis que diria respeito exclusivamente às hipóteses de apropriação de créditos em desacordo com a sistemática normal de apuração do imposto.

Trilhando caminho oposto, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.523/10/1ª, manteve a penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, em situação idêntica, o que pode ser verificado pela leitura de sua própria ementa, *in verbis*:

**Acórdão nº. 19.523/10/1ª**

**Ementa:**

“CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - INCENTIVO FISCAL - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75, art. 62, parágrafo único do RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.”

Vê-se, pois, que ambos os casos se referem a créditos apropriados indevidamente, não vinculados à sistemática normal de apuração do imposto, mas com decisões opostas no que diz respeito à manutenção/exclusão da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, configurando, portanto, a divergência jurisprudencial.

Quanto ao Acórdão nº 18.623/10/2ª, não se vislumbra a alegada divergência, pois o caso se refere a aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas para acobertarem entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, importadas do exterior, destinadas ao estabelecimento mineiro autuado, não tendo, pois, perfeita identidade com a matéria tratada neste PTA, embora envolva algumas questões relativas à substituição tributária. Eis sua ementa:

### **Acórdão nº. 18.623/10/2ª**

“CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - IMPORTAÇÃO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas para acobertarem entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, importadas do exterior, destinada ao estabelecimento mineiro autuado. Infração caracterizada nos termos do art. 38, inciso I do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo, ainda, excluir as exigências remanescentes na proporção das mercadorias destinadas a outros Estados da Federação, conforme percentuais apresentados pela Autuada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - IMPORTAÇÃO - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatou-se a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada nas importações de mercadorias do exterior. Infração caracterizada nos termos dos arts. 16, inciso I, 19, inciso II, § 2º, 20, inciso I e itens 04 e 14, Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo, ainda, excluir as exigências remanescentes na proporção das mercadorias destinadas a outros Estados da Federação, conforme percentuais apresentados pela Autuada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.”

### **Conclusão Preliminar:**

Quanto ao recurso interposto pela Fazenda Pública Estadual, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), pois se cumpriu a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo

legal. Via de consequência, configuram-se os pressupostos de admissibilidade do referido recurso.

No que toca ao recurso impetrado pelo Sujeito Passivo, sua admissibilidade restou prejudicada, uma vez não caracterizada a alegada divergência jurisprudencial.

### **Do Mérito**

Os fundamentos expostos no acórdão recorrido foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, nos seguintes termos:

“... ”

Como já relatado, mesmo reconhecendo que, em decorrência dos créditos presumidos de que é beneficiária, recolhe aos cofres gaúchos apenas o equivalente 43% (quarenta e três por cento) do imposto devido sobre suas operações próprias, sustenta a Autuada que tal fato não afeta em nada o montante do ICMS/ST devido a Minas Gerais, sob o entendimento de que, por força da legislação aplicável, no cálculo deste deve ser considerado, para efeito de dedução, o valor do imposto devido sobre aquelas operações (isto é, o imposto destacado integralmente nas notas fiscais – *no caso, à alíquota de 12% sobre o valor daquelas*), e não o efetivamente pago.

Ora, com a devida *venia*, aqui também se apega a Impugnante à literalidade do texto legal, deixando assim de extrair do mesmo o seu verdadeiro sentido normativo.

Com efeito, como já assentado anteriormente, a regra jurídicoconstitucional da não cumulatividade, ao estabelecer a compensação de débitos com créditos, pressupõe que os valores a serem compensados com o imposto devido em cada operação tenham sido aqueles regularmente cobrados nas operações anteriores, isto é, tenham sido exigidos segundo as normas legais de regência do imposto. Se não o foram, logicamente não são passíveis de compensação.

Logo, sendo incontroverso nos autos que os valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS relativo às operações próprias da Autuada não foram integralmente recolhidos na origem, inadmissível a sua dedução integral no cálculo do ICMS/ST devido a Minas Gerais, como defende a Impugnante, até porque, neste caso, quem estaria arcando com o ônus financeiro decorrente dos créditos presumidos seria o Estado de Minas Gerais (assim como os demais estados destinatários daquelas operações), e não o do Rio Grande do Sul, que os concedeu irregularmente.

Portanto, sem razão a Impugnante ao alegar que as exigências constantes do Auto de Infração sob exame não encontram amparo legal ou constitucional, já que estariam embasadas unicamente na Resolução nº 3.166/01 (cuja inaplicabilidade ou ineficácia ao caso concreto é também arguida), bem como no tocante à suposta invasão de competência de outro ente federativo pelo Estado de Minas Gerais.

Com efeito, tais alegações não se sustentam.

Isto porque, como também já observado anteriormente, na hipótese dos autos não há rigorosamente a apropriação de créditos, mas sim a dedução de valores relativos ao imposto devido pela operação própria para o fim de cálculo do ICMS/ST –

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*exatamente como forma de se assegurar a plena observância da regra da não cumulatividade no regime de substituição tributária.*

Ou seja, no presente caso, os valores exigidos correspondem ao excesso verificado entre aqueles destacados na nota fiscal e os efetivamente recolhidos na origem, de modo que foi glosado do cálculo do ICMS/ST apenas o mencionado excesso, admitindo-se a dedução dos valores nos percentuais previstos no item 13 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, a seguir transcrito:

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO	CRÉDITO ADMITIDO / PERÍODO
...			
13.7	Veículos, suas partes, peças e componentes, matérias-primas e materiais de embalagem	crédito presumido de 57% (art. 32, LXVIII do RICMS/RS e Dec n.º 43.205/04	5,16% s/BC NF emitida a partir de 05/07/2004

Assim, não há de se falar em falta de amparo legal ou constitucional das exigências, e nem que as mesmas se sustentam unicamente na mencionada resolução, até porque a vedação da dedução integral do imposto não decorre desta, que apenas indica os valores admitidos como compensáveis, mas sobretudo da própria Constituição Federal.

Como já mencionado, a prévia celebração de convênio constitui pressuposto essencial à concessão válida de créditos presumidos (isenções ou quaisquer outros benefícios fiscais do ICMS), a teor do disposto no parágrafo único, III, do art. 1º da Lei Complementar nº 24/75, *verbis*:

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:

(...)

III - à concessão de créditos presumidos.

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

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

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Com relação à primeira, por se tratar da anulação de um ato normativo do Estado concedente, naturalmente que o Estado destinatário interessado somente poderá pleiteá-la em juízo, por não deter poderes de autoexecutoriedade para tanto.

Já no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os Estados destinatários decretarem-na sem a necessidade de interveniência do Judiciário, porquanto detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória), cujo fundamento de validade, no caso, advém do próprio art. 8º da Lei Complementar 24/75, que, não obstante ter sido editada ainda no regime constitucional anterior, continua a regular o exercício da competência exonerativa dos Estados em matéria de ICMS, até porque foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988 (§ 8º do art. 34 do ADCT).

Assim é que, com fundamento no art. 8º, I da Lei Complementar nº 24/75, o Estado de Minas Gerais tratou da ineficácia dos créditos de ICMS relativos a benefícios fiscais irregularmente concedidos, por meio da Lei nº 6.763/75, bem como do Regulamento do ICMS, nos seguintes termos:

### Lei 6763/75:

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

§ 5º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

### RICMS/02:

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

(...)

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

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Obs.: o § 1º do art. 62 do RICMS/02 possui redação idêntica ao do § 5º acima transcrito, contendo o seu § 2º o seguinte teor:

§ 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.

Como se vê, tanto a Lei nº 6.763/75 quanto o Regulamento do ICMS/02, em perfeita sintonia com o texto constitucional e da Lei Complementar nº 24/75, vedam o crédito do ICMS relativo à parcela correspondente ao benefício fiscal concedido sem autorização em convênio, ao considerarem como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

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

Logo, a mencionada resolução não contraria a regra jurídicoconstitucional da não cumulatividade, tal como faz supor em suas alegações a Impugnante. Pelo contrário, está em consonância com a mesma, buscando seu fundamento de validade no Regulamento do ICMS, que por sua vez tem como fundamento diplomas normativos hierarquicamente superiores, no caso, a Lei nº 6.763/75, a Lei Complementar 24/75 e a própria Constituição Federal.

A elaboração da Resolução nº 3.166/01, pois, atende a determinação expressa do Regulamento do ICMS mineiro (art. 62, § 2º), porém, ressalta-se que seu verdadeiro fundamento de validade é a própria lei complementar acima mencionada, de onde deve ser extraída sua legitimidade como instrumento de controle administrativo adotado pelo Estado de Minas Gerais em defesa de seus interesses arrecadatórios, evitando assim suportar, via créditos de ICMS ilegítimos (ainda que destacados em documentação fiscal), os efeitos econômicos decorrentes de benefícios inconstitucionalmente concedidos por outros Estados a contribuintes seus.

Ao caso dos autos, repita-se, não obstante não se tratar rigorosamente de hipótese de apropriação de créditos, aplica-se perfeitamente todo o raciocínio acima, dada a sua equiparação àquela, por força da própria regra da não cumulatividade.

Assim, se o imposto destacado nas notas fiscais é maior que o efetivamente cobrado e recolhido na origem, em razão dos benefícios concedidos unilateralmente pelo Estado do Rio Grande do Sul, obviamente que a sua dedução integral resultou em valores menores do que os devidos a Minas Gerais a título de ICMS/ST, pelo que são legítimas as exigências correspondentes aos valores deduzidos em excesso, observando-se que foram consideradas as deduções nos limites admitidos pela Resolução nº 3.166/01, sem o que, pelas razões acima expostas, estaria o Estado de Minas Gerais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arcando indevidamente com o ônus financeiro dos benefícios irregularmente concedidos pelo Rio Grande do Sul.

Daí a legitimidade ativa do Estado de Minas Gerais para exigir da Autuada o ICMS/ST e acréscimos legais, inclusive multas, em decorrência da dedução indevida dos valores integralmente destacados nas notas fiscais, pelos motivos já mencionados.

Ao contrário do que afirma a Autuada, portanto, há base legal e constitucional para as exigências constantes do Auto de Infração sob exame, não havendo também de se falar em invasão de competência pelo Estado de Minas Gerais.

Já no que diz respeito à multa isolada exigida, tem-se que a mesma não se aplica à espécie dos autos, havendo, inclusive, vários precedentes do CC/MG neste sentido, a exemplo dos Acórdãos 18.395/09/2ª, 19.336/09/3ª, 3.490/09/CE e 18.767/10/2ª.

É que, conquanto o ICMS devido a título de substituição tributária seja calculado mediante dedução dos valores pagos na operação própria do remetente, e não obstante tal dedução decorra da regra da não cumulatividade, há de se observar que tal regime se traduz em uma técnica peculiar de tributação, na qual a obrigação nasce diretamente para o contribuinte substituto relativamente a fatos geradores a serem realizados por terceiros, como já visto anteriormente.

Aqui, portanto, não há de se falar em apropriação de créditos do ICMS, assim entendida a escrituração das notas fiscais nos livros fiscais próprios, com o lançamento dos respectivos valores regularmente destacados no documento fiscal, em coluna específica, sendo tal procedimento, aliás, expressamente vedado pelos mencionados contribuintes substituídos.

Conforme o entendimento consubstanciado nos precedentes citados, no caso da substituição tributária, o que se estabelece não é propriamente o aproveitamento de crédito do ICMS relativo à operação própria, mas sim, uma forma especial de cálculo do imposto devido pelo substituto, no qual se considera aquele valor para o fim de dedução.

Logo, não obstante a prática da Autuada tenha resultado em pagamento a menor do ICMS/ST, a multa isolada exigida não se adéqua perfeitamente à conduta da mesma, eis que diz respeito exclusivamente às hipóteses de apropriação de créditos em desacordo com a sistemática normal de apuração do imposto, o que não é o caso dos autos, motivo pelo qual deve ser excluída das exigências.

...”

Assim, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão interposto pela Autuada, por ausência de pressupostos e, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revisão interposto pela Fazenda Pública com base no Acórdão nº 19.523/10/1ª. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão que dele não conhecia. Quanto ao mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao Recurso da Fazenda Pública.

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

Vencidos os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e René de Oliveira e Sousa Júnior que lhe davam provimento nos termos de voto vencido da Câmara "a quo". Pela Recorrente/Autuada, sustentou oralmente o Dr. Marcos Vinícius Passarelli Prado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 22 de outubro de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente**

**Sauro Henrique de Almeida  
Relator**

SHA/EJ

CC/MG