

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.641/11/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000167921-55  
Impugnação: 40.010128701-11  
Impugnante: Real Distribuidora e Logística Ltda  
IE: 035159414.00-19  
Proc. S. Passivo: Ana Cláudia da Silva/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO N° 3.166/01. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS/ST, em virtude da composição da base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista a inobservância da determinação contida no art. 19, § 2º, I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como do § 5º deste mesmo dispositivo, quanto ao emprego da Margem de Valor Agregado - MVA ajustada a partir de 01/01/09; e do aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de transferências do estabelecimento matriz, situado em outra Unidade da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seus Estados de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Entretanto como as informações e parâmetros utilizados nos autos não foram suficientes e adequados para caracterização da infração, cancelam-se as exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS/ST no período de 01/01/07 a 30/09/10, em virtude de:

1) composição da base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista a inobservância da determinação contida no art. 19, § 2º, I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como do § 5º desse mesmo dispositivo legal, quanto ao emprego da MVA ajustada a partir de 01/01/09;

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de transferências do estabelecimento matriz, situado em outra Unidade da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seus Estados de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 341 a 348, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 755/760.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG solicita diligências às fls. 763, que resultam na manifestação de fls. 764/765, com a juntada de documentos às fls. 766 a 1379.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1385/1405, opina pela improcedência do lançamento.

### ***DECISÃO***

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

### **Da compreensão do trabalho fiscal**

Inicialmente, é necessário compreender o procedimento adotado pelo Fisco, para que se possa aferir sua procedência, dados o volume de operações e a complexidade do tema.

O Auto de Infração aponta, em verdade:

a) descumprimento da obrigação principal, qual seja o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária interna;

b) descumprimento de obrigação acessória, consistente na apropriação de crédito do imposto em desacordo com a legislação tributária, mas que impacta diretamente naquele mesmo imposto a recolher.

Portanto, o recolhimento insuficiente teria duas componentes:

1) composição da base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com a legislação tributária, tendo em vista o não atendimento da determinação contida no art. 19, § 2º, I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como do § 5º desse mesmo dispositivo legal, este quanto ao emprego da MVA ajustada a partir de 01/01/09; e

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de transferências de mercadorias, beneficiados com incentivos fiscais no Estados de Goiás, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.

No que se refere à composição da base de cálculo do ICMS/ST devido no caso concreto, transcreve-se o respectivo dispositivo do RICMS/02, Anexo XV, art. 19, considerando-se as diversas vigências no período fiscalizado. Importa salientar, especificamente, as previsões do § 2º, I e do § 5º:

ANEXO XV  
DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA  
PARTE 1  
DOS REGIMES DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA  
TÍTULO I  
DAS DISPOSIÇÕES GERAIS  
...  
CAPÍTULO III

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES RELATIVAS  
A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

...

Subseção III

Do Cálculo do Imposto

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

...

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

...

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

...

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do *caput* deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável;  
(Grifou-se)

...

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

**Efeitos de 1º/01/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.252, de 21/12/2009:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 46 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

**Efeitos de 19/12/2009 a 31/12/2009 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 45.250, de 18/12/2009:**

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 45 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

**Efeitos de 1º/08/2009 a 18/12/2009 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, IV, ambos do Dec. nº 45.138, de 20/07/2009:**

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 5 a 8, 11, 14, 15, 18 a 24 e 29 a 32, 36, 39, 41, 43 e 44 da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

**Efeitos de 1º/01/2009 a 31/07/2009 - Redação dada pelo art. 1º, IX, e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "c", ambos do Dec. nº 44.995, de 30/12/2008:**

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 11, 14, 15, 18 a 24 e 29 a 41, da Parte 2 deste Anexo, quando a alíquota interna for superior à interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA} - \text{ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Não surtiu efeitos - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.894, de 17/09/2008:**

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 14, 15, 18 a 24 e 29 a 41, da Parte 2 deste Anexo, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada =  $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1\} \times 100$ ", onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial substituto com a mercadoria em operação interna.

**Efeitos de 1º/01/2009 a 28/02/2011 - Acrescido pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.894, de 17/09/2008:**

IV - ALQ intra é o coeficiente correspondente à alíquota prevista neste Estado para as operações subsequentes alcançadas pela substituição tributária."

Para a recomposição do cálculo do ICMS/ST devido, o Fisco elaborou a planilha, constante do CD de fls. 20 e impressa por amostragem às fls. 116 a 215. Os esclarecimentos acerca da metodologia foram dados pelo Fisco às fls. 12 a 15, sob a denominação de **RECOMPOSIÇÃO DO CÁLCULO DO ICMS/ST DEVIDO – CONSIDERANDO O PREÇO CORRENTE DAS MERCADORIAS NA PRAÇA DO RESPONSÁVEL MINEIRO.**

No que se refere ao crédito apropriado indevidamente, o Fisco considerou demonstrado pela elaboração da planilha de fls. 27, denominada **DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO DO ICMS LEVADO A EFEITO NO CÁLCULO DO ICMS/ST.** Os esclarecimentos acerca da metodologia adotada foram dados pelo Fisco às fls. 15 e 16.

Os valores a recolher a título de ICMS/ST apurados pelo Fisco foram demonstrados às fls. 26 e a demonstração da base de cálculo da multa isolada compõe a planilha de fls. 28.

### **Da Preliminar**

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada apresenta o pedido de realização de prova pericial, sem apresentação de quesitos.

Nos termos da legislação tributária, o pedido de perícia será indeferido quando o procedimento for desnecessário para a elucidação da questão. O art. 142 do RPTA/02, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, assim dispõe:

**Art. 142.** A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Dessa forma, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que os documentos carreados aos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

### **Do Mérito**

Pode-se adotar como linha de pensamento para a revisão do lançamento sob análise, em primeiro lugar, a composição da base de cálculo do ICMS/ST e, em seguida, a apuração do ICMS/ST a recolher, considerando-se os créditos que lhe devem reduzir.

#### **I) Da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária:**

No caso dos autos o único critério a ser utilizado para a obtenção da base de cálculo do ICMS é o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, *royalties* relativos a franquias e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Especificamente no que tange ao “preço praticado pelo remetente”, deve ser observada regra especial, já transcrita acima, tendo em vista o fato de que as operações alcançadas pelo feito fiscal em discussão são de **transferências interestaduais, oriundas da matriz, situada no Estado de Goiás**.

Neste caso, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, deve ser adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência ou, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável.

Veja-se que o legislador determinou a necessária superação do critério do preço médio a terceiros para, então, autorizar o uso do preço corrente na praça do responsável.

Veja-se, ainda, por necessário, que a regra (repise-se, com ênfase: **regra**) visava originariamente àquele responsável situado na etapa anterior da cadeia econômica, o autêntico substituto tributário “para frente”, o qual, no caso concreto, seria a matriz goiana (diverso é o caso vertente, da dita “substituição tributária interna”). Óbvio, porque o preço corrente quando da saída pelo adquirente mineiro já se aproximaria da base de cálculo almejada, não se coadunando com um valor “de partida” sobre o qual incidiriam ainda as agregações determinadas pela norma.

Seja como for, a norma merece crítica (ainda que esta não possa afetar a apreciação do Conselho de Contribuintes), a fim de que se enalteçam suas fragilidades, ou ao menos duas delas:

**(1ª) ‘Preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência’:**

Partindo de uma situação hipotética, em que qualquer sujeito passivo, cioso, buscando cumprir a exigência, vez que base de cálculo não pode ser norma por aproximação (inadmite divergência de qualquer centavo de real).

Destaca-se que o dever tem que ser precisamente cumprido, sob pena de pagamento indevido e enriquecimento injustificado do Estado; ou de inadimplemento parcial perante o Sujeito Ativo.

Sobre o tema, assinala Alberto Xavier (Do lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, pg. 232) que, “precisamente porque o lançamento reproduz em concreto a norma tributária material, o seu conteúdo traduz-se na exigência individual da prestação tributária abstrata e genericamente prevista na lei”.

No caso concreto, determina o dispositivo, na prática, que, **a cada mês e para cada mercadoria**, o estabelecimento matriz goiano construa um levantamento do preço médio efetivamente praticado nos três meses anteriores, nas operações com terceiros.

Neste ponto, a questão que afeta diretamente o Fisco: como atestar indubitavelmente a precisão de um eventual levantamento que se apresente para validação? Parece que tal somente seria possível a partir de uma manipulação dos bancos de dados correspondentes às saídas praticadas pelo estabelecimento remetente, goiano. Ocorre que o mesmo não é contribuinte mineiro, sendo cediço que a responsabilidade por substituição é atribuída ao adquirente deste Estado, o que substitui a si próprio. O preceito de autonomia dos estabelecimentos é utilizado de forma quase que dogmática neste Estado, conforme a Lei nº 6.763/75:

Art. 24 - Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

Poder-se-ia buscar o caminho de atribuir o ônus do fornecimento das informações ao contribuinte fiscalizado, já que o mesmo é parte relacionada com o transferidor? Igualmente, não se vê como a informação prestada poderia ser confirmada.

O que o Fisco afirma, nestes autos, é que *“o remetente, conforme declarado mensalmente pelo mesmo em seus registros SINTEGRA ao fisco mineiro, no período em questão, não realizou operações com essas mesmas mercadorias com terceiros em Minas Gerais. Daí o fato de o fisco levantar o preço corrente realizado pelo próprio contribuinte, considerando-o como valor de partida para a composição da BC/ST”*.

Ora, não é o que dita a norma, ou seja, que as operações seriam somente aquelas realizadas com terceiros situados no Estado de Minas Gerais. A fonte de informação utilizada pela Autoridade autuante é incompleta, leva a conclusão precipitada e equivocada, além de, principalmente, não autorizar a mudança de critério, dado que o restrito espectro de operações sustentado não está veiculado no dispositivo.

Reconheça-se, aqui, a dificuldade imposta pela norma ao Agente Público. Porém, a objeção não lhe confere o poder de abdicar da regra para composição da base de cálculo para aplicar aquela outra, que é autorizada somente para o caso em que não ocorram os fatos que sustentam esta (inexistirem tais operações com terceiros).

Vê-se que a norma cuida apenas de que sejam operações com terceiros e nos 3 meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência. Não alude a operações internas ou interestaduais, muito menos que se destinem a Minas Gerais. Apenas busca refletir o tal “preço praticado pelo remetente”, permita-se, de maneira global.

Pode-se refletir no sentido de que o objetivo antielisivo da norma é evitar transferências a valores irreais. O legislador adota preventivamente, então, medida com vistas a uma aproximação com a realidade fática daquele remetente.

O que se pode depreender da documentação que compõe os autos, (incontroverso entre as partes) é que, no período fiscalizado, ocorreram operações praticadas com terceiros pelo estabelecimento remetente. É o que se tem da argumentação do Fisco às fls. 759, sem a necessidade de nova reprodução aqui, acerca de operações com contribuintes no Estado de Tocantins.

Frise-se, contudo, que também é certo que o Sujeito Passivo não apresenta sequer um esboço de demonstração de valores que fossem atinentes a uma média praticada pelo remetente em operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorreu cada uma das transferências objeto do feito fiscal. O documento trazido às fls. 499 como prova, bem como as cópias de notas fiscais e DANFES subsequentes, **são absolutamente inconclusivos quanto à matéria.**

**(2ª) ‘Preço corrente da mercadoria na praça do responsável’:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na eventualidade de se admitir a interpretação restritiva da regra do “preço médio”, como adotada pela Administração, restaria ainda a possibilidade de composição da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária nos casos dos autos a partir do “preço corrente da mercadoria na praça do responsável”.

Inicialmente, é forçoso reconhecer que a norma amolda-se prioristicamente à hipótese em que o dito responsável encontra-se em etapa anterior da cadeia econômica. Não é outra a concepção da substituição tributária progressiva, senão atribuir a responsabilidade a este, mormente com fundamento na praticidade de se concentrar a arrecadação numa pessoa antecedente e, por isso, possível originadora de múltiplos fatos geradores presumidos, futuros.

Mas a norma é expressa: diz do “responsável”, não do “remetente”. Uma vez instituída a substituição tributária interna, absurdamente se chega a uma situação em que o chamado preço de partida para a composição da base de cálculo é aquele que se pretende atingir, ou seja, o preço praticado na operação subsequente.

Outro aspecto que confere enorme dificuldade para a exigida precisão da base de cálculo é ela decorrer de uma atividade aparentemente estatística, ao dizer de um preço que é “corrente”.

Tradicionalmente, o legislador lança mão deste tipo critério quando há a necessidade de se efetivar arbitramentos, vale dizer, situações nas quais a atividade ordinária do sujeito passivo já está superada e o Fisco obtém da norma a autorização para chegar a um valor razoável da base de cálculo.

Para tratar objetivamente de um “preço corrente” a ser adotado pelos sujeitos passivos por substituição, à própria legislação seria impositivo que estabelecesse a forma clara e certa de obtê-lo.

É essencial que devedor tributário recolha o valor exato devido, jamais um valor aproximado. É singela a percepção de que a imposição da obrigação tributária principal tem que ser plena e precisamente possível de ser atendida pelo Administrado.

A resposta à Consulta de Contribuinte nº 184/95, tratando de assunto diverso, orienta: “...prevalecendo o critério de estimação do preço corrente, deverá ser observado o que dispõe o § 1º do artigo 183 da Lei 6.404, de 15/12/76”.

A lei federal citada, com a vigência da época da Consulta, ensinava (a expressão “valor de mercado foi substituída por ‘valor justo’):

§ 1º Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se valor de mercado:

...

b) dos bens ou direitos destinados à venda, o preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas necessárias para a venda, e a margem de lucro;

Assim, constata-se no caso ora analisado que a regra a ser adotada seria a do **preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência**. A se superar o

entendimento, far-se-ia necessária a adoção e **respectiva demonstração do critério apontado na norma federal**, o que seria, com a devida vênia, de difícil validação, senão impraticável.

Firma-se, contudo, a convicção de que, não sendo possível a aplicação da regra especial, mister se faz a prevalência da regra geral. Se, por um lado, a regra especial precede a geral, aquela lá está para, como se espera, atender exatamente ao que não se aplica caso específico.

É dizer categoricamente que, no caso da substituição tributária interna, o preço de partida para a formação da base de cálculo do ICMS/ST jamais poderia ser o preço corrente da mercadoria na praça do **responsável**, uma vez que este preço, ainda que fosse passível de uma apuração ordinária, técnica e exata, já seria muito próximo da base de cálculo em si; e, a partir dele, promover os acréscimos indicados no art. 19, “b”, “3” da Parte 1 do Anexo XV, implicaria em enriquecimento sem causa do Estado.

Abraça-se aqui, portanto, a concepção de que somente o primeiro critério pode ser usado no caso concreto, pois é incontroverso que tenham ocorrido operações com terceiros. Ainda que se confirmasse a inexistência, de forma a inviabilizar a apuração pelo critério determinado na regra especial, aplicar-se-ia, assim, a regra geral do preço praticado pelo remetente.

#### **Da metodologia utilizada para apuração do ICMS/ST**

Conforme se depreende da planilha Excel constante do CD de fls. 20, e impressa por amostragem às fls. 116 a 215, denominada “*CONFE ST ENTR\_07.2007.REV.VR SAIDA\_CUSTO.xls*”, o Fisco adotou como metodologia para apuração da base de cálculo do ICMS/ST uma conduta heterodoxa, de difícil compreensão, detalhada nos dizeres de fls. 12 a 15.

O levantamento fiscal teve por base cada mercadoria, totalizada a cada mês, apesar de não ter sido apresentada qualquer razão para a não consideração de cada operação realizada, a cada instante, com as suas respectivas informações.

Analisando teoricamente a situação ora versada, pode-se afirmar ser inafastável que o fato tributável aqui tratado ocorre no momento do ingresso da mercadoria no Estado de Minas Gerais. É o que preceitua o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na **Parte 2** deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente. (grifou-se)

Assim, a acusação de que um sujeito passivo recolheu a menor o ICMS/ST devido em uma determinada operação deve passar, ordinariamente, pela análise de cada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato. É necessário identificar aquela operação específica, veiculada por um documento fiscal, em uma determinada data, com todos os dados nele constantes, inclusive o valor da mercadoria realmente nela praticado.

Em se tratando de acusar-se recolhimento insuficiente, como é o caso vertente, mister se faz o confronto com o documento de arrecadação correspondente àquela operação, já que a regra do art. 46 do Anexo XV, Parte I do RICMS/02, determina que haja o recolhimento por guia distinta e a cada operação:

Art. 45. O imposto devido a este Estado a título de substituição tributária e seus acréscimos serão recolhidos, em agência bancária credenciada, mediante:

I - Documento de Arrecadação Estadual (DAE), em se tratando de recolhimentos efetuados neste Estado;

II - Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), em se tratando de recolhimentos efetuados em outra unidade da Federação.

(...)

Art. 46. O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte; (grifou-se)

É necessária a reprodução dos passos seguidos para a percepção de que sua conduta não foi a mais adequada. Transcreve-se, doravante à descrição do Fisco, sendo interpostas observações necessárias, com o fito de se revisar adequadamente o lançamento sob análise:

*“Planilha: RECOMPOSIÇÃO DO CÁLCULO DO ICMS/ST DEVIDO – CONSIDERANDO O PREÇO CORRENTE DAS MERCADORIAS NA PRAÇA DO RESPONSÁVEL MINEIRO.*

*OBJETIVO: Conferência do valor do ICMS/ST devido pelo contribuinte atacadista mineiro, em relação às transferências interestaduais de produtos cosméticos e afins recebidos do seu estabelecimento matriz sediado no estado de Goiás:*

*1. Os dados pertinentes a Código do Produto, Descrição, Unidade, Quantidade, Valor do Produto e BC/ST, lançados nas colunas “A” a “F” provêm de informações próprias do Contribuinte, uma vez extraídos do seu arquivo SINTEGRA, que foi devidamente confrontado com a DAPI correspondente apresentada. As pequenas divergências de valores porventura constatadas, entre os totais das transferências mensais lançadas nas DAPI’s e os valores totais dos produtos em cada planilha, são provenientes de fracionamentos e/ou arredondamentos específicos dos “registros 54” detalhados no SINTEGRA.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. Conforme mencionado no item anterior, a coluna “E” contém o valor declarado pelo contribuinte para as transferências e a coluna “F” aquele atribuído, pelo próprio, à Base de Cálculo da Substituição Tributária, sob o qual foi, espontaneamente, calculado e recolhido o imposto a esse título, nos valores totais indicados nas colunas “K” e “P”.

3. Cada planilha contém o movimento acumulado mensal declarado, por produto, equivalente às transferências recebidas do estabelecimento matriz, sediado no estado de Goiás.

4. O valor consignado na coluna “G” equivale ao valor médio unitário e foi apurado pelo Fisco com base no valor total das saídas, mediante o programa Auditor Fiscal, aplicativo “Auditoria Fiscal – Estatísticas – Distribuição de Frequência por Produto”, conforme prevê o inciso I, do § 2º, do artigo 19, do anexo XV do RICMS/2002, redação e vigência dadas pelo Decreto 44.541 de 13/06/2007. As informações completas, relacionadas às saídas que ampararam a extração do valor médio, constam das planilhas intituladas “Valor Saídas Internas”, mês a mês.

5. O valor apurado na forma do item anterior foi aplicado sobre os produtos recebidos em transferência, ou seja, quantidade recebida (coluna “D”) multiplicada pelo valor médio unitário das saídas (coluna “G”), implicando na Base de Cálculo/Valor Médio das Saídas Bruto constante na coluna “J”. Para os poucos produtos recebidos, sem saída no mesmo período, foi considerado o mesmo valor da transferência: dividiu-se o valor do produto (coluna “E”) pela quantidade (coluna “D”), cujo resultado foi consignado na coluna “G”, por ser mais favorável ao contribuinte.

6. As informações pertinentes à alíquota e margem de valor agregado – MVA foram apuradas com base na tabela de produtos fornecida pelo contribuinte, nomeada “Relação de Produtos Real Distribuidora”, onde consta a respectiva classificação fiscal das mercadorias, bem como no RICMS/2002. Ambas as informações, alíquota e MVA, foram acrescidas pelo fisco e estão listadas periodicamente, conforme a legislação, nesta mesma Relação de Produtos.

7. A MVA foi levantada a cada produto, considerando as determinações contidas no artigo 19, I, “b”, 3, do Anexo XV do RICMS/2002, sendo que, a partir de 01/01/2009, cabe observância ao § 5º deste mesmo dispositivo, quanto ao emprego da MVA ajustada. Os percentuais listados na Relação de Produtos, mencionada no item anterior, a partir de 01/01/2009, já representam a correspondente MVA ajustada.

8. Considerando que as quantias já recolhidas a título de ICMS/ST por ocasião das entradas integraram o preço de venda interna das mercadorias, para os valores líquidos praticados pelo mesmo, adotou-se os seguintes procedimentos: com base no arquivo SINTEGRA, entregue periodicamente pelo estabelecimento Matriz – CNPJ. 03.785.066/0001-22, sediado em GO, utilizou-se do aplicativo “Curva ABC – distribuição de Frequência por Produtos – Índice - % do valor do ICMS-ST” integrante do programa Auditor Fiscal, meio ao qual foram geradas as informações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constantes da planilha intitulada “% ICMS ST”, onde se tem, na coluna “N”, o percentual individual de participação de cada produto em relação ao montante do ICMS/ST calculado. Como este montante, totalizado na coluna “M”, estava ligeiramente aquém daquele efetivamente recolhido, que lançamos na coluna “P”, refizemos os cálculos a partir desta, com o mesmo percentual individual apurado (colunas “N” e “Q”), implicando no resultado consignado na coluna “R”. Por fim, este valor, da coluna “R”, foi transposto para a coluna “K” da planilha de Recomposição do Cálculo do ICMS ST devido, ao fito de dedução da “BC/VR Médio Saída Bruto” (coluna “J”) para obtenção da BC/VR Médio Saída Líquido (coluna “L”), que representa o preço praticado livre de ICMS/ST. Importante lembrar que, à vista do regime de substituição tributária aplicável, as informações trabalhadas não constam integralmente do SINTEGRA do contribuinte mineiro, que já registra as operações em Valor Contábil e Outras, na forma do artigo 37, I, do Anexo XV do RICMS/2002, motivo de se buscá-las nos arquivos do estabelecimento Matriz – CNPJ. 03.785.066/0001-22, sediado em GO.

9. A base de cálculo do ICMS/ST, consignada na coluna “M”, foi apurada com a conseqüente agregação da MVA (coluna “I”) à BC/VR Médio Saída Líquido (coluna “L”), sobre a qual foi aplicada a alíquota correspondente, inserida na coluna “H”, resultando no valor total de Débito ST, lançado na coluna “N”.

10. A coluna “O”, nomeada de Crédito ST, indica o montante do crédito legalmente admitido como abatimento, nos termos do inciso I, § 2º, do artigo 155 da CF/88, expurgando-se os valores pertinentes a benefício unilateralmente concedido em desacordo com a Lei Complementar 24/1975, conforme orientações nos subitens 4.10 e 4.22 da Resolução 3.166 de 11/07/2001, tal como demonstrado na coluna “L” da planilha Demonstrativo do Crédito do ICMS Levado a Efeito no Cálculo do ICMS/ST. Todos os produtos recebidos em transferência, cuja classificação fiscal (NBM/NCM) não guarda identidade com aquelas listadas na coluna “Mercadorias” do subitem 4.22 da Resolução 3.166 de 11/07/2001, foram considerados como pertinentes ao subitem 4.10, onde o crédito admitido é superior. Os valores da BC Transferência e ICMS destacado foram retirados do arquivo SINTEGRA entregues ao fisco pelo estabelecimento Matriz – CNJ. 03.785.066/0001-22, sediado em GO, uma vez que tais informações não integram os arquivos do estabelecimento mineiro à vista do regime de substituição tributária cabível.

11. Na coluna “P” estão indicados os valores efetivamente recolhidos a título de ICMS/ST em favor do estado de Minas Gerais, a cada período considerado, os quais foram devidamente abatidos por ocasião do cálculo fiscal.

12. Na coluna “Q” estão consignadas as Diferenças de ICMS/ST apuradas pelo Fisco como devidas, resultantes da dedução dos valores Crédito ST (coluna “O”) e ST Paga (coluna “P”) do valor Débito ST lançado na coluna “N”.

Evidencia-se que o Fisco considerou, como se destaca no item 3, acima, valores totais mensais, e não os valores constantes de cada operação. Os valores consignados na coluna “G” traduzem a apuração de um valor unitário **médio** de saídas,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adotado como preço de partida para a formação da base de cálculo do ICMS/ST. O critério não merece prosperar, conforme fundamentos expostos acima.

No que se refere à aplicação do ajuste da MVA (a partir de 01 de janeiro de 2009), a que se refere o § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tem-se que o mesmo foi contemplado nas colunas “H” a “L” da planilha do aplicativo Excel denominada “RELAÇÃO DE PRODUTOS REAL DISTRIBUIDORA.XLS”, constante do CD de fls. 20.

Não se vê razão para que seja apurado um “percentual individual de participação de cada produto em relação ao montante do ICMS/ST calculado”, já que, como já dito, o cálculo e o recolhimento do imposto se dão a cada operação. Uma identificação do preço da mercadoria sem a inclusão do ICMS também deveria ser feita sobre cada mercadoria em cada documento fiscal, que é o instrumento materializador da operação.

Os valores abatidos a título de crédito, especialmente o indevido, serão objeto de análise a seguir.

### **II) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de transferências de mercadorias, beneficiados com incentivos fiscais no Estados de Goiás, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.**

Recorre-se, por oportuno, aos fundamentos teóricos constantes do Acórdão nº 20.244/11/1ª, no que aqui também se aplicam:

A matéria em discussão, isto é, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude de ser o remetente das mercadorias beneficiário de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio celebrado no Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em desacordo, portanto, com a legislação que rege o imposto, já foi objeto de reiterados julgamentos neste Conselho de Contribuintes, com decisões, na grande maioria, favoráveis ao Fisco, de modo a impedir a apropriação de tais créditos.

Com efeito, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme se percebe pelos textos legais adiante transcritos:

Constituição Federal

Art. 155 (...)

(...)

XII - Cabe à Lei Complementar:

(...)

g - regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Lei Complementar nº 24, de 24/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, conforme destaques a seguir:

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. 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.

A Lei nº 6.763/75, dispõe em seu art. 28 que:

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.

§ 6º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Regulamento do ICMS - RICMS/02 em consonância com os dispositivos da Lei Complementar nº 24/75 dispõe sobre a nulidade dos benefícios concedidos em desacordo com a legislação e estabelece que os eventuais créditos sejam estornados pelo estabelecimento destinatário.

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 cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 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.

§ 3º - Como medida de simplificação da tributação, regime especial poderá autorizar o abatimento de percentagem fixa a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

(...)

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.

Pelo que se depreende do art. 155, XII, "g" da Constituição Federal, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por lei complementar, no caso, a Lei Complementar nº 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

Desta forma, para que os benefícios fiscais relacionados ao ICMS atinjam a extraterritorialidade, há que se respeitar os dispositivos da citada Lei Complementar nº 24/75, no que tange a celebração de convênios. De acordo com o art. 8º, inciso I da mesma lei, as implicações da não observância são a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria.

No que tange especificamente ao presente caso, os benefícios concedidos pelo Estado de Goiás, onde está situada a matriz da Autuada, não tem origem em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

convênio celebrado pelos demais Estados, desobrigando o Estado de Minas Gerais a suportar integralmente o crédito de ICMS.

A Parte não desconhece a legitimidade da resolução mineira, mas afirma categoricamente que sua matriz não faz uso do benefício. Mister, se faz, ora, conhecer a abordagem do ato normativo desta Secretaria de Fazenda:

RESOLUÇÃO Nº 3.166, DE 11 DE JULHO DE 2001

(MG de 12/07/2001 e ret. em 13/07/2001)

Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do Imposto.

...

ANEXO ÚNICO

4 - GOIÁS

ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO	CRÉDITO ADMITIDO / PERÍODO
4.10	Estabelecimento de comércio atacadista que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização	crédito presumido, no período de 21/11/94 a 31/07/2000 de 2% e a partir de 01/08/2000 de 3% Art. 11, III do Anexo IX do Dec. 4.852/97) Vide Nota 1	10% s/ BC NF emitida no período de 21/11/94 a 31/07/2000;  9% s/ BC NF emitida a partir de 01/08/2000
4.22	Máquina, aparelho, equipamento ou instrumento médico-hospitalar, produto farmacêutico, de perfumaria ou de toucador, preparado e preparação cosmética, dos códigos NBM 3000 a 3006, 3303 a 3307, 3401, 3402, 3808, 3822, 3906, 3919, 4014, 4015, 4206, 4818, 5402, 5601, 7010, 7017, 7223, 7318, 7616, 8212, 8413, 8414, 8418, 8419, 8528, 8541, 8543, 9002, 9006, 9017, 9018, 9021, 9025 a 9027, 9030, 9033, 9402, 9405 e 9603	crédito presumido de 5,6% (art. 11, XXXII do Dec. n.º 4.852/97 e Dec. n.º 5.834/03)	6,4% s/BC NF emitida a partir de 30/09/2003

NOTAS:

(1) Efeitos a partir de 05/12/2001 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos da **Resolução nº 3.209**, de 04/12/2001 - MG de 05.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim prevê o decreto daquele Estado, citado na resolução mineira, aqui grifados:

Art. 10 - Os créditos outorgados tratados neste capítulo devem ser registrados no livro Registro de Apuração do ICMS no campo Outros Créditos, fazendo menção à nota fiscal relativa à operação ou prestação, mantido o sistema normal de compensação do ICMS, salvo disposição em contrário constante da legislação tributária.

(...)

Art. 11 - Constituem créditos outorgados para efeito de compensação com o ICMS devido:

(...)

III - para os contribuintes industrial e comerciante atacadista, o equivalente ao percentual de 2% (dois por cento) e 3% (três por cento), respectivamente, na saída interestadual que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização, aplicado sobre o valor da correspondente operação, observado o seguinte:

(...)

XXXII - para o estabelecimento distribuidor de empresa fabricante de aparelho, máquina, equipamento ou instrumento médico-hospitalar, produto farmacêutico, de perfumaria ou de toucador, preparado e preparação cosmética, constantes dos seguintes códigos da NBM/SH, 3001 a 3006, 3303 a 3307, 3401, 3402, 3808, 3822, 3906, 3919, 4014, 4015, 4206, 4818, 5402, 5601, 7010, 7017, 7223, 7318, 7616, 8212, 8413, 8414, 8418, 8419, 8528, 8541, 8543, 9002, 9006, 9017, 9018, 9021, 9025 a 9027, 9030, 9033, 9402, 9405 e 9603 na saída interestadual com produto de fabricação própria, o equivalente à aplicação do percentual de 5,6% (cinco inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor da base de cálculo, observado o § 10 deste artigo, e o seguinte:

(...)

O Sujeito Passivo aduz cópias de folhas que sugerem ser do livro Registro de Apuração do ICMS do estabelecimento em questão, ou seja, o que possui o CNPJ nº 037.850.066/0001-22 (fls. 364 a 455).

Nestas cópias, é possível observar o lançamento na coluna própria, conforme disposto na norma, de “créditos outorgados” de 3% (três por cento) e de 5% (cinco por cento), aparentemente sendo o primeiro fruto de disposição individual, um “TARE 142/03 GSF”, enquanto o segundo alude a uma improvável Lei nº 6.090, pois seria esta numeração de um decreto sobre o tema, sendo que mesmo o decreto não trata de um “inciso XVII”, mencionado nos “outros créditos”. Noutros períodos, menciona-se um inciso XXX ou um XXXV, sendo que nenhum destes diz respeito ao caso dos autos. A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

partir do mês de junho de 2009, sequer há o lançamento no livro do “crédito outorgado” de 5% (cinco por cento).

Apesar das folhas não consignarem autenticação, por outro lado também não evidenciam qualquer indício de falsidade.

Acresça-se que a empresa mineira afirma, às fls. 346, que não se locupletou de um crédito indevido consignado nas notas fiscais de transferência, asseverando que foi efetuado o estorno dos valores correspondentes a 3% (três por cento) do valor das operações.

Contudo, a documentação da defesa nada diz que possa influir no procedimento da apuração do ICMS/ST. Sim, porque a apuração do imposto devido por substituição tributária aqui versada, não se faz pelo livro que se pretendeu opor como prova.

Nada logrou, portanto provar a parte, por esta via, que não tenha se locupletado de imposto indevido decorrente do benefício inconstitucional concedido no Estado de Goiás. Ao contrário, apesar de evidenciar a abdicação do benefício indicado no item 4.22 da resolução mineira, igualmente demonstra o livro goiano que se efetivou o benefício mencionado no item 4.10 da mesma Resolução nº 3.166/01.

Vê-se, ao final, que o feito fiscal não merece prosperar, vez que foi edificado sob premissas equivocadas para a composição da base de cálculo do ICMS/ST, não permitindo a validação de suas conclusões.

Assim, não se pode afirmar que os valores a recolher a título de ICMS/ST, apurados pela Real Distribuidora e Logística Ltda, ora Impugnante, estejam corretos pela consideração de eventuais estornos, posto que estes não foram comprovados nestes autos.

Mereceriam, portanto, nova apuração os fatos discutidos, sob metodologia e inferências autorizadas pela legislação tributária, para se obter certeza acerca da efetiva ocorrência.

Vale lembrar o norte dado pela norma do Código Tributário Nacional, acerca da dúvida quanto à matéria fática e aplicá-la no caso vertente:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

...

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Claudionora de Souza Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr.

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

Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Danilo Vilela Prado.

**Sala das Sessões, 19 de dezembro de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Revisor**

**Breno Frederico Costa Andrade  
Relator**

CC/MIG