

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.704/12/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000171663-71  
Impugnação: 40.010131114-26  
Impugnante: Cema Central Mineira Atacadista Ltda.  
IE: 433028820.03-00  
Proc. S. Passivo: Juliana Campos Rocha/Outro(s)  
Origem: DF/Montes Claros

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - CESTA BÁSICA. Constatou-se aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições interestaduais de produtos da cesta básica, cujas saídas ocorreram com redução da base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Inobservância do disposto no art. 31, § 1º c/c art. 32, inciso IV da Lei nº 6.763/75, no § 1º do art. 70 e no inciso IV do art. 71 do RICMS/02, c/c o subitem 19.4 da Parte 1 do Anexo IV do mesmo regulamento. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 100% em razão de reincidência. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, destacados em documentos fiscais referentes a entradas interestaduais de mercadorias que compõem a “cesta básica”, cujas saídas internas ocorreram com a redução de base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, contrariando a proporcionalidade do creditamento disciplinada no § 1º do art. 70 e no inciso IV do art. 71, c/c com a previsão do subitem 19.4 do Anexo IV, todos do RICMS/02.

Foi estornada a parcela do crédito indevidamente apropriada e exigido o ICMS correspondente, além de Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, majorada em 100% em razão da constatação de reincidência.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 164/192, aos seguintes argumentos em síntese.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considera que ocorreu a decadência do direito do Fisco lançar em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a novembro de 2006, por entender aplicável ao caso dos autos a regra contida no art. 150, §4º do CTN.

Entende equivocado do posicionamento majoritário atual do Conselho de Contribuintes deste Estado ao aplicar o art. 173, inciso I do CTN.

Cita doutrina e jurisprudência que entende lhe socorrer.

Admite que comercializa mercadorias constantes da cesta básica e que aproveita o crédito integral do ICMS no valor do imposto destacado no documento fiscal (12%).

Questiona a anulação da parcela do crédito proporcional à redução concedida, alegando descumprimento pela legislação mineira do princípio da não cumulatividade.

Reproduz os arts. 155, § 2º I da CF e 19 da Lei Complementar nº 87/96 que invoca para tentar justificar sua argumentação e justificar o aproveitamento do crédito integral do ICMS no mesmo valor destacado no documento fiscal, embutido no preço da mercadoria e efetivamente recolhido na etapa anterior.

Frisa que a determinação constitucional sobre a não cumulatividade ao tratar da compensação por meio do aproveitamento de créditos diz respeito aos valores devidos na operação anterior, não havendo qualquer vinculação com o valor devido na operação subsequente.

Salienta que as operações no caso em tela são realizadas com produtos beneficiados com redução de base de cálculo, não se tratando das hipóteses de isenção ou de não tributação tratadas no inciso II, alíneas “a” e “b” do art. 155 da CF, únicas situações em que o crédito não é admitido.

Cita decisão do TJMG na qual a Autuada obteve decisão favorável.

Reafirma que o crédito do ICMS deve corresponder ao valor incidente na aquisição, ainda que o imposto na operação posterior seja calculado sobre base de cálculo reduzida, e que não é facultado mas constitui dever do Estado receber apenas o imposto devido.

Alega ainda a violação do princípio constitucional da seletividade quando a legislação estadual, ora adota tal princípio quando reduz a base de cálculo para mercadorias da cesta básica, ora nega-lhe vigência quando determina o estorno proporcional na saída dessas mercadorias.

Cita o princípio da neutralidade da tributação, que afirma também violado pela legislação mineira ao anular parte do crédito, ficando a empresa impossibilitada de repassar a totalidade do custo de aquisição do produto o que, ao invés de acarretar redução da carga tributária dos produtos essenciais ocasiona um agravamento da mesma, tendo em vista que o comerciante se vê obrigado a repassar o ônus tributário para o consumidor final, numa clara infringência do princípio da seletividade.

Conclui pela impossibilidade jurídica de prevalecer o estorno de crédito proporcionalmente à redução de base de cálculo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argumenta que os dois PTAs n<sup>os</sup> 01.000146007-98 e 01.000147229-82, que embasaram a reincidência, tiveram decisão administrativa há mais de cinco anos, respectivamente em 11/11/04 e 25/08/05, e não podem servir de base para o agravamento da multa isolada em razão de inocorrência de reincidência.

Alega que os princípios da vedação ao confisco, da capacidade contributiva e da proporcionalidade e razoabilidade foram violados e desrespeitados pela legislação mineira com a aplicação severa, exorbitante e confiscatória das multas de revalidação e isolada, esta no patamar de 100% considerando-se a constatação equivocada de reincidência.

Cita o art. 21 do Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais para defender a exclusão das multas que violam o princípio do não confisco e não observam a capacidade contributiva do contribuinte.

Entende que o “quantum” das multas aplicadas e o “quantum” do imposto cobrado ofendem ao inciso IV do art. 150 da CF/88, ferindo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Requer seja acatada a impugnação, acolhida a preliminar de decadência, e julgado improcedente o lançamento, ou, alternativamente, sejam excluídas ou reduzidas as multas aplicadas, em especial quanto ao agravamento da multa isolada pela impossibilidade de constatação da reincidência.

Finaliza protestando pela produção de provas documental, pericial e testemunhal e pela juntada de novos documentos que possam elidir o feito fiscal.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 206 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização refuta as alegações da defesa às fls. 210/220, aos seguintes argumentos em síntese.

Entende aplicável ao lançamento de ofício o disposto no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, o prazo para que o Fisco, apurada qualquer irregularidade ou omissão, lance o crédito tributário e notifique o Sujeito Passivo, conta-se a partir do 1<sup>o</sup> dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Cita jurisprudência que entende lhe socorrer.

Destaca que se considerando o período fiscalizado de 01/01/06 a 31/12/07, o prazo para a constituição do crédito tributário era de até 31/12/11 e que no caso, o Auto de Infração foi lavrado em 09/12/11, tendo sido o Sujeito Passivo regularmente intimado no dia 21/12/11 (Aviso de Recebimento às fls. 159).

Ressalta que a Impugnante admite em sua impugnação que comercializa mercadorias constantes da cesta básica e que aproveita o crédito integral do ICMS no valor do imposto destacado no documento fiscal (12%).

Sustenta que a apropriação integral do crédito quando da aquisição de mercadorias que compõem a chamada “cesta básica” é vedada pela legislação tributária uma vez que as saídas subsequentes da mercadoria ocorrem com redução de base de cálculo nos termos do previsto no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que em se tratando de aquisições das ditas mercadorias com carga tributária superior a 7% (sete por cento), a redução da base de cálculo prevista nas operações subsequentes acarreta a anulação parcial do crédito de forma que a parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo utilizada por ocasião da respectiva aquisição.

Diz que conforme dispositivos da legislação tributária mineira mencionados não procedem as alegações da Impugnante no que diz respeito à suposta inexistência de fundamento legal que ampare o lançamento.

Cita dispositivos legais, decisões deste Conselho de Contribuintes, jurisprudência dos Tribunais Superiores que corroboram o trabalho fiscal.

Destaca que a legislação, em obediência ao princípio da não cumulatividade, disciplina o regime de compensação do imposto impondo a vedação ao crédito naquelas situações em que haja inexistência de tributação ou recolhimento do imposto na operação anterior ou ainda desoneração total ou parcial na subsequente saída.

Assevera que, como decorrência do preceito constitucional contido no § 2º, inciso II, alínea “b” do art. 155 da CF/88, em caso de isenção do imposto onde se inclui a redução de base de cálculo uma vez que o lançamento de parte do tributo foi dispensado pelo ente tributante, o contribuinte não tem o direito de se apropriar do crédito do ICMS.

Explica que se a isenção na operação subsequente é total, a limitação ao creditamento também o será; se há benefício parcial, tal limitação será proporcional ao benefício concedido.

Afirma que ao aplicar do princípio da seletividade aos produtos da cesta básica, reduzindo a base de cálculo na saída de mercadorias consideradas essenciais, a legislação mineira pretendeu beneficiar justamente o consumidor final, que compõe a grande maioria da população carente e que é sem dúvida o principal destinatário do benefício fiscal.

Diz que a alegação da defesa de que a redução da base de cálculo dos produtos essenciais que compõem a cesta básica, ao invés de acarretar redução na carga tributária causa seu agravamento, pois, o contribuinte se vê obrigado a repassar o ônus para o consumidor final, é equivocada: a prevalecer o crédito de 12% (doze por cento) na entrada e débito de 7% (sete por cento) na saída, é a Impugnante que estará se beneficiando da diferença de 5% (cinco por cento).

No que se refere à alegação da defesa de impossibilidade de aplicação das penalidades (Multas de Revalidação e Isolada) nos percentuais exigidos na autuação, ressalta que foram obedecidas rigorosamente as disposições dos arts. 56, II e 55, XXVI, respectivamente, ambos da Lei nº 6763/75.

Sustenta que a majoração da multa isolada em 100% em razão de reincidência é aplicada em cumprimento à determinação legal e está prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6763/75, que além de caracterizar reincidência, determina o percentual em que será majorada a multa na primeira e nas subsequentes reincidências.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que as condições que caracterizam a reincidência, conforme define o § 6º do art. 53 de Lei nº 6763/75, estão caracterizadas quando da prática da infração que motivou a lavratura do presente Auto de Infração:

- prática de nova infração com penalidade idêntica à da infração anterior;
- dentro do prazo de 05 anos contados (...)
- ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

Explica que quando da infração praticada em 2006 (PTA ora impugnado) não havia decorrido o prazo de cinco anos da 1ª decisão condenatória (15/10/04), e nem da 2ª decisão (01/08/05), portanto, caracterizada a reincidência conforme prevê o art. 53, § 6º da Lei nº 6763/75.

Ressalta que, por força das disposições contidas no art. 110 do RPTA/MG (Decreto nº 44.747/08), não se manifestará com relação às questões de inconstitucionalidade alegadas pela defesa.

Pede pela procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 226/238, opina pela procedência 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.

Conforme já relatado a autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, destacados em documentos fiscais referentes a entradas interestaduais de mercadorias que compõem a “cesta básica”, cujas saídas internas ocorreram com a redução de base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, contrariando a proporcionalidade do creditamento disciplinada no § 1º do art. 70 e no inciso IV do art. 71, c/c com a previsão do subitem 19.4 do Anexo IV, todos do RICMS/02.

Foi estornada a parcela do crédito indevidamente apropriada e exigido o ICMS correspondente, além de Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei, majorada em 100% em razão da constatação de reincidência.

Inicialmente, destaca-se que deixa de se apreciar o pedido de prova pericial realizado pela defesa uma vez que desacompanhados da apresentação de quesitos nos termos do art. 142, §1º, I do RPTA/MG.

Observe-se que os valores referentes aos estornos de créditos não foram levados à recomposição da conta gráfica da Autuada haja vista a inexistência de saldo credor no período autuado, conforme conta corrente fiscal acostado às fls. 131 e 142.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende-se que o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do art. 173 do CTN, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido neste período, uma vez o Sujeito Passivo regularmente intimado no dia 21/12/11 (Aviso de Recebimento às fls. 159).

Os documentos fiscais cujos créditos foram estornados, bem como a descrição das mercadorias e o estorno procedido encontram-se na Planilha “Análise de Aproveitamento de Crédito – Estorno de Créditos”, acostada às fls. 12/54.

As notas fiscais estão acostadas às fls. 55/106 (por amostragem).

As mercadorias cujos créditos foram estornados são as seguintes: arroz, açúcar, café, óleo de soja e produtos do abate de aves.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se anexado às fls. 155.

Cumprе ressaltar que a redução de base de cálculo descrita no item 19 mencionado é um benefício fiscal concedido pelo Estado, com autorização do Convênio 128/94, para produtos que compõem a cesta básica. Por seu turno, o subitem 19.4 trata das mercadorias listadas no mesmo item 19 e determina a anulação do crédito na hipótese de aquisição de mercadoria com carga tributária superior a 7%, estando a operação subsequente beneficiada com a redução de base de cálculo, de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria.

A glosa dos créditos em epígrafe alicerça-se nos seguintes dispositivos legais:

### Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

(...)

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

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

### RICMS/02 (Parte Geral)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

(...)

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

### **RICMS/02 (ANEXO IV - Parte 1)**

19.4 - Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente beneficiada com a redução, o adquirente deverá efetuar a anulação do crédito de forma que a sua parte utilizável não exceda a 7% (sete por cento) do valor da base de cálculo do imposto considerada na aquisição da mercadoria, exceto relativamente aos seguintes produtos:

- a - leite pasteurizado tipo "A", tipo "B", tipo "C" e leite tipo "longa vida"; quando adquirido em operação interna e destinado à industrialização;
- b - alho em estado natural;
- c - farinha de trigo;
- d - mistura pré-preparada de farinha de trigo a que se refere o item 15 da Parte 6 deste Anexo;
- e - relacionados nos itens 39 a 41 e 43 da Parte 6 deste Anexo.

Vale destacar que o benefício fiscal da redução da base de cálculo equivale à isenção parcial, sendo devido o estorno proporcional do crédito de ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, II, b da CF, por isso que referida prática tributária não viola o princípio da não cumulatividade.

Assim, o creditamento a que faria jus a Autuada, no tocante as mercadorias cujas saídas ocorreram com base de cálculo reduzida (carga tributária de 7%), limita-se a 7% (sete por cento) da base de cálculo constante das notas fiscais de aquisição destes produtos, estando correto o estorno da parcela de crédito excedente (5%).

Na peça de defesa apresentada alega a Impugnante que isenção, não incidência e redução de base de cálculo são institutos com conceitos diferentes.

No entanto, razão não lhe assiste, conforme será demonstrado.

Calha trazer à baila que o Supremo Tribunal Federal, ao se manifestar sobre a matéria, entendeu que a redução da base de cálculo equipara-se à isenção parcial, não se configurando ofensa a não cumulatividade a concessão do crédito por entradas tão só na proporção da redução de base cálculo nas saídas (Recurso Extraordinário nº 174.478-2/SP).

O Superior Tribunal de Justiça não discrepa, confira-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES DO STF. 1. O BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EQUIVALE À ISENÇÃO PARCIAL, SENDO DEVIDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO DE ICMS, NOS TERMOS DO ART. 155, § 2º, II, B, DA CF, POR ISSO QUE REFERIDA PRÁTICA TRIBUTÁRIA NÃO VIOLA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES DO STF: RE 174478, RELATOR (A): MIN. MARÇO AURÉLIO, RELATOR (A) P/ ACÓRDÃO: MIN. CEZAR PELUSO, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 17/03/2005, DJ 30-09-2005 PP-00005 EMENT VOL-02207-02 PP-00243 RIP v. 7, N. 33, 2005, P. 264; RE 559671/RS AGR, RELATOR (A): MIN. CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06/04/2010, DJE-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00975; AI 661957/RS AGR, RELATOR (A): MIN. ELLEN GRACIE, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06/10/2009, DJE-204 DIVULG 28-10-2009 PUBLIC 29-10-2009 EMENT VOL-02380-10 PP-02003 LEXSTF v. 31, N. 371, 2009, P. 82-84; AI-AGR 526737 / RS, REL. MIN. JOAQUIM BARBOSA, J. 27.05.2008, DJE 142 DE 01.08.2008. 2. A APLICAÇÃO RESTRITIVA DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE EM MATÉRIA DE ICMS, ATRAVÉS DA QUAL A EXISTÊNCIA DO CRÉDITO SOMENTE SE JUSTIFICA PELO PRESSUPOSTO DO PAGAMENTO (DÉBITO), NA EXATA PROPORÇÃO DO TRIBUTO RECOLHIDO NA OUTRA FASE DA CADEIA MERCANTIL, AFIGURA-SE ESCORREITA, EM RAZÃO DAS VEDAÇÕES PRESCRITAS NAS ALÍNEAS A E B, DO ART. 155, § 2º, II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA, (...). COM EFEITO, QUANDO O LEGISLADOR RETIROU DA HIPÓTESE DE CREDITAMENTO DO ICMS DAS OPERAÇÕES ISENTAS OU SUJEITAS A NÃO-INCIDÊNCIA, ADUZINDO QUE ESSAS DESONERAÇÕES NÃO IMPLICARIAM EM DÉBITO NA SAÍDA DO PRODUTO (ALÍNEA A), BEM COMO ANULARIAM OS CRÉDITOS GERADOS NA ENTRADA TRIBUTADA (ALÍNEA B), DEIXOU CLARO QUE O CREDITAMENTO DO ICMS SOMENTE TERÁ LUGAR NA MESMA PROPORÇÃO, V. G., DE FORMA EQUÂNIME AO DESEMBOLSO QUE TIVER DE SER EFETUADO PELO CONTRIBUINTE NA OUTRA FASE DA CADEIA MERCANTIL. 5. DESTARTE, NÃO HAVENDO DESEMBOLSO OU AINDA HAVENDO DESEMBOLSO A MENOR, NÃO HÁ LUGAR PARA A MANUTENÇÃO DE EVENTUAL CRÉDITO PRECEDENTE E SUA PROPORÇÃO PRIMITIVA. NESSE SENTIDO, É O ENTENDIMENTO DA DOUTRINA ABALIZADA: "COMPENSAR NADA MAIS É DO QUE FORMA DE EVITAR PAGAR



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPOSTO NA SAÍDA DA MERCADORIA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO JÁ PAGO ANTERIORMENTE, EM ATENÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. O IMPOSTO EXISTE PARA SER PAGO E NÃO PARA SER CREDITADO, O QUE É APENAS UM DESDOBRAMENTO CONTÁBIL USUAL. A CONTABILIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO MOMENTO DA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA NÃO É UM DIREITO INCONDICIONAL DO COMERCIANTE, POIS O SIMPLES FATO DA COMPRA NÃO GERA CRÉDITO TRIBUTÁRIO ALGUM. TRATA-SE DE SOLUÇÃO CONTÁBIL CUJA VALIDADE DECORRE, UNICAMENTE, DA PRESUNÇÃO DE REVENDA TRIBUTADA DESTA MESMA MERCADORIA, NA QUAL NÃO PODE INCIDIR ICMS SOBRE O ICMS PAGO ANTERIORMENTE. A SAÍDA TRIBUTADA CONSTITUI CONDIÇÃO SUSPENSIVA PARA A UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO OBTIDO QUANDO DA ENTRADA DA MERCADORIA. SE NÃO HOUVESSE ESTORNO PROPORCIONAL AO CRÉDITO, QUANDO DA VENDA POR VALOR INFERIOR AO DA AQUISIÇÃO, ESTARIA DESRESPEITADA A SÁBIA REGRA CONSTITUCIONAL, SURTINDO A INACEITÁVEL SITUAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUPERIOR AO DÉBITO, EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES CONSECUTIVAS EFETUADAS COM A MESMA MERCADORIA. A SOCIEDADE PAGARIA AO COMERCIANTE PARA QUE ELE REALIZASSE SUA ATIVIDADE, O QUE IMPORTARIA EM CAPITALIZAR O LUCRO E SOCIALIZAR AS PERDAS". (FERNANDO LEMME WEISS - A NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS E O ESTORNO DO CRÉDITO DECORRENTE DA ATIVIDADE INDUSTRIAL - REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 91, P.46) 6. O S.T.F. NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RE 174.478-2/SP, REL. MIN. CEZAR PELUSO, DEFINIU, COM PRECISÃO, A QUESTÃO, IN VERBIS: "A ATUAL POSIÇÃO DA CORTE PARECE-ME, PORTANTO, BASTANTE CLARA: A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDE A ISENÇÃO PARCIAL E, NÃO, COMO OUTRORA SE CONSIDERAVA, CATEGORIA AUTÔNOMA EM RELAÇÃO ASSIM À ISENÇÃO, COMO À DA NÃO-INCIDÊNCIA. OBSERVE-SE QUE A INTERPRETAÇÃO DADA PELA CORTE AO ART. 155, § 2º, II, B, NÃO REPRESENTA AMPLIAÇÃO DO ROL DE RESTRIÇÕES AO APROVEITAMENTO INTEGRAL DO CRÉDITO DE ICMS, QUE REMANESCE CIRCUNSCRITO ÀS HIPÓTESES DE NÃO-INCIDÊNCIA E ISENÇÃO; ENTENDEU-SE, SIMPLEMENTE, QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ENTRA NESSA ÚLTIMA CLASSE, COMO ISENÇÃO PARCIAL, QUE É EM SUBSTÂNCIA. RE 174.478-2/SP, REL. MIN. CEZAR PELUSO, DEFINIU, COM PRECISÃO, A QUESTÃO, IN VERBIS: "A ATUAL POSIÇÃO DA CORTE PARECE-ME, PORTANTO, BASTANTE CLARA: A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDE A ISENÇÃO PARCIAL E, NÃO, COMO OUTRORA SE CONSIDERAVA, CATEGORIA AUTÔNOMA EM RELAÇÃO ASSIM À ISENÇÃO, COMO À DA NÃO-INCIDÊNCIA. (...) (29366 RJ 2009/0074529-8, RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX, DATA DE JULGAMENTO: 03/02/2011, T1 - PRIMEIRA TURMA, DATA DE PUBLICAÇÃO: DJE 22/02/2011).GRIFOU-SE.

Neste mesmo direcionamento vale conferir recente decisão do Egrégio Tribunal de Justiça de Minas Gerais, confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: EMBARGOS DECLARATÓRIOS. REDISCUSSÃO DO TEMA. INVIABILIDADE. TRIBUTÁRIO. ICMS. MERCADORIA. CESTA BÁSICA. ENTRADA. SAÍDA. BASE DE CÁLCULO OU ALÍQUOTA REDUZIDA. APROVEITAMENTO INTEGRAL. DIREITO. INEXISTÊNCIA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE.

OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS NÃO SE PRESTAM AO REEXAME DA QUESTÃO.

CONSOANTE ENTENDIMENTO DO COLENDO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, "NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE A EXIGÊNCIA DE ESTORNO PROPORCIONAL DE CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE MERCADORIAS QUE, POSTERIORMENTE, TÊM A SAÍDA TRIBUTADA COM BASE DE CÁLCULO OU ALÍQUOTA REDUZIDA."

DES. ANTÔNIO SÉRVULO

RELATOR. DES. ANTÔNIO SÉRVULO (RELATOR)

VOTO

TRATA-SE DE EMBARGOS DECLARATÓRIOS OPOSTOS PELA COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, EM FACE DO ACÓRDÃO ACOSTADO ÀS FL. 133/139 DOS AUTOS, PELO QUAL A TURMA JULGADORA, À UNANIMIDADE DE VOTOS, NEGOU PROVIMENTO AO RECUSO DE APELAÇÃO.

ALEGA A EMBARGANTE, EM SUAS RAZÕES, QUE O ACÓRDÃO SE HOUE OMISSO EM RELAÇÃO À ANÁLISE DA QUESTÃO SOB O PRISMA DO CONVÊNIO ICMS Nº. 128/94. ASSEVERA QUE OS CONVÊNIOS ICMS QUE VERSAM SOBRE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS SÃO IMPOSITIVOS, DE CUMPRIMENTO OBRIGATÓRIO AOS ESTADOS QUE A ELES ANUEM.

PELA NARRATIVA CONFERIDA AOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS, A EMBARGANTE ESTÁ, NA VERDADE, A DISCORDAR DA INTERPRETAÇÃO QUE SE FEZ INCIDIR NA HIPÓTESE, PRETENDENDO LHE SEJA CONFERIDA SOLUÇÃO DIVERSA, OBJETIVO QUE NÃO SE ADAPTA AOS LIMITES DOS EMBARGOS, NA MEDIDA EM QUE ESSES NÃO SE PRESTAM AO REEXAME DA QUESTÃO.

CONFORME CONSIGNADO NO ACÓRDÃO, "POSSIBILITAR ÀS EMPRESAS QUE NEGOCIAM PRODUTOS DA CESTA BÁSICA A COMPENSAÇÃO INTEGRAL DOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS ENTRADAS IMPORTA EM LHES CONFERIR DUPLA VANTAGEM, EM DETRIMENTO DOS DEMAIS CONTRIBUINTES, QUE, APESAR DE FAZER USO DA METODOLOGIA DE ABATIMENTO DO IMPOSTO INCIDENTE NAS ENTRADAS, NÃO FORAM CONTEMPLADOS COM A BASE DE CÁLCULO REDUZIDA."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALIÁS, A QUESTÃO ESTÁ PACIFICADA NO ÂMBITO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, CONFORME SE INFERE DOS ARESTOS ABAIXO COLACIONADOS:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ICMS. CESTA BÁSICA. LEI 8.820/89 DO RS. SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. 1. O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 174.478/SP, REL. P/ O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, DJ 30.09.2005), AO APRECIAR QUESTÃO SIMILAR À DESTES AUTOS, ASSENTOU QUE A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CORRESPONDERIA A UMA ISENÇÃO PARCIAL, POSSIBILITANDO O ESTORNO PROPORCIONAL DO TRIBUTO, E QUE TAL COMPENSAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. 2. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO." (STF - AGR NO AI nº. 565666/RS; RELATORA MINISTRA ELLEN GRACIE; DJ 24.09.10) (GRIFEI)

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ICMS - CESTA BÁSICA - BASE DE CÁLCULO REDUZIDA - ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO - POSSIBILIDADE - INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE - PRECEDENTES FIRMADOS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO." (STF - AGR NO RE 559671/RS; REL. MIN. CELSO DE MELLO; DJ 23.04.10)

(...)

BELO HORIZONTE, 14 DE FEVEREIRO DE 2012.

Ademais, vale acrescentar o disposto no art. 222, inciso XV, Parte Geral do RICMS/02:

Art. 222 - Para o efeito de aplicação da legislação do imposto:

(...)

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

No que se refere à pretensa impossibilidade de aplicação das Multas de Revalidação e Isolada nos percentuais exigidos na autuação, vale ressaltar que foram obedecidas rigorosamente as disposições dos arts. 56, II e 55, XXVI, respectivamente, ambos da Lei nº 6763/75.

No que tange à majoração da multa isolada em 100% (cem por cento), em razão de reincidência, verifica-se que a mesma foi aplicada em estrito cumprimento ao disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6763/75.

Ressalte-se que a constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, *ex vi* do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Art. 53. (...)

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

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

Os PTAs que fundamentaram a majoração da multa isolada são os seguintes (documentos de fls. 08/11):

Nº DO PTA	PENALIDADE LEI nº 6763/75	DATA AUTUAÇÃO	PERÍODO AUTUADO	DECISÃO ADMINISTRATIVA
01.000146007-98	Art. 55, XXVI	18/06/04	30/09/03 a 31/12/03	11/11/04
01.000147229-82	Art. 55, XXVI	27/09/04	01/01/04 a 30/06/04	25/08/05

Lançamento em análise:

Nº DO PTA	PENALIDADE LEI nº 6763/75	DATA AUTUAÇÃO	PERÍODO AUTUADO	DECISÃO ADMINISTRATIVA
01.000171663-71	Art. 55, XXVI	09/12/11	01/01/06 a 31/12/07	(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que as condições que caracterizam a reincidência, conforme define o § 6º do art. 53, retromencionado, estão caracterizadas quando da prática da infração que motivou a lavratura do presente Auto de Infração.

Vale destacar que quando da infração praticada em 2006 (PTA em análise) não havia decorrido o prazo de cinco anos da 1ª decisão condenatória (11/11/04) e nem da 2ª (25/08/05), portanto, caracterizada a reincidência conforme previsto na Lei nº 6763/75.

As demais alegações da defesa são insuficientes para afastar as exigências consubstanciadas no lançamento em análise.

Por fim, cabe ressaltar que por força das disposições contidas no art. 182 da Lei nº 6763/75 (art. 110 do RPTA/MG - Decreto nº 44.747/08), não compete ao órgão julgador administrativo apreciar a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Portanto, correto o estorno do crédito, bem como as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Tábata Hollerbach Siqueira.

**Sala das Sessões, 20 de junho de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Relator**