

Acórdão: 15.834/03/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010108146-39  
Impugnante: Casa Mantiqueira Ltda  
Proc. S. Passivo: André Almeida Blanco/Outro  
PTA/AI: 01.000140383-05  
Inscrição Estadual: 251.101479.0005 (Autuada)  
Origem: AF/Extrema  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** - Comprovado nos autos que o contribuinte apropriou-se de ICMS destacado em documentos fiscais e relativo às operações próprias de fornecedores de produtos de higiene pessoal, ceras e removedores, filmes fotográficos, pilhas, aparelhos e lâminas de barbear, isqueiros e lâmpadas, redundando em recolhimento a menor de imposto. Inobservância do disposto no art. 26, II, "a", do RICMS/96. Infração não elidida pelos frágeis argumentos impugnatórios. Corretas as exigências de ICMS e MR.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PRODUTOS DIVERSOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST** - Comprovou-se que o contribuinte deixou de recolher o ICMS/ST devido pela entrada de produtos de higiene pessoal, ceras e removedores, filmes fotográficos, pilhas, aparelhos e lâminas de barbear, isqueiros e lâmpada, tendo em vista que tais mercadorias foram adquiridas sem prévia retenção e recolhimento do imposto pelos fornecedores. Argumentos impugnatórios desprovidos de força a afastar integralmente as exigências fiscais, cabendo tão somente a dedução da parcela paga por GNRE, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

A autuação, compreendendo o exercício de 2001, versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo a operação própria de fornecedor de produtos sujeitos à substituição tributária, bem como pela falta de recolhimento de ICMS/ST na aquisição de produtos sujeitos à substituição tributária. Exige-se ICMS, ICMS/ST e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 400/429, contra a qual o Fisco se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

manifesta às fls. 476/494, promovendo retificação do crédito tributário (fls. 492/510 e juntada de documentos (fls. 511/514).

Concedida vista dos autos à Impugnante, comparece a mesma aditando a defesa (fls. 516/546), retornando o Fisco aos autos às fls. 556.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 557/563, opina pela procedência parcial do Lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

### **DECISÃO**

#### **DA PRELIMINAR**

“Quando da impugnação, o sujeito passivo principia por invocar dispositivos do Código de Defesa do Contribuinte, sequer ainda objeto de regulamentação, como escudo para garantia de regular tramitação do Processo Tributário Administrativo.

Convém assinalar que o Órgão Julgador Administrativo Mineiro tem se pautado sempre pela lisura de sua conduta na apreciação e decisão de questões que lhe são encaminhadas, valendo acrescer que se constitui exceção no contexto das Unidades da Federação, relativamente à sua composição paritária de membros do quadro efetivo de servidores fazendários e do setor privado.

Analisando este PTA em específico, não se nota hora alguma desrespeito ao devido processo legal, garantidos sempre o contraditório e a ampla defesa, a exemplo dos esclarecimentos amplamente prestados pelo Fisco a respeito dos procedimentos adotados para o trabalho fiscalizatório e levantamento dos dados componentes da autuação.

Ademais, Ordens de Serviço foram expedidas e apresentadas às fls. 512/514.

#### **MÉRITO**

Versa o trabalho fiscal sobre exigências de ICMS/MR relativamente a recolhimento a menor em virtude de aproveitamento indevido de crédito do imposto sobre operações próprias do fornecedor (remetente) de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (*produtos de higiene pessoal - de 01/01 a 31/03/01; ceras e removedores; filmes fotográficos; pilhas; aparelhos e lâminas de barbear; isqueiros e lâmpadas*), após recomposição de conta gráfica, bem assim de ICMS/ST e MR pelo não recolhimento quando de sua aquisição (exercício de 2001).

Observando disposição regulamentar (art. 26, II, "a") que determina o registro das notas fiscais de entrada "sem crédito do imposto", a Autuante glosou todos os créditos relativos às operações próprias dos remetentes desses produtos, para tanto

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

manuseando arquivos magnéticos fornecidos pela Autuada com utilização do programa "Anexo VII". Este, conjugado com o "Access", facultou isolar todas as respectivas operações de entrada e detectar quando houve ou não o creditamento indevido.

De igual modo, fulcrada no art. 29, § 2º do RICMS (parte geral), que impõe, ao estabelecimento atacadista delas recebedor para distribuição no Estado, a obrigação pela substituição tributária, quando a retenção e o recolhimento não tiverem sido feitos pelo remetente, a Autuante, utilizando-se também de informações do SINTEGRA, levantou todas as notas de aquisição sem o tributo retido para, em seguida, criando planilhas específicas a cada grupo de produtos, agregar-lhes a margem de lucro e calcular o valor exigível por ST, obviamente abatendo o ICMS operação própria.

O procedimento fiscal está detalhado com precisão cristalina às fls. 14/19, ao qual sugere-se à D. Câmara Julgadora reportar-se.

A planilha de fls. 20/30, colhendo dados do "Anexo VII", levanta todas as aquisições sujeitas à ST, para conferência com o LRE, e permite visualizar, por nota fiscal, quando houve e quando não apropriação do ICMS operação própria do remetente.

O Anexo V (fls. 60/65), por produto e mensalmente, aponta todos os valores apropriados indevidamente, para recomposição da conta gráfica, cujos quadros estão presentes às fls. 58/59, seguindo telas do conta-corrente puxadas do SICAF (fls. 53/57).

Relativamente às aquisições sem retenção, o contribuinte foi intimado a apresentar comprovante de pagamento de todas as entradas, segundo docs de fls. 67/76, não o fazendo.

Às fls. 31/51, por produto, o Fisco calculou o ICMS/ST devido, cujo resultado foi resumido às fls. 62/65.

Às fls. 75/82, encontra-se pesquisa ao SINTEGRA/SICAF, relativa a fornecedores cancelados/bloqueados/baixados ou sem inscrição como substitutos em MG.

Por derradeiro, cópias das primeiras vias das notas fiscais em análise, do LRE (primeiro semestre de 2001) e do Anexo VII com o registro dia daquelas (fls. 83/376).

É importante esclarecer que a Impugnante não questionou valores, salvo a GNRE de fl. 461, tendo admitido expressamente a apropriação do ICMS operação própria do fornecedor e se recusado a acatar a obrigação de recolher a ST pelas entradas.

Como o Fisco acatou o pedido para abater do crédito a parcela relativa ao ICMS/ST recolhido pela GNRE citada, resultando o remanescente no Demonstrativo de fl. 493, praticamente não restou questionamento de ordem material. Consectário é o resíduo de ordem jurídica a análise.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A se observar a impugnação apresentada, com rara exceção, consiste em matéria cuja apreciação foge à competência do Órgão Julgador Administrativo, v.g. alegações de ilegalidade ou de inconstitucionalidade de vedação de crédito.

Quando avoca o disposto no art. 357 do Anexo IX ao RICMS/96 em defesa do crédito por operações próprias do fornecedor, fá-lo equivocadamente, como bem destaca a Autuante, pois que dito dispositivo refere-se às situações em que se impõe a restituição de ICMS/ST, mais propriamente quando houver saída da mercadoria entrada com destino a outra UF ou amparada por isenção/não-incidência (salvo se por microempresa) e ou ocorrer perda ou deterioração.

O disposto no art. 26, II, "a", regulamentar não espelha ofensa à não-cumulatividade ou mesmo aos princípios da capacidade contributiva e igualdade.

A sistemática da substituição tributária por si só não veda o direito ao crédito pela operação antecedente, por parte do substituído. Em verdade, já é aproveitado quando o próprio substituto, para apuração do **quantum** devido a título de ST, mesmo porque esse valor resulta da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o destacado pelas operações próprias (art. 30 do RICMS). A se admitir pudesse ainda o destinatário (substituído) apropriar-se do ICMS/operação própria do remetente, ter-se-ia que exigir a ST com alíquota cheia, sem abatimento, caso contrário, estaria a ocorrer aproveitamento daquela parcela em duplicidade.

Em seara de Direito Público não se faculta ao contribuinte auto-legislar, mas se lhe obriga cumprir o que a legislação determina..

Em seguida, bem acentua o Fisco, embora a maior parte das entradas provenha de transferências de estabelecimento paulista, tais operações são normalmente tributadas e o imposto, direito de SP, é deduzido do valor da ST, calculado à alíquota interna (MG), para se apurar o quanto a ser retido e pago.

Tangente a **substituição tributária**, não se relaciona com as operações de transferência, próprias do fornecedor, mas com as subsequentes, do destinatário ou de varejistas mais à frente.

A **ST**, diferentemente de alegação impugnatória, também **não caracteriza empréstimo compulsório** e nem é objeto de restituição ao **substituto**. O que este faz é reter, do substituído, a parcela relacionada com operações futuras, para entrega ao sujeito ativo de direito.

A ST tem previsão constitucional (art. 150, § 7º), normatização na LC 87/96 (arts. 6º a 10), na Lei 6.763/75 (art. 22) e regulamentar.

Tocante os produtos objeto deste PTA, a ST está regulamentada pelos artigos **237/240 (produtos de higiene pessoal - vigentes até 31/03/01)**, **302/303 (ceras e removedores)**, **273 (lâmpadas elétricas)**, **275 (lâminas e aparelhos de barbear e**

## **CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

**isqueiros), 276 (pilhas), 277 (filmes fotográficos), combinados com 278 a 280, todos do Anexo IX e art. 29 da parte geral.**

O procedimento fiscal sustenta-se na Constituição Federal e na legislação em geral, não carecendo de reparos. Não padece, portanto, de antijuridicidade.

Com referência a argumentos de multa confiscatória e impropriedade da taxa SELIC, desmerecem abordagem em esfera administrativa.

Quanto a esta última, insta observar, todavia, que quem impõe sua aplicação, na verdade, é a própria Lei 6.763/75, cujo art. 226, parágrafo único, determina a incidência de juros sobre débitos tributários não pagos temporaneamente com adoção dos mesmos critérios utilizados para cobrança dos débitos fiscais federais.

A Resolução 2.880/97 apenas dispõe sobre sua operacionalização. Inere-se daí inexistir qualquer agressão ao art. 161, § 1º do CTN.”

Portanto, o trabalho fiscal valida-se em plenitude, sobretudo após retificação do crédito tributário, com o abatimento do valor de ICMS/ST pago pela GNRE de fl. 461, impondo-se a procedência parcial do lançamento.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 493/496, conforme Parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Wagner Dias Rabelo. Pela Fazenda Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Kalume.

**Sala das Sessões, 24/02/03.**

**Roberto Nogueira Lima**

**Presidente/Relator**