

Acórdão: 4.657/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000394195-15
Recurso de Revisão: 40.060140850-59
Recorrente: Atacadão S/A
IE: 186544823.00-43
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Bruno Ribeiro de Souza/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - OPERAÇÃO SUBSEQUENTE COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - CESTA BÁSICA. Imputação fiscal de aproveitamento integral de créditos de ICMS relativos a aquisições internas e 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. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Infração caracterizada nos termos do art. 31, § 1º c/c art. 32, inciso IV da Lei n.º 6.763/75 e nos art. 70, § 1º, e 71, inciso IV do RICMS/02. No entanto deve ser excluída a penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por ser inaplicável à espécie. Razões recursais insuficientes para alteração da decisão da Câmara *a quo*. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de março de 2010 a 30 de junho de 2015, em razão do aproveitamento indevido de créditos do ICMS provenientes da aquisição de mercadorias cujas operações subsequentes são beneficiadas com a redução da base de cálculo do imposto, prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/MG.

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

Da Decisão Recorrida

Apreciando o lançamento a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em 09 de junho de 2016, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por inaplicável à espécie. Vencidos, em parte, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Relatora) e Sauro Henrique de Almeida, que excluam ainda, as exigências relativas ao período de março a novembro de 2010, com base no art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Na oportunidade, pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Esta decisão está estampada no Acórdão n.º 22.169/16/1ª (fls. 269/290) e voto vencido de fls. 291/298.

Do Recurso de Revisão

Inconformada com a decisão a Recorrente, por seu representante legal, apresenta Recurso de Revisão de fls. 302/312 (frente e verso), em síntese, aos fundamentos seguintes:

- por força do que prevê o art. 163, incisos I e II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, o presente Recurso de Revisão é plenamente cabível;

- o Auto de Infração exige valores de imposto e multas decorrentes de fatos geradores ocorridos a partir de março de 2010. Contudo, a constituição de parte dos débitos em discussão nestes autos encontra-se extinta pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram mais de 5 (cinco) anos antes da data da ciência do Auto de Infração, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- como tomou ciência do Auto de Infração em 15 de dezembro de 2015, todos os débitos de fatos geradores ocorridos antes de 15 de dezembro de 2010 estão extintos, conforme entendimento exposto no voto vencido;

- com a devida vênia, o entendimento manifestado no V. Acórdão recorrido não merece prosperar, pois em casos análogos esse E. Conselho já se manifestou no sentido de que, tratando-se de imposto sujeito à homologação - como o ICMS -, deve ser aplicado o previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- cita o Acórdão 20.441/12/3ª;

- ressalta a necessidade de aplicação do entendimento pacífico do E. STJ, no sentido de que, em se tratando de hipótese de estorno de créditos de ICMS, o prazo decadencial deve ser contado com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- um dos pilares do NCPC é a valorização da formação e aplicação dos precedentes judiciais como forma de uniformizar e estabilizar as decisões judiciais;

- este fato ganha relevância na medida em que o STJ já definiu a questão do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

- é contribuinte regular do ICMS e, no período de março a dezembro de 2010, apurou saldo credor, conforme demonstram cópias de seus livros fiscais;

- o direito à manutenção integral dos créditos decorre do princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal;

- os arts. 19 e 20 da Lei Complementar n.º 87/96 também asseguram ao contribuinte creditar-se dos créditos do imposto cobrado na entrada de mercadorias;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o texto constitucional prevê que a isenção ou não-incidência, salvo previsão expressa da legislação, poderão acarretar a anulação de créditos de ICMS decorrentes da operação anterior;
- esse entendimento vem sendo aplicado pelos tribunais administrativos brasileiros, conforme se verifica em precedente proferido pelo E. Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo;
- no caso, foi justamente o que ocorreu, uma vez que as operações envolvendo produtos da cesta básica estão disciplinadas no Convênio ICMS n.º 128/94;
- para os produtos da cesta básica a exceção ao princípio da não cumulatividade não é aplicável, face à existência de previsão legislativa;
- uma vez que existe norma expressa da legislação determinando a manutenção dos créditos na hipótese de aquisição de produtos da cesta básica, posteriormente revendidos com redução da carga tributária, não há que se falar em possibilidade de aplicação de exceção ao princípio da não cumulatividade;
- o Convênio ICMS n.º 128/94 tem o claro objetivo de reduzir o preço ao consumidor dos produtos essenciais da cesta básica, em obediência ao princípio constitucional da seletividade;
- em matéria de convênios interestaduais, não existe distinção entre convênios autorizativos e impositivos, devendo o estado respeitar o que foi estipulado;
- cita a Lei Complementar n.º 24/75;
- uma vez que o estado de Minas Gerais ratificou o Convênio ICMS n.º 128/94, não pode exigir o estorno proporcional dos créditos, sob pretexto de que o referido Convênio facultou os estados a adotar tal procedimento, visto que não existe distinção entre convênios autorizativos e convênios impositivos;
- como o Convênio ICMS n.º 128/94 prevê a não-anulação dos créditos em se tratando de operações sujeitas à redução da carga tributária (produtos da cesta básica), não poderia o estado exigir o estorno proporcional dos créditos;
- o direito ao crédito integral do imposto, pela alíquota aplicada na entrada de produtos da cesta básica no seu estabelecimento, independe do fato de tais produtos serem tributados com carga reduzida, face ao caráter autônomo do crédito;
- a seletividade é princípio constitucional inafastável, ainda mais se for considerada a essencialidade dos produtos da cesta básica;
- o Convênio ICMS n.º 128/94 tem por objetivo assegurar o princípio constitucional da seletividade do imposto;
- a manutenção integral dos créditos de ICMS, sem dúvida, colabora para a redução do ônus tributário suportado pelo contribuinte de fato e, portanto, realiza em sua inteireza o princípio da seletividade;
- a exigência do estorno do crédito do ICMS acaba por tornar ineficaz o benefício fiscal, visto que a sua anulação implicará, necessariamente, aumento no preço

das mercadorias a serem vendidas ao consumidor final, resultado nítida e absurdamente contrário ao objeto visado por tal benefício;

- tal circunstância foi reconhecida pela Presidência da República ao vetar dispositivo da Medida Provisória n.º 563/12 quando da conversão na Lei n.º 12.715/12;

- assim, a manutenção desses créditos é fundamental para que o benefício da redução da carga tributária nas vendas possa ser revertido aos consumidores finais da cadeia de circulação das mercadorias;

- a exigência do estorno só ocorre quando as aquisições são interestaduais de produtos da cesta básica, uma vez que no caso das operações internas não há que se falar em estorno de crédito, ocorrendo diferenciação inconstitucional por instituir tratamento fiscal diverso ao mesmo produto em razão de sua origem, em clara violação ao art. 152 da Constituição Federal;

- cita decisão do Supremo Tribunal Federal sobre o tema;

Ao final, requer integral provimento ao Recurso de Revisão, para que seja reformado o V. Acórdão recorrido e cancelada a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

.....

Pela leitura e análise do texto acima transcrito em confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão 22.169/16/1ª, ora recorrida, verifica-se ser cabível o presente recurso, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade, adequando-se, perfeitamente, aos ditames do inciso I do art. 163 do Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Diante disso, encontra-se atendida a condição prevista no inciso I do art. 163 do RPTA, devendo ser conhecido o presente recurso de revisão por configurados seus pressupostos de admissibilidade.

Do Mérito

Contudo, não merece reparo a decisão recorrida que deve prevalecer pelos seus próprios fundamentos.

Inicialmente, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, a Recorrente argui a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 15 de dezembro de 2010.

O § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo que a referida autoridade, tomando conhecimento desse procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento integral do imposto. Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que foi fielmente cumprido.

Ressalte-se que este Egrégio Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o qual determina que o prazo de cinco anos se conta a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos n.ºs 3.742/11/CE, 20.425/11/1ª, 20.290/13/2ª e 21.275/14/3ª.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2011, findando-se em 31 de dezembro de 2015.

Considerando-se que a Recorrente foi intimada da lavratura do Auto de Infração por via postal com aviso de recebimento em 15 de dezembro de 2015 (fl.105), verifica-se a não ocorrência da decadência do direito de promover o lançamento relativo a todo o exercício de 2010.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de março de 2010 a junho de 2015, em decorrência de aproveitamento de créditos de ICMS, relativos às aquisições internas e interestaduais de produtos da cesta básica, cujas saídas ocorreram com redução de base de cálculo prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

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

A apuração do imposto devido foi detalhada no Anexo I, tendo sido cobrado integralmente no Auto de Infração, sem recomposição da conta gráfica.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A respeito, cumpre ressaltar que em virtude da alteração introduzida no RICMS/02 pelo Decreto n.º 46.698/14, o art. 195 passou a ter a seguinte redação:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(Grifos não constam do original)

Este critério de apuração foi adotado no lançamento ora analisado em razão do disposto no art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(Grifos não constam do original)

Com efeito, os produtos citados no Anexo I fazem parte da cesta básica e usufruem de redução de base de cálculo, prevista no item 19 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02. Veja-se:

19	Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios: a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea “c”, 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1, 4 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:						Indeterminada
----	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--	---------------

Efeitos de 28/12/2013 a 28/09/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. n.º 46.388, de 27/12/2013:

a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29, exceto na hipótese da alínea “c”, 30 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:							
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--	--	--

Efeitos de 27/11/2013 a 27/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. n.º 46.354, de 26/11/2013:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“

a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48 e 59 a 61, da Parte 6 deste Anexo:					
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--

”

Efeitos de 1º/05/2011 a 26/11/2013 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.587, de 15/04/2011:

“

a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29 a 34, 55 a 58 e 62, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 60 e 61, da Parte 6 deste Anexo:					
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--

”

Efeitos de 1º/02/2011 a 30/04/2011 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 45.515, de 15/12/2010:

“

a) relacionados nos itens 6, 7, 10 a 13, 25, 29 a 34 e 55 a 58, desde que produzidos no Estado, e nos itens 1 a 5, 8, 9, 14 a 24, 26 a 28, 35 a 37, 44 a 48, 60 e 61, da Parte 6 deste Anexo:					
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--

”

Efeitos de 27/03/2008 a 31/01/2011 - Redação dada pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, “b”, ambos do Dec. nº 44.763, de 27/03/2008:

“

a) relacionados nos itens 1 a 37, 44 a 48 e 55 a 58 da Parte 6 deste Anexo:					
-----------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--

Insta destacar que as mercadorias adquiridas pela ora Recorrente, relacionadas no Anexo I, são diversas daquelas especificadas na ressalva contida no subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02.

ITEM	HIPÓTESE/CONDIÇÕES	REDUÇÃO DE:	MULTIPLICADOR OPCIONAL PARA CÁLCULO DO IMPOSTO (POR ALÍQUOTA)			EFICÁCIA ATÉ:
			18%	12%	7%	
19.4	Na hipótese de aquisição de mercadoria referida neste item, com carga tributária superior a 7% (sete por cento), estando a operação subsequente com a mercadoria 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:					

Efeitos de 15/12/2002 a 27/12/2013 - Redação original:

“

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

19.4	<i>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:</i>							
------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--	--	--	--	--

a)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2011 - Redação original:

a) leite pasteurizado tipo "A", tipo "B", tipo "C" e leite tipo "longa vida"; quando adquirido em operação interna e destinado à industrialização;

b) Revogado

Efeitos de 15/12/2002 a 11/03/2014 - Redação original:

b) alho em estado natural;

c) farinha de trigo, adquirida do fabricante ou do centro de distribuição a ele vinculado, ambos estabelecidos no Estado;
d) mistura pré-preparada de farinha de trigo a que se refere o item 15 da Parte 6 deste Anexo, adquirida do fabricante ou do centro de distribuição a ele vinculado, ambos estabelecidos no Estado;

Efeitos de 15/12/2002 a 28/02/2014 - Redação original:

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 43, 49 a 54 e 59 da Parte 6 deste Anexo;

Efeitos de 1º/07/2010 a 29/09/2014 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 2º, I, ambos do Dec. nº 45.405, de 22/06/2010:

e) relacionados nos itens 39 a 41, 43 e 59 da Parte 6 deste Anexo.

Efeitos de 15/05/2008 a 30/06/2010 - Redação dada pelo art. 2º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 44.809, de 14/05/2008:

e) relacionados nos itens 39 a 41 e 43 da Parte 6 deste Anexo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 15/12/2002 a 14/05/2008 - Acrescido pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 6º, I, "c", ambos do Dec. nº 43.367, de 03/06/2003:

“

e) relacionados nos itens 39 a 43 da Parte 6 deste Anexo.					
-----------------------------------------------------------	--	--	--	--	--

A Recorrente entende ter direito ao crédito integral do ICMS incidente nas operações anteriores com produtos da cesta básica, ainda que o imposto nas operações posteriores seja calculado sobre carga tributária reduzida, com fundamento no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal (princípio da não cumulatividade), no Convênio ICMS n.º 128/94 e nos art. 19 e 20 da Lei Complementar n.º 87/96.

Aduz que a redução de alíquota para as operações com produtos da cesta básica – de tal forma que a carga tributária resulte em 7% (sete por cento) é diferente da isenção e da não-incidência e, portanto, não está abrangida pela regra do art. 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal.

Assevera que a Fiscalização adotou entendimento equivocado, por não considerar que o Convênio ICMS n.º 128/94 prevê expressamente a manutenção integral do crédito do imposto.

No tocante aos convênios estaduais, alega não existir distinção entre convênios autorizativos e impositivos, apresentando decisões do Supremo Tribunal Federal.

Argumenta que o estado de Minas Gerais, ao condicionar a fruição do benefício da redução da base de cálculo ao estorno proporcional dos créditos, dispõe de maneira diversa do que foi estabelecido no Convênio ICMS n.º 128/94 e, portanto, em clara violação à Lei Complementar n.º 24/75 e à Constituição Federal.

Em suma, a pretensão da Recorrente diz respeito ao direito integral do crédito do imposto nas aquisições de mercadorias com saída subsequente amparada pela redução da base de cálculo, sob pena de violação ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Todavia, os argumentos por ela dispendidos não podem sequer ser apreciados por este Conselho de Contribuintes à luz das determinações contidas no art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim dispõem:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

II - a aplicação da equidade.

Entretanto, cumpre destacar que, ao tratar da instituição e cobrança do ICMS, a Constituição Federal assim dispõe:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
.....

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;
.....

A restrição ao crédito do imposto recebeu tratamento do legislador constituinte, que cuidou de excluir do regime de créditos as operações com isenção ou não incidência, conforme prescrição contida no inciso II do mencionado dispositivo, *in verbis*:

Art. 155 -

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....
II - a isenção ou não incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;
.....

Por outro lado, atendendo à determinação constitucional, a Lei Complementar n.º 87/96 disciplina o regime de compensação de crédito do ICMS da seguinte forma:

Art. 19. 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 pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

.....
§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

(...)

O Poder Legislativo mineiro incorporou na Lei n.º 6.763/75 a obrigação do estorno, conforme adiante:

Lei 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;

Regulamentando a matéria, o RICMS/02 assim dispõe:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....
II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não incidência, ressalvado o disposto no inciso III do caput e no § 1º, ambos do artigo 5º deste Regulamento;

.....
§ 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:

.....
II - vierem a ser integrados ou consumidos em processo de comercialização, industrialização, produção, extração, geração, prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, quando a operação ou prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, observado o disposto no § 3º deste artigo;

.....
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;

Discorrendo sobre “Conflito de Competência na Exoneração Tributária: guerra fiscal e danos colaterais”, o professor e procurador do estado, Carlos Victor Muzzi Filho, afirma:

Na interpretação do Supremo Tribunal Federal, a regra (ou o princípio) da não cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, não tem o alcance que inúmeros autores, dos quais aqui são exemplos os já citados Soares de Melo e Martín Fernandez, lhe reconhecem. Obviamente que a discussão sobre o alcance da não cumulatividade extrapola o âmbito deste estudo, mas ainda que abreviando a discussão, calha assentar que maior razão há de se reconhecer a Hugo de Brito Machado, Marco Aurélio Greco e Alcides Jorge Costa, autores que sustentam, basicamente, que a Constituição

Federal não confere eficácia plena à não cumulatividade. (...) Portanto, como acentua Hugo de Brito Machado, a Constituição Federal não estabelece exaustivamente o modo pelo qual será efetivada a não cumulatividade. Não se estabelece a técnica. Tem-se simplesmente o princípio que, aliás, está mal-expresso.

Paulo de Barros Carvalho, em sua obra Curso de Direito Tributário, tece algumas considerações sobre o princípio da não cumulatividade, afirmando que:

O princípio da não cumulatividade é do tipo limite objetivo: impõe técnica segundo a qual o valor de tributo devido em cada operação será compensado com a quantia incidente sobre as anteriores, mas preordena-se à concretização de valores como o da justiça da tributação, respeito à capacidade contributiva e uniformidade na distribuição da carga tributária sobre as etapas de circulação e de industrialização de produtos.

Ao conceder o benefício da redução da carga tributária para as operações com produtos da cesta básica, o item 19 do Anexo IV do RICMS/02 determina que a saída em operação interna dos produtos alimentícios relacionados na Parte 6 do mesmo Anexo, ocorra com redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento), devendo o contribuinte, ao ditame do item 19.4, estornar o crédito que exceder a 7% (sete por cento) da base de cálculo nas aquisições.

Confira-se o item 19.4:

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:

.....

Quanto ao argumento da Recorrente de que os conceitos de isenção e redução de base de cálculo não são equiparados, no julgamento do RE n.º 174.478-2/SP, ocorrido em 17 de março de 2005, o Plenário do Supremo Tribunal Federal entendeu que a redução de base de cálculo constitui isenção fiscal parcial, sendo cabível o estorno do crédito proporcional à base de cálculo utilizada nas saídas, conforme ementa abaixo:

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS.

ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE

ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº. 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF. VOTO VENCIDO. SÃO CONSTITUCIONAIS O ART. 41, INC. IV, DA LEI Nº. 6.374/89, DO ESTADO DE SÃO PAULO, E O ART. 32, INCS. I E II, DO CONVÊNIO ICMS Nº. 66/88 (STF, TRIBUNAL PLENO, RE Nº. 174.478-2/SP, RELATOR ORIGINÁRIO MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR PARA O ACÓRDÃO MINISTRO CEZAR PELUSO, DATA DE JULGAMENTO: 17.03.2005, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J.: 30.09.2005).

Roque Antônio Carraza, em obra específica sobre o ICMS, conceitua a isenção como *“uma limitação legal do âmbito de validade da norma jurídica tributária, que impede que o tributo nasça ou faz com que ele surja de modo mitigado (isenção parcial)”*. Em seu entendimento, a alíquota zero também é fórmula de isenção, na medida em que se reduzindo a alíquota de um tributo ao valor zero, não surgirá nenhuma quantia a pagar.

Relativamente às isenções, Pontes de Miranda ensina que:

As isenções podem ser totais e parciais. Dizem-se parciais as isenções que deduzem do percentual do imposto ou do imposto fixo. As isenções totais são pré-excludentes da imposição. O imposto não recai no objeto ou no negócio jurídico a que se refere a regra jurídica de isenção.

A decisão prolatada no RE n.º 174.478-2/SP foi objeto de Embargos de Declaração, em 07 de outubro de 2005, sob a alegação de obscuridade e equívoco na fundamentação dos votos dos Ministros Joaquim Barbosa e Sepúlveda Pertence. Desta forma, a questão foi novamente analisada em 14 de abril de 2008, quando os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, rejeitaram os embargos de declaração, por unanimidade, confirmando o entendimento quando do julgamento do RE originário, conforme ementa abaixo:

EMENTA: TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CASO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PREVISÃO DE ESTORNO PROPORCIONAL. ART. 41, INC. IV, DA LEI ESTADUAL Nº 6.374/89, E ART. 32, INC. II, DO CONVÊNIO ICMS Nº 66/88. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA. SEGURANÇA DENEGADA. IMPROVIMENTO AO RECURSO. APLICAÇÃO DO ART. 155, § 2º, INC. II, LETRA "B", DA CF. ALEGAÇÃO DE MUDANÇA DA ORIENTAÇÃO DA CORTE SOBRE OS INSTITUTOS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DA ISENÇÃO PARCIAL. DISTINÇÃO IRRELEVANTE SEGUNDO A NOVA POSTURA JURISPRUDENCIAL. ACÓRDÃO CARENTE DE VÍCIO LÓGICO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ENTROU A APROXIMAR AS FIGURAS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS E DA ISENÇÃO PARCIAL, A PONTO DE AS EQUIPARAR, NA INTERPRETAÇÃO DO ART. 155, § 2º, II, “B”, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. (STF, TRIBUNAL PLENO, RE-ED Nº 174.478-2/SP, RELATOR MINISTRO CEZAR PELUSO, DATA DE JULGAMENTO: 14.04.2008, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J.: 30.05.2008).

Dessa forma, a tese assentada é que se concluiu pela constitucionalidade da vedação ao crédito integral quando das saídas de mercadorias beneficiadas com redução da base de cálculo. Nas palavras do Ministro Cezar Peluso, Relator do RE-ED n.º 174.478-2/SP: “Ocorreu uma isenção parcial do imposto a que se chegou por meio de redução da base de cálculo”. Em outro trecho, o Relator assevera que o entendimento da Corte a respeito da natureza jurídica da redução da base de cálculo do ICMS sofreu significativa modificação a partir do entendimento consubstanciado RE n.º 161.031- 0/MG, que considerava haver distinção essencial entre redução de base de cálculo e isenção.

O Ministro Cezar Peluso, em seu voto no RE-ED n.º 174.478-2/SP, destaca ainda:

SOBREVEIO, ENTRETANTO, INFLEXÃO NA POSIÇÃO DA CORTE, QUE PASSOU A APROXIMAR AS FIGURAS DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E DA ISENÇÃO PARCIAL, A PONTO DE EQUIPARÁ-LAS, APÓS DEBATES LEVADOS A EFEITO NO JULGAMENTO DESTA RE N.º 174.478, EM QUE FICOU VENCIDO O MIN. MARCO AURÉLIO (...), POR TER ADOTADO, O PLENÁRIO, CONCLUSÃO DIAMETRALMENTE OPOSTA, QUE IMPLICOU ALTERAÇÃO DAQUELE OUTRO ENTENDIMENTO, EM RAZÃO DE QUE, NA VERDADE, CUIDA-SE DE UM FAVOR FISCAL QUE, MUTILANDO O ASPECTO QUANTITATIVO DA BASE DE CÁLCULO, CORRESPONDE À FIGURA DA ISENÇÃO PARCIAL, PORQUE IMPEDE A INCIDÊNCIA DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA NA SUA TOTALIDADE. QUER DIZER SUBSTANCIALMENTE É CASO DE ISENÇÃO. 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 DA 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 DE BASE DE CÁLCULO ENTRA NESTA ÚLTIMA CLASSE, COMO ISENÇÃO PARCIAL, QUE É EM SUBSTÂNCIA.

Em outro momento importante de seu voto, ainda no RE-ED n.º 174.478-2/SP, o Ministro Cezar Peluso (Relator) avalia a lição de Paulo de Barros Carvalho, em sua obra Curso de Direito Tributário:

“[...] SEGUNDO A QUAL SOMENTE REDUÇÃO COMPLETA (‘ANULAÇÃO’) DA BASE DE CÁLCULO, OU DE QUALQUER OUTRO

ELEMENTO, SERIA EQUIVALENTE À ISENÇÃO, POR FAZER DESAPARECER O OBJETO DA RELAÇÃO. ORA, SE A REDUÇÃO TOTAL É ISENÇÃO, PORQUE O NÃO SERIA A PARCIAL? A QUESTÃO É APENAS DE GRAU, E NÃO, DE DIFERENÇA DE MECANISMO QUE, SOMENTE À VISTA DA COMPLETA ELIMINAÇÃO DO CRITÉRIO DA BASE DE CÁLCULO, TIVESSE O CONDÃO DE TRANSFORMAR-LHE A REDUÇÃO EM ISENÇÃO. O RACIOCÍNIO, FORMAL E DUALISTA, NÃO RESISTE A EXEMPLO EXTREMO: REDUÇÃO DE 99,9% NA BASE DE CÁLCULO SERIA INCAPAZ DE ACARREJAR ANULAÇÃO DOS CRÉDITOS, SIMPLEMENTE PORQUE A OBRIGAÇÃO TERIA NASCIDO, AINDA QUE EM EXPRESSÃO MÍNIMA, SOFRENDO MERA REDUÇÃO QUANTITATIVA. MAS OPERAÇÃO ISENTA OU SEM INCIDÊNCIA PRODUZIRIA A CONSEQUÊNCIA ANULATÓRIA, APENAS POR IMPEDIR DE TODO O NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO. A DIFERENÇA DE TRATAMENTO NÃO SE JUSTIFICA. SUBSTANCIALMENTE, ESTÁ-SE DIANTE DE MECANISMOS IDÊNTICOS”.

É interessante pontuar que o Ministro Ilmar Galvão já entendia de modo diverso desde o julgamento do RE n.º 161.031-0/MG, ocorrido em 24 de março de 1997. Em voto formulado após o pedido de vista no referido RE, cujo entendimento foi compartilhado pelo Ministro Octávio Gallotti, interpreta a ressalva contida no art. 155, § 2º, inciso II, alínea ‘b’ da CF/88, argumentando que:

“[...] POR ONDE SE PERCEBE, NÃO APENAS QUE PODE HAVER INCENTIVO FISCAL COM EXCLUSÃO DO CRÉDITO EM QUESTÃO, MAS TAMBÉM QUE CABE À LEI ESTABELECEER OS LIMITES DO FAVOR FISCAL CONCEDIDO, SENDO CERTO QUE A SUA EXTENSÃO PODERÁ VARIAR, PARA MAIS OU PARA MENOS, EM FUNÇÃO DE FATORES DIVERSOS, ENTRE ELES A MANUTENÇÃO, OU NÃO, DO CRÉDITO ALUSIVO À OPERAÇÃO ANTERIOR”.

O entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria consolidou-se nesse sentido, conforme o Acórdão do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n.º 558.290/RS de 30 de junho de 2009, cuja ementa também se transcreve:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. COMPENSAÇÃO DE ICMS CALCULADO MEDIANTE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. ESTORNO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - NO JULGAMENTO DO RE 174.478/SP, REL. PARA O ACÓRDÃO O MIN. CEZAR PELUSO, O TRIBUNAL PASSOU A ENTENDER PELA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS REALIZADA COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, UMA VEZ QUE CONSUBSTANCIA ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. PRECEDENTES. II - RECURSO PROTETATÓRIO. APLICAÇÃO DE MULTA. III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seguida, a Corte Constitucional tomou outras decisões no mesmo sentido, pacificando a equivalência entre redução de base de cálculo e isenção parcial, conforme diversos julgados listados pela Assessoria do CC/MG às fls. 258/259.

Na esteira das decisões do Supremo Tribunal Federal, a legislação mineira cuidou de constar expressamente a regra, conforme § 4º do art. 8º da Lei n.º 6.763/75 e o inciso XV do art. 222 do RICMS/02, com a seguinte redação:

Lei n.º 6.763/75:

Efeitos a partir de 30/12/2005 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei 15.956/2005).

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

.....
§ 4º Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.
.....

RICMS/02:

Efeitos a partir de 15/03/2006 -Acrescido pelo art. 1º, II, e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. n.º 44.257, de 14/03/2006).

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

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

Desta forma, sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento vier a ser objeto de operação subsequente com redução da base de cálculo, o imposto creditado deve ser estornado proporcionalmente à redução, nos termos do art. 71, inciso IV do RICMS/02, que novamente transcreve-se:

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;
.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O objeto do lançamento, portanto, é exatamente o estorno do crédito em decorrência da apropriação do imposto destacado nos documentos fiscais com a aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento) e interestadual de 12% (doze por cento).

Conforme disposto no subitem 19.4 do Anexo IV do RICMS/02, na hipótese de aquisição de mercadoria 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.

Assim, nas aquisições interestaduais, considerando que o imposto incidente nas remessas para contribuintes mineiros decorre da aplicação da alíquota de 12% (doze por cento), o estorno compreende a parcela equivalente a 5% (cinco por cento) sobre a base de cálculo do imposto, conforme se observa pela apuração realizada pela Fiscalização nas planilhas de fls. 26/94.

A situação se repete nas aquisições internas de mercadorias tributadas por alíquota superior a 7% (sete por cento), ensejando o estorno da diferença.

No que tange à argumentação de que o Convênio ICMS n.º 128/94 atribuiu alíquota seletiva de 7% (sete por cento) na saída de produtos de cesta básica, determinando que os estados e o Distrito Federal não exijam o estorno proporcional dos créditos relacionados às operações sujeitas à aplicação de alíquota seletiva, estando, portanto, a presente autuação em veemente contradição a esta norma, não deve a mesma prosperar. A cláusula primeira, § 1º do citado convênio estabeleceu a possibilidade ao conveniente de proceder ou não à exigência do estorno. A norma é facultativa e não impositiva. Para corroborar este entendimento, transcrevem-se as ementas referentes ao julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, em 20 de abril de 2010, do RE 551.660/ ED / PR:

EMENTAS: 1. RECURSO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CARÁTER MANIFESTAMENTE INFRINGENTE. ERRO DE FATO. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO, NO ENTANTO, IMPROVIDO. QUANDO MANIFESTAMENTE INFRINGENTES, DEVEM OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO SER RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. 2. RECURSO. EXTRAORDINÁRIO. INADMISSIBILIDADE. RECURSO ADMINISTRATIVO HIERÁRQUICO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO ART. 5º, LV, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. VIOLAÇÃO CONSTITUCIONAL INDIRETA. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. NÃO CABE RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE TERIA POR OBJETO ALEGAÇÃO DE OFENSA QUE, IRRADIANDO-SE DE MÁ INTERPRETAÇÃO, APLICAÇÃO, OU, ATÉ, DE INOBSERVÂNCIA DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS, SERIA APENAS INDIRETA À CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. 3. TRIBUTO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. ICMS. CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE INSUMOS USADOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM REALIZADAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONVÊNIO ICMS Nº 128/94.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE DE CREDITAMENTO INTEGRAL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. O CONVÊNIO ICMS Nº 128/94 APENAS FACULTA AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL NÃO EXIGIR ANULAÇÃO PROPORCIONAL DO CRÉDITO RELATIVO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS QUE COMPÕEM A CHAMADA CESTA-BÁSICA.

Também a alegação, baseada em jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, de que não existe distinção entre os convênios autorizativos e impositivos, não podendo ser revogados, ainda que parcialmente, por disposições da legislação estadual, não deve prosperar. A jurisprudência citada pela Recorrente veda a distinção entre os convênios autorizativos e impositivos no que diz respeito à revogação de isenção, concedida através de convênio, por meio de decreto estadual. O presente caso trata da faculdade do conveniente de exigir ou não a anulação do crédito proporcional, em conformidade com o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, em 20 de abril de 2010, do RE 551.660/ED/PR, e, portanto, não contraria o disposto no art. 2º, § 2º da Lei Complementar n.º 24/75.

Não houve, também, nenhuma diferenciação tributária em razão da procedência ou destino da mercadoria. Ao contrário do que afirma a Recorrente, várias aquisições internas, relacionadas nas planilhas de fls. 26/94, foram tributadas à alíquota de 18% (dezoito por cento) e, nestes casos, foi estornado o imposto equivalente a 11% (onze por cento) sobre a base de cálculo adotada.

No tocante à aplicação das penalidades, afastada a tese da legitimidade dos créditos estornados, cumpre registrar que, no caso dos autos, as penalidades exigidas pela Fiscalização são aquelas previstas no inciso XXVI do art. 55 e no inciso II do art. 56, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Contudo, como já destacado na decisão recorrida merece ressalva o lançamento apenas no tocante à exigência da Multa Isolada, prevista no inciso XXVI do art. 55, da Lei 6763/75, que estabelece:

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

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

(Grifou-se).

Por certo, o aproveitamento indevido de créditos se enquadra no conceito de “apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária”, pelo que, em princípio, seria aplicável à hipótese dos autos a penalidade acima descrita.

Ocorre, no entanto, que o próprio texto do dispositivo retro contém ressalva expressa em relação às “hipóteses previstas nos incisos anteriores”, de modo que, antes de aplicar tal penalidade, é mister se certificar de que a conduta punível não se enquadra nos incisos anteriores do mesmo artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Havendo penalidade específica para a falta do estorno de crédito previsto no art. 32, inciso IV da Lei n.º 6.763/75, conforme lançamento em questão, deverá ser ela a exigida pela Fiscalização no lançamento.

Como é pacífico na doutrina e jurisprudência, as relações tributárias regem-se pelo princípio da estrita legalidade, especialmente em se tratando de normas cominativas de penalidade, hipótese em que a conduta passível de punição deve se enquadrar perfeitamente no “tipo penal”, condição sem a qual se torna impossível a aplicação da respectiva multa.

Pois bem, no caso dos autos, a conduta punível é exatamente a falta de estorno (ou manutenção indevida) dos créditos relativos à aquisição de produtos da cesta básica, cujas saídas posteriores se dão com redução da base de cálculo do ICMS.

Ora, se a própria legislação tributária mineira estabelece que a redução da base de cálculo considera-se isenção parcial (art. 8º, § 4º da Lei n.º 6.763/75 c/c o art. 222, inciso XV do RICMS/02) e se há penalidade específica para a falta de estorno proporcional dos créditos em relação às saídas isentas – total ou parcial – (art. 55, inciso III, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75), em razão dessa previsão específica, a multa aplicável é esta, e não aquela do inciso XXVI.

Ressalte-se que o objeto do lançamento trata de isenção parcial, espécie do gênero isenção.

Desta forma, mantém-se a exclusão da exigência da multa isolada aplicada com base no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, por ser inaplicável à espécie. Destacando que esta matéria não foi objeto de recurso.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento parcial para excluir as exigências relativas ao período de março a novembro de 2010, com base no art. 150, § 4º do CTN, nos termos do voto vencido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Eduardo de Souza Assis e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 22 de setembro de 2016.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora