

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

Acórdão: 18.717/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000162016-96  
Impugnação: 40.010126193-37  
Impugnante: Carrefour Comércio e Indústria Ltda  
IE: 702303430.03-88  
Proc. S. Passivo: Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01.** Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de fornecedores de outras Unidades da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seus Estados de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Não se considera cobrado, para efeitos da não cumulatividade do ICMS, ainda que corretamente destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto no art. 155 da Constituição Federal, § 2º, XII, alínea "g" do inc. XII e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos no art. 62, § 1º do RICMS/02 e Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008, referentes às entradas decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes são beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1566/1584, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1609/1619.

**DECISÃO**

Versa o feito em questão sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008, referentes às entradas decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes são beneficiados com

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

A causa do recolhimento a menor foi o benefício fiscal concedido unilateralmente pelos Estados dos remetentes das mercadorias. O benefício é nulo, posto que deferido sem a aprovação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em desrespeito à Lei Complementar nº. 24/75. Por ser nulo, não autoriza a apropriação integral do crédito do ICMS na transferência de produtos para Minas Gerais.

Esclareça-se que a diligência pretendida pela Autuada, para que o Fisco mineiro comprovasse se seus fornecedores gozaram dos benefícios mencionados no Auto de Infração, poderia ser por ela própria respondida no sentido de ter buscado junto às empresas fornecedoras provas que estas não usufruíram de tais benefícios.

Todavia, a Impugnante não trouxe aos autos provas que pudessem ilidir a acusação fiscal.

A legislação que rege a concessão de benefícios fiscais relativa ao ICMS é a seguinte:

Constituição Federal:

"Art. 155 - ...

...

XII - Cabe à Lei Complementar:

...

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

Lei Complementar nº. 24, de 07/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, e que dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais:

Lei Complementar nº. 24/1975:

"Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data" (G.N.)

(...)

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

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria". (G.N.).

Em nível infralegal, regulamentando disposições sobre o assunto, estão em vigência os seguintes atos normativos:

RICMS/2002:

"Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

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

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior."

(...)

O estorno de crédito decorrente da apropriação de parcela não cobrada na origem não se lastreia exclusivamente na Resolução nº 3.166/01, mas, sobretudo na Constituição da República, no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", que remeteu à lei complementar dispor sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederiam isenções, benefícios e incentivos fiscais.

Por força do disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, a Lei Complementar nº. 24/75 foi recepcionada, ao disciplinar a concessão de benefícios fiscais pelas Unidades da Federação, conforme o art. 1º transcrito acima.

A fim de impedir que os Estados membros da Federação concedessem unilateralmente benefícios fiscais sem a ratificação do CONFAZ, o art. 8º, inciso I da Lei Complementar nº. 24/75 prevê a "nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face da disposição acima, a regulamentação da apropriação do crédito do ICMS em desacordo com as regras da Constituição Federal e do CONFAZ foi inserida no art. 62, §§ 1º e 2º do RICMS/02, transcrito acima.

Finalmente, a Resolução nº. 3.166/01 estabeleceu as regras do percentual de apropriação do crédito do ICMS no caso em tela.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal, analisando norma de igual conteúdo jurídico, o comunicado CAT 36/04, editado pela Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que o referido comunicado é um ato administrativo despido de normatividade, ou seja, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à análise abstrata de sua constitucionalidade, conforme jurisprudência do STF, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.350-6/SP.

O Ministro Gilmar Mendes deixou consignado:

Decido. A presente ação direta de inconstitucionalidade não merece ser conhecida. Com efeito, o Comunicado CAT-36/2004, da Coordenadoria de Administração Tributária do Estado de São Paulo, constitui mero ato administrativo despido de normatividade, isto é, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à fiscalização abstrata de sua constitucionalidade, conforme a consolidada jurisprudência desta Corte (ADI nº 2.626/DF, Rel. Min. Sydney Sanches, DJ 5.3.2004; ADI nº 2.714/DF, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJ 27.2.2004; ADI nº 2.387/DF, [...]).

No preâmbulo do CAT-36/2004, está expresso que se trata de ato amparado diretamente em normas legais, especificamente, no art. 36, § 3º, da Lei Estadual 6.374, de 1º de março de 1989, e nos arts. 1º e 8º, I, da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, e apenas indiretamente nas normas constitucionais dos arts. 155, § 2º, I e XII, "g" e 170, IV, da Constituição Federal.

Ademais, o referido comunicado, como explica a Coordenadoria de Administração Tributária do Estado de São Paulo, tem por escopo unicamente prestar esclarecimentos aos contribuintes paulistas, assim como traçar orientações para a atuação dos agentes fiscais de renda do Estado de São Paulo, estando, portanto, desvestido de normatividade suficiente para figurar como objeto de controle abstrato de constitucionalidade.

Ante o exposto, nego seguimento à presente ação direta de inconstitucionalidade (art. 21, § 1º, RISTF).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Publique-se. Brasília, 3 de fevereiro de 2006. Ministro  
GILMAR MENDES Relator

Por outro lado, analisando matéria sobre créditos concedidos sem edição de convênio, o STF entende não afrontar o princípio da não cumulatividade do ICMS a inadmissão do crédito oriundo de tributo convertido em incentivo fiscal, conforme agravo regimental abaixo transcrito:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

RE-AgR 423658 / MG - MINAS GERAIS

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - Acórdão recorrido que se ajusta à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que tendo sido convertido em incentivo o tributo que deveria ser recolhido pelo vendedor de matéria-prima, a inadmissão do crédito, no estado de destino, não afronta o princípio da não-cumulatividade do ICMS. RE 109.486/SP, Relator Ministro Ilmar Galvão, "DJ" de 24.4.92. II. - Agravo não provido.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF no sentido de reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, II, “g” da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos estados. O Supremo deixa claro a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: concessão unilateral de benefícios fiscais (incluída a outorga de crédito presumido) por Estado federado: "guerra fiscal" repelida pelo STF: liminar deferida.

1. A orientação do Tribunal é particularmente severa na repressão à guerra fiscal entre as unidades federadas, mediante a prodigalização de isenções e benefícios fiscais atinentes ao ICMS, com afronta da norma constitucional do art. 155, § 2º, II, g - que submete sua concessão à decisão consensual dos Estados, na forma de lei complementar (ADIn 84-MG, 15.2.96, Galvão, DJ 19.4.96; ADInMC 128-AL, 23.11.89, Pertence, RTJ 145/707; [...] (ADInMC 902

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3.3.94, Marco Aurélio, RTJ 151/444; ADInMC 1.296-PI, 14.6.95, Celso; ADInMC 1.247- PA, 17.8.95, Celso, RTJ 168/754; ADInMC 1.179-RJ, 29.2.96, Marco Aurélio, RTJ 164/881; ADInMC 2.021-SP, 25.8.99, Corrêa; ADIn 1.587, 19.10.00, Gallotti, Informativo 207, DJ 15.8.97; ADInMC 1.999, 30.6.99, Gallotti, DJ 31.3.00).

O regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

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

(...)

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

Portanto, correto o estorno do crédito, bem como as exigências relativas à Multa Isolada do art. 55, XXVI da Lei nº 6763/75, que se amolda perfeitamente à hipótese dos autos:

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;

Desse modo, caracterizada as infrações, mostra-se correto o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor), que o julgava parcialmente procedente para excluir a multa isolada a partir de 30/12/05. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor), José Luiz Drumond e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2010.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Relator**

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

---

Acórdão:	18.717/10/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000162016-96	
Impugnação:	40.010126193-37	
Impugnante:	Carrefour Comércio e Indústria Ltda	
	IE: 702303430.03-88	
Proc. S. Passivo:	Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Merece ressalva o lançamento apenas no tocante à exigência da Multa Isolada, prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, 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;

A ressalva reside no fato de que a partir de 30/12/05 (nos termos do art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 20, ambos da Lei nº 15.956/05), foi introduzido na legislação tributária mineira o conceito de isenção parcial, nos termos do § 4º do art. 8º da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

**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.

Nesse sentido, existindo penalidade específica relacionada ao aproveitamento de créditos do imposto cujas operações de saída ocorram com isenção, tal penalidade é a que deveria ser exigida.

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

Portanto, a partir da vigência supra (30/12/05) deveria ser exigida a penalidade prevista no art. 55, XIII, “b” da Lei nº 6.763/75:

**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:

**XIII** - por utilizar indevidamente crédito fiscal relativo a:

(...)

**b)** operação ou prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, beneficiada com a isenção ou não-incidência - 50% (cinquenta por cento) do valor da prestação ou da operação;

Desta forma, exclui-se a exigência da multa isolada exigida a partir de 30/12/2005.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2010.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Conselheiro**