

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.989/10/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000164236-13
Impugnação: 40.010127215-31
Impugnante: Pandurata Alimentos Ltda
IE: 251287233.00-76
Proc. S. Passivo: David Gonçalves de Andrade Silva/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

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. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inc. XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inc. I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/08, constatado mediante Verificação Fiscal Analítica com recomposição da conta gráfica, em face de apropriação indevida de parcela de créditos de ICMS não cobrada e não paga por fornecedores do Autuado aos respectivos Estados de origem, à vista de auferirem benefícios que lhes foram concedidos unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), em desacordo com o disposto na Constituição Federal, art. 155, § 2º, incs. I e XII, alínea "g" e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inc. I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. O crédito é vedado nos termos no art. 62, § 1º do RICMS/02 e Resolução SEF nº 3.166/01.

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

Os aludidos benefícios fiscais ocorreram nas saídas de farinha de trigo para o Estado de Minas Gerais e foram concedidos unilateralmente pelos Estados do Paraná (art. 50, inc. XVIII do RICMS/PR, vigência a partir de 09/11/05, e item 12 do Anexo III do RICMS/PR-2007 – crédito presumido de 10%) e Rio Grande do Sul (art. 12, inc. LXXVI do RICMS/RS, vigência a partir de 01/01/06 – crédito presumido no valor total do imposto – 12%).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco instruiu o processo com o Auto de Início da Ação Fiscal AIAF (fls. 07); Auto de Infração - AI (fls. 02/03); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 04/06); Relatório Anexo ao AI (fls. 08/09); Anexo 1 – Planilha com Demonstrativo de Estornos de Crédito (fls. 11/59); Anexo 2 – Verificação Fiscal Analítica – recomposição da conta gráfica (fls. 61); Anexo 3 – Planilha Resumo com demonstrativo do crédito tributário (fls. 63) e Anexo 4 – Cópia dos livros Registro de Apuração de ICMS e Registro de Entradas (fls. 64/5.138).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 5.167/5.192, com documentos anexados às fls. 5.199/5.235, onde alega, resumidamente, que:

- a glosa do crédito aproveitado nas aquisições de farinha de trigo oriundas do Estado do Paraná e do Estado do Rio Grande do Sul vai de encontro à jurisprudência consolidada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado;

- a vedação imposta pelo Fisco é manifestamente ilegal e inconstitucional, violando o disposto na Constituição Federal e em lei complementar, bem como princípios intrínsecos à ordem tributária nacional, como o da estrita legalidade, o da isonomia e o da não cumulatividade;

- o Fisco Mineiro fere disposição expressa da própria legislação tributária, insculpido no parágrafo único do art. 100 do CTN;

- quanto às penalidades aplicadas, a autuação é insubsistente por manifesta afronta ao princípio do não confisco, bem como à vedação ao “*bis in idem*”, já que, no seu sentir, representa a imposição de mais de uma penalidade sobre um mesmo fato jurídico tributário;

- o Fisco está fomentando a guerra fiscal entre os Estados, uma vez que seu estabelecimento no Estado de Minas Gerais balizou-se na promessa de incentivos e benefícios concretos, nos termos de Protocolo de Intenções;

- o Fisco, ao vedar a apropriação dos créditos referidos na Resolução nº 3.166/01 macula o princípio da não cumulatividade;

- o direito ao crédito independe de o devedor/fornecedor ter recolhido o que devia à Fazenda Pública e decorre exclusivamente da lei e da Constituição;

- o crédito é escritural e o princípio da não cumulatividade não exige, para fins de creditamento, que o imposto tenha sido efetivamente pago na operação anterior, mas tão somente que ele tenha “incidido” naquela operação sustentando ser este o sentido da expressão “cobrado” contida no texto constitucional;

- com relação ao ponto de vista constitucional e do princípio da não cumulatividade, não é dado ao contribuinte adquirente indagar a respeito das relações fiscais estabelecidas entre o contribuinte remetente e o Estado de origem, para só então determinar o aproveitamento dos créditos, afirmando que não se pode admitir que o Estado do contribuinte adquirente transfira para si a responsabilidade de verificar a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

existência ou não de incentivos e benefícios concedidos sem que tenham sido ratificados no âmbito do CONFAZ;

- a Lei Complementar nº 24/75 é dirigida ao legislador das respectivas Unidades da Federação e não aos contribuintes uma vez que contém penalidades que se aplicam aos Estados convenientes que não se sujeitarem aos seus comandos;

- a vedação ao aproveitamento integral dos créditos de ICMS nas entradas tributadas no estabelecimento do adquirente, em razão de benefícios concedidos por outras Unidades da Federação nas saídas dos estabelecimentos dos remetentes situados em outros Estados, importa no retorno da própria cumulatividade do imposto, como ocorria na era pré-ICM, via IVC, sendo, no seu sentir, distorção do ICMS para fazê-lo incidir sobre o capital do contribuinte de direito e não sobre o consumo;

- o Fisco não comprovou, em momento algum, que os remetentes das mercadorias efetivamente aproveitaram os benefícios concedidos nos seus respectivos Estados, julgando ser ônus que lhe cabia;

- a inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01 não decorre apenas da violação ao princípio da não cumulatividade, mas da violação de uma série de outros princípios;

- a Resolução estabelece sensível diferença tributária entre bens e serviços oriundos das várias Unidades da Federação, transformando os contribuintes estabelecidos naqueles Estados em “contribuintes de segunda classe”, cujos créditos são inaproveitáveis dentro do Estado de Minas Gerais;

- os efeitos da Resolução nº 3.166/01 agridem o princípio da isonomia criando uma hierarquia para os fornecedores dos Estados do Paraná e Rio Grande do Sul em relação aos outros dos outros Estados da Federação, entendendo haver também esta diferenciação entre os adquirentes mineiros que compram daqueles Estados;

- no que diz respeito à farinha de trigo oriunda do Paraná, o creditamento realizado encontra respaldo expresso na legislação mineira, pela Resolução nº 3.297/02 que suspendeu os efeitos da Resolução nº 3.166/01 para as entradas de farinha de trigo oriundas do Paraná;

- o aproveitamento de créditos decorrentes das aquisições de farinha de trigo do Paraná tem respaldo em duas situações distintas: a) a legislação mineira (Resolução nº 3.297/02), que adveio em 2002 e que se encontra em vigor até a presente data e b) a declaração de inconstitucionalidade dos benefícios concedidos unilateralmente pelo Estado do Paraná;

- o Fisco Mineiro já vem realizando, de ofício, a retificação dos lançamentos para excluir do crédito tributário os valores decorrentes das aquisições de farinha de trigo do Estado do Paraná;

- a multa isolada e a multa de revalidação devem ser afastadas uma vez que cumpriu todos os deveres que lhe cabiam;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- na eventualidade de se entender pela manutenção das penalidades, deve-se cancelar a multa decorrente dos créditos aproveitados nas aquisições de farinha de trigo proveniente do Paraná uma vez que agiu com respaldo na Resolução nº 3.297/02;

- houve manifesto erro de capitulação legal da multa de revalidação, uma vez que, estando a autuação fundamentada em suposto aproveitamento indevido de créditos, a base da multa aplicável não seria aquela prevista no inc. III do art. 53 da Lei 6.763/75, mas a prevista no inc. IV do referido dispositivo;

- no AI não foi apontado um indício sequer de descumprimento de obrigação acessória e o suposto aproveitamento indevido de créditos não pode ser caracterizado como descumprimento de obrigação acessória para fins de aplicação de multa isolada entendendo que isso implicaria em se punir duplamente um mesmo fato jurídico caracterizando *bis in idem*;

- deve-se afastar a incidência dos juros e da correção monetária exigidos mediante a aplicação da Taxa Selic, citando jurisprudência do STF vedando a correção de créditos escriturais do contribuinte;

- se o Fisco não admite a correção de créditos escriturais a favor do contribuinte não pode exigí-la em seu interesse.

Requer, ao final:

1) que seja julgado improcedente o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração em tela e, alternativamente;

2) que seja decotada a parte referente ao crédito aproveitado em decorrência das aquisições de farinha de trigo do Estado do Paraná em razão do disposto na Resolução nº 3.297/02;

3) o cancelamento integral das penalidades aplicadas, por inexistir qualquer prática de ato ilícito de sua parte;

4) o cancelamento parcial das multas seja por erro na capitulação da multa de revalidação, seja pela impossibilidade de cumulação de ambas as multas sobre a mesma base de cálculo;

5) na eventualidade de se manter a exigência, requer que seja afastada a incidência de juros/correção monetária, nos termos da jurisprudência do STF;

6) no caso de manutenção do lançamento, que seja aplicado, em relação às multas, o permissivo legal contido no art. 53, § 3º da Lei Estadual nº 6.763/75, para sua completa eliminação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 5.237/5.285, que foi adotada para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, refuta as alegações da defesa, pedindo ao final, seja o lançamento julgado procedente.

DECISÃO

Como já dito, os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação do Fisco de fls. 5.237/5.285 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

Da Preliminar de Nulidade

Alega o Impugnante que a autoridade administrativa incorreu em erro na capitulação da multa de revalidação aplicável, sendo o caso, então, de nulidade. Afirma que houve manifesto erro de capitulação legal da multa de revalidação, uma vez que, estando a autuação fundamentada em suposto aproveitamento indevido de créditos, a base da multa aplicável não seria aquela prevista no inc. III do art. 53 da Lei 6.763/75, mas a prevista no inc. IV do referido dispositivo.

Deve ser rejeitado o pedido de nulidade, tratado em preliminar, pois há um equívoco no entendimento do Impugnante.

Há na lei tributária mineira duas penalidades passíveis de serem aplicadas às infrações tributárias: a prevista no art. 56, inc. II da Lei nº 6.763/75, que decorre do descumprimento da obrigação tributária principal quando verificado em ação fiscal, denominada de Multa de Revalidação, e a chamada Multa Isolada, prevista nos artigos 54 e 55 da mesma Lei, que é aplicada quando constatado pelo Fisco o descumprimento de obrigações acessórias.

Nos termos do que preconiza a acima citada Lei, em seu art. 53, as multas serão calculadas tomando-se como base o valor da Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais – UFEMG, o valor das operações ou das prestações realizadas, o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte e o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

A análise deste dispositivo conduz ao entendimento de que a Multa de Revalidação tem por base o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte, conforme art. 56 da Lei em comento, e que a Multa Isolada é aplicada tomando-se como referência o valor da Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais – UFEMG ou o valor das operações ou das prestações realizadas, conforme o caso, segundo o disposto nos arts. 54 e 55 da mesma Lei.

Segundo esta mesma Lei, no § 1º do seu art. 53, as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Ora, no caso em tela, ao contrário do que afirma o Recorrente, a aplicação da multa de revalidação decorreu da falta de recolhimento do imposto devido em razão do aproveitamento indevido de créditos, ou seja, do descumprimento da obrigação tributária principal. Ocorre que, concomitantemente com este ilícito tributário, houve o descumprimento de obrigação tributária acessória com o aproveitamento indevido de créditos.

Logo, apresenta-se correta a aplicação da Multa de Revalidação, pelo recolhimento a menor do imposto devido, verificado em ação fiscal e sua cobrança cumulativa com a Multa Isolada por aproveitamento indevido de créditos.

Desse modo, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

Do Mérito

Versa o presente contencioso sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/08, constatado mediante Verificação Fiscal Analítica com recomposição da conta gráfica, em face de apropriação indevida de parcela de créditos de ICMS não cobrada e não paga por fornecedores do Autuado aos respectivos Estados de origem, à vista de auferirem benefícios que lhes foram concedidos unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), em desacordo com o disposto na Constituição Federal, art. 155, § 2º, incs. I e XII, alínea "g" e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inc. I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. O crédito é vedado nos termos no art. 62, § 1º do RICMS/02 e Resolução SEF nº 3.166/01, pelo que se exigiu ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os aludidos benefícios fiscais ocorreram nas saídas de farinha de trigo para o Estado de Minas Gerais e foram concedidos unilateralmente pelos Estados do Paraná (art. 50, inc. XVIII do RICMS/PR, vigência a partir de 09/11/05, e item 12 do Anexo III do RICMS/PR-2007 – crédito presumido de 10%) e Rio Grande do Sul (art. 12, inc. LXXVI do RICMS/RS, vigência a partir de 01/01/06 – crédito presumido no valor total do imposto – 12%).

Exigiu-se, assim, o estorno dos créditos relativos à diferença entre o valor destacado nos documentos fiscais e o valor cobrado em função do benefício fiscal. Após o efetivo estorno dos créditos relacionados, o Fisco recompôs a conta gráfica do Autuado (fls. 24, 43, 63 e 79 dos autos), apurando imposto a recolher. Neste sentido, correta a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução SEF nº 3.166/01.

O estorno do crédito tem por base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar nº 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01.

Dispõe a Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea "g", *in verbis*:

Art. 155 (omissis)

(...)

§ 2º 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;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, prescreve:

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:

(...)

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

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;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.

Tais mandamentos também fazem parte da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, conforme §§ 1º e 2º, do art. 62 do RICMS/02, abaixo transcrito:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

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

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º, disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Importante destacar que o princípio da não cumulatividade não foi alterado por resolução estadual, pois a referida norma estadual de caráter meramente operacional não inova no mundo jurídico, apenas orienta o Fisco e os contribuintes relativamente aos benefícios fiscais concedidos sem edição de Convênio, obrigatório nos estritos termos da Constituição Federal, acima transcrita.

A lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição.

O art. 155 § 2º, inciso XII, confere várias atribuições à lei complementar, como já citado neste acórdão

Na apreciação dos aspectos da legalidade da Resolução nº 3.166/01 e da questão discutida, nesse caso, deve-se considerar o disposto nesta Lei Complementar nº 24/75, o que nos leva a concluir, conforme já foi dito acima, pela não existência de conflito entre a lei complementar e a resolução, e nem entre esta e o RICMS/02.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 SE ATO AMPARADO DIRETAMENTE EM NORMAS LEGAIS, ESPECIFICAMENTE, NO ART. 36, § 3º, DA LEI ESTADUAL 6.374, DE 10 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). 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, XII, “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, XII, 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 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.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

As penalidades capituladas pelo Fisco, foram aplicadas observando-se o que estabelece a legislação que rege a matéria, assim, não procede o entendimento do Impugnante, de se perfazerem como desproporcionais e confiscatórias. Ademais, observe-se que tais questões excedem as competências do Órgão Julgador, previstas no art. 182 da Lei nº 6.763/75 e no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, de igual teor.

Assim, os Estados do Paraná e do Rio Grande do Sul, ao beneficiarem seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiram normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

O Impugnante alega, enfaticamente, no que diz respeito à farinha de trigo oriunda do Paraná, que o creditamento realizado encontra respaldo expresso na legislação mineira, pela Resolução nº 3.297/02 que suspendeu os efeitos da Resolução nº 3.166/01 para as entradas de farinha de trigo oriundas daquele Estado; que o aproveitamento de créditos decorrentes das aquisições de farinha de trigo do Paraná tem respaldo em duas situações distintas: a) a legislação mineira (Resolução nº 3.297/02), que adveio em 2002 e que se encontra em vigor até a presente data e b) a declaração de inconstitucionalidade dos benefícios concedidos unilateralmente pelo Estado do Paraná; e que o Fisco Mineiro já vem realizando, de ofício, a retificação dos lançamentos para excluir do crédito tributário os valores decorrentes das aquisições de farinha de trigo do Estado do Paraná.

A Resolução nº 3.297/02 não pode ser mais aplicada, pelas razões expostas a seguir.

Em 12/11/02, tendo em vista a concessão de medida liminar pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2548-1, suspendendo a aplicação de dispositivos questionados da Lei nº 13.214, de 29/06/01, editada pelo Estado do Paraná, o Secretário de Estado da Fazenda de Minas Gerais editou a Resolução nº 3.297/02 que suspendia a eficácia da Resolução nº 3.166/01, relativamente às aquisições de farinha de trigo oriundas do Estado do Paraná, previstas no subitem 11.1 de seu Anexo Único, regulamentando que não seria vedado, enquanto durasse a suspensão, o aproveitamento do crédito de ICMS destacado no documento fiscal decorrente destas aquisições da farinha de trigo.

A simples leitura do texto deste diploma da legislação tributária mineira torna clara que sua aplicabilidade estava condicionada a obediência pelo Estado do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Paraná da decisão proferida, inicialmente em sede de liminar e posteriormente definitiva, com o julgamento da ADI 2548-1, de não aplicação dos benefícios fiscais concedidos unilateralmente por aquele Estado da Federação na sua Lei nº 13.214/01.

Porém, houve legislação posterior ao julgamento da ADI 2548, a Lei nº 15.542, de 22/06/07, do Estado do Paraná, que homologou os procedimentos adotados pelos contribuintes do ICMS daquele Estado que agiram em conformidade com o disposto nas Leis nºs 13.212 e 13.214, de 29/06/01, no período de suas vigências.

Com este fato, resta clara a existência de aparente antinomia entre legislação inferior regulamentadora (Resolução nº 3.297/02) e Princípio Constitucional.

Para resolução deste aparente conflito mister se faz a utilização da hermenêutica jurídica, através da chamada interpretação sistêmica (método que considera a norma analisada juntamente com as demais integrantes do ordenamento jurídico, buscando contextualizá-la direta ou indiretamente com todas as outras).

Neste sentido importante a lição de Marcos Ehrhardt Jr.

... a determinação do direito, portanto, exige sempre interpretação, não havendo, nos dias atuais, espaço para a velha máxima *in claris non fit interpretatio*, tradicionalmente empregada para se sustentar a hoje superada tese de que as leis claras interpretavam-se por si mesmas, por isso, quando a norma se apresentava com suficiente clareza em seu texto, sem obscuridades ou contradições, tornava-se desnecessária a sua interpretação. A importância da interpretação para o operador do Direito é indiscutível e dela não se pode prescindir, afinal, até para se concluir que a lei é clara, faz necessário interpretá-la (Direito Civil LICC e Parte Geral – volume 1 – Editora Jus Podivm – 2009 – p 52/53).

Na mesma esteira do entendimento, o Professor Caio Mário da Silva Pereira, em sua clássica obra “Instituições de Direito Civil – Volume I”, da Editora Forense, ensina que:

Interpretar não é tão-somente contentar-se com o que a letra da lei revela, pois que, na sociedade animada pela civilização jurídica, a fórmula sacramental perdeu a validade que era o seu prestígio num estágio primitivo, em que dominava a escravidão da forma.

Denomina-se interpretação sistemática a que leva o investigador ainda mais longe, evidenciando a subordinação da norma a um conjunto de disposições de maior generalização do qual não pode ou não deve ser dissociada. Aqui o esforço hermenêutico impõe a fixação de princípios amplos, norteadores do sistema a que o interpretando pertence, e o seu entendimento em função dele. A interpretação sistemática é também um processo lógico, que opera em mais vasto campo de ação. Parte o intérprete do pressuposto de que uma lei

não existe isolada, e por isso mesmo não pode ser entendida isoladamente. Na sua boa compreensão devem-se extrair de um complexo legislativo as idéias gerais inspiradoras da legislação em conjunto, ou de uma província jurídica inteira, e à sua luz pesquisar o conteúdo daquela disposição. Deve o intérprete investigar qual a tendência dominante nas várias leis existentes sobre matérias correlatas, e adotá-la como premissa implícita daquela que é objeto de suas perquirições. Num dado momento histórico o legislador abandona a orientação tradicional do sistema jurídico, como, por exemplo, o princípio da autonomia da vontade, e se inclina para a idéia intervencionista na economia contratual, ou pende para a votação de diplomas de natureza protecionista do contratante mais fraco, concretizando esta orientação em várias leis; a interpretação sistemática isola o princípio informativo para aplicá-lo no entendimento de uma lei cujo conteúdo exija fixação.

Desta forma, com supedâneo nesta abalizada doutrina, deve-se proceder à interpretação sistemática da referida norma complementar tributária mineira.

Conforme já foi destacado, a edição da Resolução nº 3.166/01, pelo Estado de Minas Gerais, representa uma ação concreta de defesa do Erário Público Mineiro em face dos benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelos outros Estados da Federação sem a anuência do CONFAZ.

Paralela a estas ações o Estado de Minas e os outros Estados da Federação vem promovendo a interposição de diversas ADI's junto ao STF visando expurgar do ordenamento jurídico pátrio as leis eivadas destes vícios de inconstitucionalidades.

A matéria (impossibilidade de deduzir a título de crédito valor não recolhido e ficticiamente destacado na Nota Fiscal) também está bem sedimentada no STF, conforme se depreende de suas decisões nos seguintes Acórdãos recentes da Suprema Corte Constitucional:

RE 463079 / MG - MINAS GERAIS

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR(A): MIN. JOAQUIM BARBOSA

JULGAMENTO: 17/11/2009

DECISÃO : TRATA-SE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO (ART. 102, III, A E C DA CONSTITUIÇÃO) INTERPOSTO DE ACÓRDÃO PROLATADO PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS QUE CONSIDEROU VÁLIDA A ANULAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS À NÃO-CUMULATIVIDADE DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS, NA MEDIDA EM QUE O VALOR EFETIVAMENTE RECOLHIDO AO ESTADO DE ORIGEM (ESPÍRITO SANTO) NÃO CORRESPONDERIA À CARGA TRIBUTÁRIA REGISTRADA (RESOLUÇÃO 3.166/2001).

SUSTENTA O RECORRENTE QUE A GLOSA DE CRÉDITOS VIOLA (A) O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE (ART. 155, § 2º I, II, A E B), (B) A DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA INTERESTADUAL PELO SENADO FEDERAL (ART. 155, § 2º, VII, A DA CONSTITUIÇÃO), (C) A RESERVA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PARA DISPOR SOBRE AUTORIZAÇÃO À CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS DO ICMS, (D) A RESERVA DE LEI PARA DISPOR SOBRE O TRIBUTO (ART. 150, I DA CONSTITUIÇÃO), (E) A REGRA DA ANTERIORIDADE (ART. 150, III, B DA CONSTITUIÇÃO), A REGRA DA IRRETROATIVIDADE (ART. 150, III, A DA CONSTITUIÇÃO), A PROIBIÇÃO DO TRATAMENTO DIFERENCIADO EM RAZÃO DA PROCEDÊNCIA DA MERCADORIA (ART. 152 DA CONSTITUIÇÃO) E O PRINCÍPIO DA ISONOMIA (ART. 150, II DA CONSTITUIÇÃO).

CONFORME DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, A CONCESSÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ISENÇÃO OU DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO IMPLICA O REESCALONAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS GERADOS PARA O ADQUIRENTE DA MERCADORIA OU DO SERVIÇO (RE 174.478-EDCL, REL. MIN. CEZAR PELUSO, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 14/04/2008, DJE-097 DIVULG 29-05-2008).

O MESMO MODELO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS (CF. O RE 596.469, REL. MIN. CÁRMEN LÚCIA, DJE 45 DE 09.03.2009 E O RE 423.658-AGR, REL. MIN. CARLOS VELLOSO, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 22/11/2005, DJ 16-12-2005).

ADEMAIS, O VALOR DO CRÉDITO CONSTITUCIONALMENTE GARANTIDO AO ADQUIRENTE SOFRE A INFLUÊNCIA DE EVENTUAIS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS AO CONTRIBUINTE QUE DÁ SAÍDA À MERCADORIA OU QUE PRESTA O SERVIÇO.

CONFIRA-SE, NESSE SENTIDO, O SEGUINTE PRECEDENTE:

“TRIBUTÁRIO. DECISÃO DENEGATORIA DE PRETENDIDO CRÉDITO FISCAL, RELATIVO A ICM SOBRE MATÉRIA-PRIMA ADQUIRIDA NO ESTADO DO PARANA, QUE, CONQUANTO TENHA TIDO O SEU VALOR DESTACADO EM NOTA FISCAL, FOI OBJETO DE INCENTIVO CONCEDIDO AO VENDEDOR. ALEGADA

AFRONTA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO TRIBUTO (ART. 23, II, DA CF/69).

QUESTÃO INSUSCETÍVEL DE SER SOLUCIONADA SOB INVOCAÇÃO DO PRINCÍPIO EM CAUSA, QUE, DIFERENTEMENTE DO QUE ENTENDE A RECORRENTE, VISA TÃO-SOMENTE A ASSEGURAR A COMPENSAÇÃO, EM CADA OPERAÇÃO RELATIVA A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, DO MONTANTE DO TRIBUTO QUE FOI EXIGIDO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES, SEJA PELO PRÓPRIO ESTADO, SEJA POR OUTRO, DE MOLDE A PERMITIR QUE O IMPOSTO INCIDENTE SOBRE A MERCADORIA, AO FINAL DO CICLO PRODUÇÃO-DISTRIBUIÇÃO-CONSUMO, NÃO ULTRAPASSE, EM SUA SOMA, PERCENTUAL SUPERIOR AO CORRESPONDENTE A ALÍQUOTA MÁXIMA PREVISTA EM LEI, RELATIVAMENTE AO CUSTO FINAL DO BEM TRIBUTADO. HAVENDO, NO CASO, SIDO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONVERTIDO EM INCENTIVO O TRIBUTO QUE DEVERIA SER RECOLHIDO PELO VENDEDOR DA MATÉRIA-PRIMA, E FORA DE DUVIDA QUE A INADMISSÃO DO CRÉDITO, NO ESTADO DE DESTINO, NÃO AFETA A EQUAÇÃO ACIMA EVIDENCIADA. RECURSO NÃO CONHECIDO.” (GRIFEI - RE 109.486, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 31/03/1992, DJ 24-04-1992).

DESSA ORIENTAÇÃO NÃO DIVERGIU O ACÓRDÃO RECORRIDO.

POR FIM, A MATÉRIA VERSADA NESTES AUTOS NÃO SE REFERE À EFICÁCIA SOCIAL OU À EFETIVIDADE DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA (“RECOLHIMENTO OU NÃO DO VALOR, POSTO QUE DEVIDO NO MONTANTE GLOBAL”). COMO SE LÊ NO ACÓRDÃO RECORRIDO, A REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA TERIA OCORRIDO NO CAMPO DA GRANDEZA POTENCIAL TRIBUTADA:

“ASSIM, A PRETENSÃO DA APELANTE, IMPETRANTE, DE DEDUZIR A TÍTULO DE CRÉDITO VALOR NÃO RECOLHIDO E FICTICIAMENTE DESTACADO NA NOTA FISCAL, É DE TODO IMPROCEDENTE, SOBRETUDO PORQUE SOBEJAMENTE CONHECIDO E DECLARADO, POSTO QUE PREVISTO EM NORMA DO ESTADO TRIBUTANTE, REMETENTE, O VALOR DE FATO ALI RECOLHIDO, REFERENTEMENTE A TAL OPERAÇÃO. O CRÉDITO DO ICMS HÁ DE SER NO EXATO VALOR DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA.

SE SE BUSCA, NO ESTADO DE ORIGEM, BURLAR TAL REGRA CONSTITUCIONAL – NÃO-CUMULATIVIDADE – POR EXPEDIENTES INCLUSIVE REPROVÁVEIS DE GUERRA FISCAL, CONFERINDO MECANISMOS NORMATIVOS PARA QUE SE LANCE NA NOTA FISCAL VALOR NÃO REAL AO EFETIVAMENTE COBRADO E PAGO NO ESTADO DO REMETENTE, QUEBRADA ESTÁ A VERACIDADE DO DADO LANÇADO NAQUELE DOCUMENTO, NÃO SERVINDO, O MESMO, COMO LASTRO PARA EFEITO DA CONTABILIDADE ESCRITURAL POR MEIO DO QUAL SE CUMPRE A REGRA DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS (GRIFOU-SE).

CERTO É QUE O VALOR DO CRÉDITO DEVERIA, EM RAZÃO DA ALUDIDA DISPOSIÇÃO CONSTITUCIONAL, CORRESPONDER AO ICMS ANTERIORMENTE PAGO E QUE, A RIGOR, DEVERIA SER O MESMO QUE SE DESTACA NA N.F. ACOBERTADORA DA OPERAÇÃO, NO CASO INTERESTADUAL.” (FLS. 277).

ANTE O EXPOSTO, NEGO SEGUIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

PUBLIQUE-SE.

BRASÍLIA, 17 DE NOVEMBRO DE 2009.

MINISTRO JOAQUIM BARBOSA

RELATOR

RE 593548 / MG - MINAS GERAIS

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATOR(A): MIN. CÁRMEN LÚCIA

JULGAMENTO: 17/11/2009

DECISÃO RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. 1. RECURSO INTERPOSTO PELO ESTADO DE MINAS GERAIS. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. INEXISTÊNCIA DE AFRONTA AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PRECEDENTES. REPERCUSSÃO GERAL DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL. DESNECESSIDADE DE EXAME. ART. 323, § 1º, DO REGIMENTO INTERNO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ACÓRDÃO RECORRIDO DIVERGENTE DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESUNÇÃO DE EXISTÊNCIA DA REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO PROVIDO. 2. RECURSO INTERPOSTO PELA EMPRESA CONTRIBUINTE. INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO POR OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. PRETENSÃO DE COMPENSAÇÃO VEDADA PELA RESOLUÇÃO N. 3.166/2001. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. SÚMULA 280. RECURSO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO.

RE 607799 / RN - RIO GRANDE DO NORTE
RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR(A): MIN. CÁRMEN LÚCIA

JULGAMENTO: 12/03/2010

DECISÃO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 1) CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL. NECESSIDADE DE CONVÊNIO AUTORIZADOR CELEBRADO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL E DE LEI ESPECÍFICA DE CADA ENTE. PRECEDENTES. 2) PROCESSUAL CIVIL. ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 5º, INC. LIV E LV, DA CONSTITUIÇÃO: OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. RECURSO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO.

RE 474896 / MT - MATO GROSSO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR(A): MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

JULGAMENTO: 01/02/2010

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRATA-SE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO PELO ESTADO DE MATO GROSSO CONTRA ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA MESMA UNIDADE FEDERATIVA, QUE DEU PROVIMENTO A APELAÇÃO DA RECORRIDA, NESTES TERMOS:

“APELAÇÃO CÍVEL – MANDADO DE SEGURANÇA – ICMS – DECRETO 989/2003 – CREDITAMENTO – RECOLHIMENTO DO TRIBUTO À ALÍQUOTA DE 12% NA SAÍDA DAS MERCADORIAS DA SEDE COM DESTINO AO ESTADO DE MATO GROSSO – COMPROVAÇÃO – NÃO-UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO NEM DE INCENTIVO FISCAL – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – DIREITO DE COMPENSAR – RECURSO PROVIDO.

QUANDO DEMONSTRADO O RECOLHIMENTO DO ICMS NO ESTADO DE ORIGEM DA MERCADORIA À ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 12% (DOZE POR CENTO), E NÃO USUFRUINDO A CONTRIBUINTE DE BENEFÍCIOS NEM DE INCENTIVOS FISCAIS, O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVERÁ SER COMPENSADO INTEGRALMENTE NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES” (FL. 289).

NESTE RE, FUNDADO NO ART. 102, III, A, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, ALEGOU-SE VIOLAÇÃO AO ART. 155, § 2º, VII, XII, F E G, DA MESMA CARTA. A PRETENSÃO RECURSAL NÃO MERECE PROSPERAR.

PRELIMINARMENTE, VERIFICO QUE O RECURSO EXTRAORDINÁRIO FOI PROTOCOLIZADO EM 26/8/2005 (FL. 314), ANTES DA PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO PROFERIDO EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO QUE SE DEU EM 14/9/2005 (FL. 312), O QUE O TORNA EXTEMPORÂNEO, UMA VEZ QUE NÃO HOUVE POSTERIOR RATIFICAÇÃO.

IMPENDE REGISTRAR QUE A JURISPRUDÊNCIA DESTES TRIBUNAL É NO SENTIDO DE SER EXTEMPORÂNEO O EXTRAORDINÁRIO INTERPOSTO ANTES DO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS NA INSTÂNCIA A QUO, SEM QUE TENHA HAVIDO A POSTERIOR RATIFICAÇÃO, SENDO IRRELEVANTE QUE SOMENTE A OUTRA PARTE TENHA EMBARGADO. NESSA LINHA CITO O AI 712.438-AGR/SP, DE MINHA RELATORIA, AI 699.119-AGR/SC, REL. MIN. MENEZES DIREITO, AI 665.957-ED/SP, REL. MIN. ELLEN GRACIE, DENTRE OUTROS.

ADEMAIS, O ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO DESTOA DO QUE DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DA ADI 3.312/MT, REL. MIN. EROS GRAU, QUE DECLAROU INCONSTITUCIONAL O DECRETO 989/2003, DO ESTADO DE MATO GROSSO, NESTES TERMOS:

“ AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DECRETO N. 989/03, EDITADO PELO GOVERNADOR DO ESTADO DO MATO GROSSO. USURPAÇÃO DA COMPETÊNCIA DO SENADO FEDERAL PARA FIXAR A ALÍQUOTA DO ICMS, NOS TERMOS DO PRECEITO DO ARTIGO 155, § 2º, INCISOS IV E V, DA CB/88. ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPOSTO NÃO-CUMULATIVO. A CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS, SEM A PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERGOVERNAMENTAL, AFRONTA AO DISPOSTO NO ARTIGO 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O DECRETO N. 989/03, DO ESTADO DO MATO GROSSO, CONSIDERA COMO NÃO TENDO SIDO COBRADO O ICMS NAS HIPÓTESES EM QUE A MERCADORIA FOR ADQUIRIDA NOS ESTADOS DO ESPÍRITO SANTO, DE GOIÁS, DE PERNAMBUCO E NO DISTRITO FEDERAL. 2. O CONTRIBUINTE É TITULAR DE DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO PAGO NA OPERAÇÃO PRECEDENTE. O CRÉDITO HÁ DE SER CALCULADO À ALÍQUOTA DE 7% SE A ELA EFETIVAMENTE CORRESPONDER O PERCENTUAL DE TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE ESSA OPERAÇÃO. OCORRE QUE, NO CASO, A INCIDÊNCIA DÁ-SE PELA ALÍQUOTA DE 12%, NÃO PELA DE 7% AUTORIZADA AO CONTRIBUINTE MATO-GROSSENSE. 3. PACÍFICO O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL NO SENTIDO DE QUE A CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS, SEM A PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERGOVERNAMENTAL, NOS TERMOS DO QUE DISPÕE A LC 24/75, AFRONTA AO DISPOSTO NO ARTIGO 155, § 2º, XII, G, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PRECEDENTES. 4. AÇÃO DIRETA JULGADA PROCEDENTE PARA DECLARAR INCONSTITUCIONAL O DECRETO N. 989/2003, DO ESTADO DO MATO GROSSO” (DJ DE 9/3/2007).

ISSO POSTO, NEGO SEGUIMENTO AO RECURSO.

PUBLIQUE-SE.

BRASÍLIA, 1º DE FEVEREIRO DE 2010.

MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI

- RELATOR -

No mesmo sentido, merece destaque a decisão do STJ no REsp N° 925.794 – MG:

“NO QUE PERTINE AO OBJETO DO RECURSO ESPECIAL, CONSIDERO INEXISTENTES AS VIOLAÇÕES AO ART. 19 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96 QUE DISPÕE:

“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.”

A NÃO-CUMULATIVIDADE É PRINCÍPIO E REGRA. É PRINCÍPIO QUANDO VISA CONCRETIZAR O VALOR JUSTIÇA TRIBUTÁRIA, ATRAVÉS DO RESPEITO À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA PARA EVITAR A INCIDÊNCIA EM CASCATA DE TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE UMA CADEIA PRODUTIVA E DE CIRCULAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A NÃO-CUMULATIVIDADE APARELHA-SE PELAS NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS, QUE SEGUEM O REGIME DO CRÉDITO FÍSICO, PELO QUAL SE EXIGE QUE O CREDITAMENTO EXISTA QUANDO HÁ A COBRANÇA EFETIVA DO TRIBUTOS NA ETAPA ANTERIOR À SAÍDA DAS MERCADORIAS OU SERVIÇOS, NO CASO DO ICMS. E NÃO SÓ. EXIGE-SE QUE O CRÉDITO DE ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO ANTERIOR TRIBUTADA SEJA IDÔNEO E LEGÍTIMO, OU SEJA, ESTEJA EXPRESSO EM DOCUMENTO FISCAL IDÔNEO OU ATENDA ÀS NORMAS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEIS.

NESTE CONTEXTO, É VÁLIDO CITAR OS ARTS. 23 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96 E O ART. 8º, I, DA LEI COMPLEMENTAR 24/75:

LEI COMPLEMENTAR 87/96:

“ART. 23. O DIREITO DE CRÉDITO, PARA EFEITO DE COMPENSAÇÃO COM DÉBITO DO IMPOSTO, RECONHECIDO AO ESTABELECIMENTO QUE TENHA RECEBIDO AS MERCADORIAS OU PARA O QUAL TENHAM SIDO PRESTADOS OS SERVIÇOS, ESTÁ CONDICIONADO À IDONEIDADE DA DOCUMENTAÇÃO E, SE FOR O CASO, À ESCRITURAÇÃO NOS PRAZOS E CONDIÇÕES ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO.”

LEI COMPLEMENTAR 24/75:

“ART. 8º - A INOBSERVÂNCIA DOS DISPOSITIVOS DESTA LEI ACARRETERÁ,

CUMULATIVAMENTE:

I - A NULIDADE DO ATO E A INEFICÁCIA DO CRÉDITO FISCAL ATRIBUÍDO AO ESTABELECIMENTO RECEBEDOR DA MERCADORIA;”

DA TRANSCRIÇÃO PERCEBE-SE QUE OS ARTS. 62, § 1º E 71 DO RICMS/MG ENCONTRAM-SE EM CONSONÂNCIA COM A NORMA COMPLEMENTAR E COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL, NA MEDIDA EM QUE ESTA EXIGE A CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO PARA A INSTITUIÇÃO DE ISENÇÃO OU QUALQUER OUTRA MEDIDA DE INCENTIVO FISCAL DE ICMS, COM VISTAS A AFASTAR A CHAMADA GUERRA FISCAL.

PORTANTO, CRÉDITOS ORIUNDOS DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS OU SERVIÇOS OBJETO DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO EM DESACORDO COM O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO É NULO E NÃO GERA DIREITO AO CREDITAMENTO. TAL RESTRIÇÃO DE MODO ALGUM OFENDE A REGRA E O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, POIS DE UMA ILEGALIDADE NÃO SE PODE DERIVAR DIREITOS.(G.N.)

COM ESTAS CONSIDERAÇÕES, CONHEÇO EM PARTE O RECURSO ESPECIAL E, NESTA PARTE, NEGÓ-LHE PROVIMENTO.

É O VOTO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A farta jurisprudência não deixa dúvidas quanto à posição dos Tribunais Superiores sobre a matéria no sentido de que créditos oriundos de operações interestaduais com mercadorias ou serviços objeto de incentivo fiscal concedido em desacordo com o Sistema Constitucional Tributário é nulo e não gera direito ao creditamento.

Porém necessária se faz agora uma análise do mecanismo de declaração de inconstitucionalidade em nosso país para que se possa verificar se houve uma burla à decisão do STF no caso em tela.

Como é cediço, somente podem ser impugnadas em Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI perante o Supremo Tribunal Federal as leis e atos normativos que possuem caráter autônomo, que desrespeitam diretamente a Constituição Federal. Não se admite a impugnação em ADI de normas que afrontem a Constituição de modo indireto, reflexo, como na hipótese dos denominados “atos regulamentares”.

Por força deste entendimento, tem-se que somente as normas primárias podem ser objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade perante o STF. As espécies secundárias, chamadas “meramente regulamentares”, não podem ser impugnadas em ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, haja vista que essas, em caso de vício, não ofenderão diretamente a Constituição, mas sim a norma em razão da qual foi editada (norma regulamentada).

Conforme lição do Ministro Carlos Velloso: *“Se o ato regulamentar vai além do conteúdo da lei, ou se afasta dos limites que esta lhe traça, pratica ilegalidade e não inconstitucionalidade, pelo que não se sujeita à jurisdição constitucional”* (ADI 264, DJ 25/08/1995).

Neste sentido merece registro o conteúdo da decisão da ADI 2792-MG:

ADI 2792 AGR / MG - MINAS GERAIS

AG.REG.NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

RELATOR(A): MIN. CARLOS VELLOSO

JULGAMENTO: 19/02/2004

ÓRGÃO JULGADOR: TRIBUNAL PLENO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. REGULAMENTO. NOTÁRIOS. CONTROLE CONCENTRADO DE CONSTITUCIONALIDADE: IMPOSSIBILIDADE. RESOLUÇÃO Nº 350/99 E EDITAIS 001/99 E 002/99 DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS. I. - ATO REGULAMENTAR NÃO ESTÁ SUJEITO AO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE, DADO QUE SE VAI ELE ALÉM DO CONTEÚDO DA LEI, PRÁTICA ILEGALIDADE E NÃO INCONSTITUCIONALIDADE. SOMENTE NA HIPÓTESE DE NÃO EXISTIR LEI QUE PRECEDA O ATO REGULAMENTAR, É QUE PODERIA ESTE SER ACOIMADO DE INCONSTITUCIONAL, ASSIM SUJEITO AO CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. II. - NO CASO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TÊM-SE ATOS REGULAMENTARES DA LEI 12.919/98, DO ESTADO DE MINAS GERAIS. III. - AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Sabe-se que o Governo de São Paulo, na ADI nº 2548, contestou dispositivos de duas normas do Estado do Paraná:

- na Lei nº 13.212/01 foram questionados os artigos 2º, I, II, §§ 1º, 2º e 4º, combinado com o § 2º;
- na Lei nº 13.214/01, os artigos 2º, I, II e §§ 2º e 3º, I, II, e IV, 4º, “a” e “b” e 5º.

Na ADI nº 3.422, o Estado de Minas Gerais contestou, também, a Lei Paranaense n.º 13.214/01, que concedia incentivos fiscais aos estabelecimentos industriais e comerciais relacionados a determinados produtos metalúrgicos do Estado do Paraná. Nos argumentos interpostos na referida ação, o benefício estendia-se, ainda, para as indústrias de transformação do trigo e para os distribuidores de farinha de trigo.

A decisão do Supremo Tribunal Federal, ao julgar inicialmente a ADI nº 2548, estendeu seus efeitos para a ADI nº 3422, tendo em vista a semelhança da matéria, e julgou inconstitucional a Lei nº 13.214/01, do Estado do Paraná, que concedia de forma unilateral benefício fiscal na saída de farinha de trigo.

Com a decisão definitiva de mérito nas ADI nº 2548-1 e nº 3422, não se operando no ordenamento jurídico os efeitos de incentivos fiscais outorgados pelas mencionadas leis paranaenses, deveria prevalecer a orientação contida na Resolução nº 3297/02, inclusive pelo seu efeito prático.

A uma porque, se não mais existem benefícios fiscais direcionados ao contribuinte daquele Estado, depreende-se como correto o destaque do imposto no documento fiscal que acobertou a operação interestadual e, por consequência, o respectivo creditamento.

A duas, porque a Resolução nº 3297/02 foi editada para informar ao Fisco e aos contribuintes que, a partir da concessão da liminar nos autos de Ação Direta de Inconstitucionalidade para obrigar a suspensão imediata dos efeitos das leis guerreadas, o adquirente mineiro não mais incorria na vedação constante do § 1º, art. 62 do RICMS/02, pois, a partir de então, o sujeito ativo, autor de tais leis, teria acatado ordem expressa contida em liminar, tornando inócuo o expediente que resultava a diminuição do valor relativo à obrigação de pagamento do ICMS.

Ocorre que, conforme bem destaca a Consulta Interna nº 014/10 , de 09/02/10, de lavra da DOLT/SUTRI/SEF-MG, que trata especificamente do assunto, ***“não obstante a solução jurídica alcançada por Minas Gerais, cabe ao Fisco as providências necessárias no caso de constatar a manutenção indevida de tais benefícios, lembrando que a Resolução nº 3166/01 tem caráter informativo e, independentemente de sua edição, qualquer vantagem fiscal concedida em desacordo com a legislação, pela ausência de convênios celebrados entre as unidades da Federação (Estados e Distrito Federal) no âmbito do CONFAZ, conforme dispõe a Lei Complementar nº 24/75, deverá ser desconsiderado”***.

Como bem observa Heron Arzua,

... dificilmente o Supremo chega a declarar, em decisão final da ação, a inconstitucionalidade das normas estaduais de incentivos unilaterais. É que os Estados, após o deferimento da liminar na ação própria, suspendendo a eficácia dos artigos guerreados, tomam providências legislativas no sentido de revogar os dispositivos inquinados. Com isso, visam evitar os efeitos ex tunc que uma declaração de inconstitucionalidade do Supremo traria, com repercussões indesejáveis junto aos seus contribuintes e à própria Administração Fazendária. (ICMS – Caráter Nacional – Guerra Fiscal e seus Mecanismos de Atuação. Revista de Direito Tributário, n. 81, p.212).

Viu-se que, no caso em tela, o Estado do Paraná agiu de forma bem próxima do que nos narra Heron Arzua, senão vejamos.

Embora o STF tenha concedido medida liminar nas ADI nº 2548-1 e nº 3422, com decisão definitiva de mérito julgando inconstitucional a Lei nº 13.214/01, que concedia de forma unilateral benefício fiscal na saída de farinha de trigo, o Estado do Paraná, em afronta à decisão da Corte Suprema, editou a Lei Estadual nº 15.542, de 22/06/07, que alterou o conteúdo do artigo 2º, da Lei nº 15.352, de 22/12/06, dando-lhe a seguinte redação:

Art. 2º. Ficam homologados os procedimentos adotados pelos contribuintes do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, de conformidade com o disposto nas Leis nºs 13.212 e 13.214, de 29 de junho de 2001, no período de suas vigências.

Para regulamentar a matéria, editou-se o Decreto nº 1.980, de 21/12/07, Regulamento do ICMS do Estado do Paraná, que se encontra em vigor até a presente data, **mantendo o benefício fiscal do crédito presumido para os estabelecimentos paranaenses fabricantes de farinha de trigo, nas operações interestaduais com destino a contribuintes localizados nos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais.**

Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n. 1.980, de 21.12.2007

Art. 4º Os convênios concessivos de benefícios fiscais serão celebrados na forma prevista em lei complementar a que se refere a alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal (art. 3º da Lei n. 11.580/96).

Parágrafo único. As operações e as prestações beneficiadas com isenção, redução na base de cálculo e crédito presumido estão elencadas, respectivamente, nos Anexos I, II e III deste Regulamento.

ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO

(a que se refere o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento)

12. Aos estabelecimentos fabricantes, em operações interestaduais com destino a contribuintes localizados nos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais, no percentual de dez por cento sobre o valor das saídas das seguintes mercadorias classificadas na RICMS - Aprovado pelo Decreto n. 1.980 de 21.12.2007, atualizado até o Decreto n. 7.091, de 13.05.2010 (grifou-se)

NBM/SH:

a) FARINHA DE TRIGO obtida a partir da moagem do trigo em grão no próprio estabelecimento (subposição 1101.00);

b) mistura pré-preparada de farinha de trigo para panificação, que contenha no mínimo 95% (noventa e cinco por cento)

de farinha de trigo obtida a partir da moagem do trigo em grão no próprio estabelecimento (código 1901.20.00);

Nova redação das alíneas "a" e "b" do item 12 do Anexo III dada pela alteração 263ª, art. 1º, do Decreto n. 4.858 de 03.06.2009, surtindo efeitos a partir de 1º.06.2009

Redação original em vigor no período de 1º.01.2008 até 31.05.2009:

"a) FARINHA DE TRIGO (subposição 1101.00);

b) mistura pré-preparada de farinha de trigo para panificação, que contenha no mínimo 95% (noventa e cinco por cento) de farinha de trigo (código 1901.20.00);"

c) massas alimentícias não cozidas, nem recheadas ou preparadas de outro modo (subposições 1902.11 ou 1902.19);

d) biscoitos e bolachas derivados de trigo, dos tipos "cream cracker", "água e sal", "maisena", "maria" e outros de consumo popular (subposição 1905.30) e que não sejam adicionados de cacau, recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial.

Notas: o benefício de que trata este item:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. será utilizado sem prejuízo dos demais créditos e somente se aplica às operações com mercadorias industrializadas ou produzidas em território paranaense.

2. será atribuído às operações com farinha de trigo e com mistura pré-preparada de farinha de trigo para panificação, opcionalmente, em substituição à redução na base de cálculo prevista na alínea "b" do art. 4º da Lei n. 13.214, de 29 de junho de 2001, observado o disposto no artigo 3º da Lei n. 14.160, de 16 de outubro de 2003;

3. aplica-se, também, a estabelecimento fabricante que promover operações com farinha de trigo que tenha sido produzida, sob sua encomenda, a partir da moagem de trigo em grão em estabelecimento industrial localizado neste Estado.

A leitura destes diplomas da legislação paranaense nos conduz ao entendimento de que foram homologados os procedimentos adotados pelos contribuintes do ICMS, de conformidade com o disposto nas Leis nº 13.212 e nº 13.214, de 29/06/01, no período de suas vigências, em afronta à decisão definitiva dada pelo STF de inconstitucionalidade destas leis com efeito retroativo (*ex tunc*). E, como se não bastasse, foi editado novo Decreto regulamentador do ICMS (Decreto n. 1.980, de 21.12.07) que manteve os benefícios fiscais de crédito presumido nas saídas de farinha de trigo em operações interestaduais para Minas Gerais.

Logo, o Estado do Paraná, sabedor de que é impossível prosperar ação direta de inconstitucionalidade de Decreto Regulamentador Estadual, por não haver ofensa direta à Constituição, utilizou-se deste procedimento como forma de burlar a decisão dada em ADI sobre a matéria pela Suprema Corte Constitucional.

Destaque-se que, como resultado desta reunião do CONFAZ, editou-se o Convênio ICMS 02/10, de 20/01/10, que autorizou os Estados do Pará e de Rondônia a não exigir débitos fiscais decorrentes da utilização de incentivos e benefícios fiscais previstos nos atos a seguir relacionados, desconstituídos judicialmente por não atender o disposto no art. 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal:

CONVÊNIO ICMS 02, DE 20 DE JANEIRO DE 2010

Autoriza os Estados de Rondônia e Pará a não exigir os débitos fiscais que especifica.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, em sua 143ª reunião extraordinária, realizada em Brasília, DF, no dia 20 de janeiro de 2010, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira Ficam os Estados de Rondônia e Pará autorizados a não exigir débitos fiscais decorrentes da utilização de incentivos e benefícios fiscais previstos nos atos a seguir relacionados, desconstituídos judicialmente por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não atender o disposto no art. 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal:

I - art. 1º ao 5º e 7º ao 12º da Lei Complementar nº 231, de 25 de abril de 2000, do Estado de Rondônia;

II - art. 5º, inciso I, da Lei nº 6.489, de 27 de setembro de 2002, do Estado do Pará.

Cláusula segunda Os Estados de Rondônia e Pará, nos termos deste convênio e a partir de sua celebração, acordam em não conceder ou prorrogar incentivos ou benefícios fiscais vinculados ao ICMS concedidos com base nas normas referidas nos incisos I e II da cláusula primeira, ressalvada a concessão ou prorrogação na forma prevista na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975.

Cláusula terceira Este convênio entre em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional."

Ressalte-se que, quanto aos benefícios fiscais concedidos unilateralmente pelo Estado do Paraná, não houve qualquer menção no referido Convênio ICMS 02/10.

Portanto, ainda que se possa contestar a constitucionalidade deste Convênio, não houve regra específica para referendar os benefícios inconstitucionais concedidos unilateralmente pelo Estado do Paraná, como aqueles que foram objeto de glosa pelo Fisco Mineiro no lançamento tributário em tela.

Deve-se destacar o entendimento exarado pela DOT/DOLT/SUTRI/SEF na Consulta de Contribuinte nº 003/10 de 12/01/10 abaixo transcrita:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/2010 (MG de 12/01/2010)

PTA Nº: 16.000263005-39

CONSULENTE: Orlando Chiarini Indústria e Comércio Ltda.

ORIGEM: Pouso Alegre - MG

ICMS - ANTECIPAÇÃO - FARINHA DE TRIGO - VEDAÇÃO AO CRÉDITO - BENEFÍCIO FISCAL - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 - O benefício fiscal concedido unilateralmente por determinado Estado não obriga aquele ao qual se destina o produto ou serviço a suportar o crédito do ICMS correspondente ao incentivo. A Resolução nº 3.166/2001 tem caráter informativo no que se refere à vedação ao crédito do ICMS na aquisição interestadual de mercadoria cujo remetente esteja beneficiado com incentivos fiscais editados em desacordo com a legislação de regência do imposto, conforme art. 1º da Lei Complementar nº 24/1975.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa ter por atividade a indústria e o comércio de massas alimentícias, sendo optante pelo crédito presumido previsto no item XXVII, art. 75 do RICMS/2002.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que, para efeitos da antecipação de que trata o art. 422 e seguintes, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002, tem dúvidas se poderá creditar do imposto destacado na nota fiscal emitida por fornecedor de farinha de trigo estabelecido em outra unidade da Federação, considerando o disposto na Resolução nº 3.166/01.

Em dúvida quanto à aplicação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

Nas aquisições de farinha de trigo junto a fornecedores estabelecidos nos Estados de Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, São Paulo, Bahia e Paraná, qual a base de cálculo e percentual deverá considerar para determinar o valor a deduzir a título de crédito por ocasião do cálculo do ICMS devido na antecipação de que trata o art. 422, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002?

RESPOSTA:

Preliminarmente, informa-se que os benefícios fiscais relativos ao ICMS somente podem ser concedidos por meio de convênios celebrados entre as unidades da Federação (Estados e Distrito Federal) no âmbito do CONFAZ, conforme dispõe a Constituição Republicana de 1988, art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g"; bem como a Lei Complementar nº. 24/75, art. 1º, a Lei Estadual nº. 6763/75, art. 28, § 5º, e o RICMS/2002, art. 62, § 1º. Qualquer benefício fiscal outorgado unilateralmente por determinado Estado não obriga aquele ao qual se destina o produto ou serviço a suportar o crédito do ICMS correspondente ao incentivo concedido.

Não sendo observadas as condições acima referidas, o valor do imposto aproveitado deve ser estornado, posto que é vedada a apropriação de crédito do ICMS na entrada de mercadoria decorrente de operação interestadual cujo remetente esteja beneficiado com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação. (grifou-se)

A Resolução nº. 3.166/01 do Estado de Minas Gerais tem caráter meramente informativo e exemplificativo no que se refere à vedação de crédito do ICMS. Assim, independentemente de sua edição, qualquer benefício concedido em desacordo com a legislação acima citada deverá ser desconsiderado pelo contribuinte mineiro. Nesse caso, é defeso ao Estado de destino da mercadoria a verificação da regularidade dos créditos aproveitados pelo estabelecimento receptor da mercadoria, efetuando a sua glosa, caso verificada a concessão irregular de incentivo fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feitos os esclarecimentos, responde-se ao quesito formulado pela Consulente.

Caso não exista benefício ou, se existir, o benefício tenha sido devidamente concedido pela unidade da Federação na qual se encontra estabelecido o fornecedor, considerada a legislação constitucional e complementar citada, a Consulente terá direito a deduzir, a título de crédito, o valor corretamente destacado no documento fiscal, observados, no que couber, a forma de apuração e os procedimentos determinados na legislação tributária estadual, especialmente nos arts. 422 e seguintes, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002. (grifou-se)

Em face da regra constitucional da não-cumulatividade, a Consulente poderá, também, observadas as demais disposições previstas na legislação tributária, abater sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS corretamente destacado na nota fiscal de aquisição de farinha de trigo, desde que a saída do produto resultante de sua industrialização não esteja alcançado pelo crédito presumido de que trata o art. 75, inciso XXVII, considerada a disposição contida no inciso IV, art. 66, todos do RICMS/2002.

Por outro lado, caso exista benefício fiscal concedido na unidade da Federação de origem sem observar os dispositivos acima citados, ainda que sua fruição dependa da opção do remetente, o contribuinte mineiro não poderá abater do cálculo a que se refere o § 1º do citado art. 422, tampouco se creditar do ICMS destacado na nota fiscal, devendo excluir a parcela incentivada ou a totalidade do imposto, se for o caso.

Contudo, por autorização do Fisco mineiro, avaliado individualmente o fato concreto, o imposto destacado na nota fiscal de aquisição da mercadoria poderá ser aproveitado, diante da comprovação do seu recolhimento integral pelo remetente, não obstante o benefício concedido ilegalmente pelo Estado de sua localização. Para tanto, a Consulente, se for o caso, deverá dirigir-se à repartição fazendária de sua circunscrição, apresentando fato específico para análise, para obtenção de autorização do aproveitamento integral do crédito do imposto.

Importante dizer que para fins de antecipação e creditamento do valor do imposto decorrente de operações interestaduais com farinha de trigo procedentes dos Estados mencionados pela Consulente, os percentuais considerados pelo Fisco como passíveis de serem aplicados poderão ser consultados na Orientação DOET/SUTRI n.º 001/2004, no endereço

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eletrônico

http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_001_2004.htm.

Com relação à aquisição de farinha de trigo do Estado do Paraná, importa ressaltar que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 2548 e a ADI nº 3422, inclusive com liminar concedida, decidiu pela inconstitucionalidade da Lei nº 13.214, de 29 de junho de 2001, daquele Estado, que concedia de forma unilateral, entre outros, benefício fiscal na saída de farinha de trigo.

Com a decisão definitiva de mérito, não se operam no ordenamento jurídico os efeitos de incentivos fiscais outorgados pelas mencionadas leis paranaenses, tornando inócuo o expediente que resultava diminuição do valor relativo à obrigação de pagamento do ICMS por parte do remetente.

Desta forma, se não mais existem benefícios fiscais direcionados ao contribuinte daquele Estado, depreende-se como correto o destaque do imposto no documento fiscal que acobertou a operação interestadual, a partir da liminar concedida, e, por consequência, o respectivo creditamento pelo contribuinte mineiro, não cabendo a aplicação do § 1º, art. 62 do RICMS/2002. (grifou-se)

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 08 de janeiro de 2010.

Conforme entendimento exarado na Consulta Interna nº 014/10, de 09/02/10, que está em consonância com o que se extrai da Consulta de Contribuinte nº 003/10, ***“cabe ao Fisco as providências necessárias no caso de constatar a manutenção indevida de tais benefícios, lembrando que a Resolução nº 3166/01 tem caráter informativo e, independentemente de sua edição, qualquer vantagem fiscal concedida em desacordo com a legislação, pela ausência de convênios celebrados entre as unidades da Federação (Estados e Distrito Federal) no âmbito do CONFAZ, conforme dispõe a Lei Complementar nº 24/75, deverá ser desconsiderado”***.

Do exposto, resta claro que os créditos destacados nas notas fiscais objeto do lançamento tributário guerreado não foram objeto de cobrança pelo Estado do Paraná sendo, neste sentido, correta a glosa efetuada pelo Fisco Mineiro que resultou no crédito tributário impugnado, não tendo mais aplicabilidade a Resolução nº 3297/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa SELIC, assevera-se que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 determinam tal imposição, sendo disciplinada no âmbito do Estado de Minas Gerais pela Resolução nº 2.880/97, inclusive, conforme art. 2º, quanto ao seu termo inicial.

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Recentemente, a primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE -Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, tendo em vista o disposto no § 5º, item 5 do artigo supracitado:

Art. 53 (omissis)

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

5) de aproveitamento indevido de crédito; (g.n.)

No tocante às alegações de cunho constitucional e de confiscatoriedade das multas, não cabe a esta Casa examiná-las, por força do disposto no art. 182 da Lei nº 6.763/75 e no art. 110 do RPTA/MG, de igual teor.

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida em parte a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas às aquisições do Estado do Paraná. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. David Gonçalves de Andrade Silva e, pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 04 de novembro de 2010.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora**

**René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.989/10/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000164236-13	
Impugnação:	40.010127215-31	
Impugnante:	Pandurata Alimentos Ltda	
	IE: 251287233.00-76	
Proc. S. Passivo:	David Gonçalves de Andrade Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 cinge-se às exigências relacionadas às operações cujos remetentes estão localizados no Estado do Paraná e decorre dos fatos e fundamentos a seguir expostos.

Segundo o Auto de Infração de fls. 02/03 o presente lançamento está fundamentado na seguinte imputação fiscal para formalizar as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI:

“Em Auditoria Eletrônica de dados e conferência de livros e documentos fiscais, constatou-se que o contribuinte apropriou-se indevidamente de créditos nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, decorrentes de operações interestaduais de aquisições de farinha de trigo de contribuintes que se beneficiam de incentivos fiscais concedidos unilateralmente pelas Unidades da Federação de origem (Estados do Paraná e do Rio Grande do Sul).

Os benefícios fiscais citados ocorrem nas saídas de farinha de trigo para o Estado de Minas Gerais e são concedidos pelo Estado do Paraná (artigo 50, inciso XVIII do RICMS/PR – 2001, vigência a partir de 09/11/2005 e item 12 do Anexo III do RICMS/PR – 2007 crédito presumido de 10%) e Estado do Rio Grande do Sul (artigo 32, inciso LXXVI do RICMS/RS, vigência a partir de 01/01/2006 – crédito presumido no valor total do imposto – 12%), em desacordo com o que estabelece a CRFB/88 em seu art 155, parágrafo 2, incisos I e XII, alínea G; a LC 24/75 em seus artigos 1, 8, inciso I; LC 87/96 art. 19 e legislação tributária mineira descrita neste AI e seus Anexos.”

Verifica-se da leitura do relatório do presente Auto de Infração acima transcrito que o fundamento da autuação no caso presente é a utilização considerada pelo Fisco, indevida, de créditos do imposto. Tanto no campo “Infringência/Penalidade” do Auto de Infração (fls. 02/03), quanto no seu Anexo (fl. 09), textualmente é citada a Resolução n.º 3.166/01 como fundamento do lançamento em análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A concessão de benefícios fiscais foi regradada pelo art. 150, § 6º da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional n.º 03/93, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII. (grifos não constam do original)

Importante destacar também que a Carta Magna, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, estabelece que cabe a lei complementar “*regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados*”.

A lei complementar a que se refere à regra constitucional supracitada é a Lei Complementar nº 24/75, atualmente em vigor e eficaz, pois foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções e benefícios, *in verbis*:

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 da 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 - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados;

.....
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;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.
.....

Verifica-se do texto constitucional e da Lei Complementar nº 24/75 a determinação explícita de nulidade do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados e conseqüente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, bem como a exigibilidade do imposto não pago.

Como se vê a lei complementar prevê duas medidas sancionatórias: a cobrança do imposto na origem, sem dizer como se dará esta, e a negativa dos créditos no destino.

Contudo, estas medidas não podem ser entendidas como cumulativas e simultâneas, até mesmo porque, embora recepcionada pela Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 24/75 deve ser analisada em consonância com esta. Ademais, uma das medidas, necessariamente, exclui a outra.

Veja-se que a ineficácia do crédito está ligada a determinação constitucional, constante do inciso I do § 2º do art. 155, que determina ser o ICMS *“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 outros Estado ou pelo Distrito Federal.”*

Portanto, a exclusão do crédito se dá em face de que, por meio do benefício concedido contrariamente às regras da Lei Complementar nº 24/75, o imposto não está sendo cobrado na origem.

Entretanto, se aplicada a regra do inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 24/75, passa o imposto a ser obrigatoriamente cobrado na origem, convalidando o crédito do destinatário automaticamente.

Lembre-se que a efetividade do sistema tributário deve obediência à separação dos poderes, cláusula pétrea da nossa Constituição. Se ao Poder Executivo cumpre exigir o tributo instituído por lei emanada do Poder Legislativo, o controle de constitucionalidade cabe, indelevelmente, ao Poder Judiciário.

É por isso mesmo que as sanções impostas pela Lei Complementar nº 24/75 não devem ser automaticamente aplicadas. Antes se faz necessário que se comprove que houve inobservância das regras de concessão de benefício e que o ato que concedeu o benefício seja declarado nulo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, não é exatamente este o entendimento dos estados.

Em Minas Gerais, o Regulamento do ICMS, prevê, desde 1999, regra sobre a questão.

No RICMS de 1996 já constava a seguinte regra:

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 e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

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

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

Efeitos de 30/07/99 a 11/11/2002 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. 40.508, de 29/07/99 - MG de 30.

Parágrafo único - 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.

No RICMS atualmente em vigor, encontramos a mesma regra, a saber:

Art. 62 -

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pela leitura dos dispositivos legais acima transcritos verifica-se que o próprio Estado de Minas Gerais, considerou importante, para orientar seus administrados, a publicação de resolução que elencasse as normas de outros estados que considerava contrárias às regras constitucionais e complementares.

Os dispositivos do RICMS/02 consideram como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

Ao tratar dos estornos de créditos, nas situações condicionadas a eventos futuros, está previsto no inciso VI do art. 71 do RICMS/02, 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 entrados no estabelecimento:

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

Em cumprimento ao retro transcrito art. 62, § 2º, foi editada a Resolução n.º 3.166/01, que detalha as regras para apropriação do ICMS, nos seguintes termos:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Cumpra verificar que a hipótese em exame não está mais inserida na mencionada Resolução.

No que tange à farinha de trigo oriunda do Paraná, o creditamento realizado pela Impugnante foi feito na forma ditada pela Resolução n.º 3.166/01 com redação lida pela Resolução n.º 3.297, de 12 de novembro de 2002.

Lembre-se que as exigências nos presentes autos se reportam aos exercícios de 2006 a 2008.

Neste sentido, estabelece a Resolução n.º 3.297/02, *in verbis*:

Resolução n.º 3.297, de 12 de novembro de 2002

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Suspende a eficácia da Resolução nº 3.166, de 11 de julho de 2001, relativamente ao subitem 11.1 de seu Anexo Único.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos § 2º do artigo 62 e no artigo 223 do Regulamento do ICMS, e

considerando a interposição, pelo Estado de São Paulo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2548-1, com pedido de liminar, questionando a constitucionalidade da Lei nº 13.214, de 29 de junho de 2001, editada pelo Estado do Paraná, RESOLVE:

Art. 1º - Fica suspensa a eficácia da Resolução nº 3.166, de 11 de julho de 2001, relativamente às aquisições de farinha de trigo oriundas do Estado do Paraná, previstas no subitem 11.1 de seu Anexo Único.

Parágrafo único - Não será vedado, enquanto durar a suspensão, o aproveitamento do crédito de ICMS destacado no documento fiscal decorrente das aquisições da farinha de trigo mencionada no caput.

Art. 2º - Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º - Revogam-se as disposições em contrário.

Da análise da resolução acima transcrita verifica-se que o parágrafo único do art. 1º dispõe expressamente que, enquanto estiverem suspensos os efeitos da Resolução nº 3.166/01 para as operações com a farinha de trigo, não será vedado o aproveitamento do crédito de ICMS destacado no documento fiscal respectivo.

Ainda hoje, a pesquisa feita ao site da Secretaria de Estado de Fazenda, leva ao seguinte resultado sobre o item 11.1 da Resolução nº 3.166/01:

11 - Paraná			
Item	Mercadoria	Benefício	Crédito Admitido/Período
11.1	-	-	-
Efeitos de 19/09/2002 a 12/11/2002 – Acrescido pelo art. 2º da Resolução nº 3.282, de 18/09/2002 – MG de 19:			
11.1	Farinha de trigo	redução de base de cálculo de 41,67% (Art. 4º, “b” da Lei nº 13.214/01)	0% NF emitida a partir de 29/06/01

Ressalte-se que, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2548-1, questionando a constitucionalidade da Lei nº 13.214, de 29 de junho de 2001, editada pelo Estado do Paraná, motivadora da suspensão da eficácia da Resolução nº 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal acabou declarando a inconstitucionalidade dos benefícios concedidos unilateralmente pelo Estado do Paraná.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, reportando-se ao entendimento já citado acerca das determinações da Lei Complementar nº 24/75, a declaração de inconstitucionalidade estabelece ao Estado do Paraná, no caso em tela, a obrigação de exigir o imposto não cobrado anteriormente.

Veja-se que o próprio Estado de Minas Gerais em consulta publicada em seu site, diz sobre a questão:

01 CRÉDITO DE ICMS – RESOLUÇÃO N.º 3.166/01 – ANTECIPAÇÃO – FARINHA DE TRIGO

Exposição:

Empresa que atua na indústria e no comércio de massas alimentícias informa ser optante pelo crédito presumido previsto no item XXVII, art. 75 do RICMS/02.

Aduz que, para efeitos da antecipação de que trata o art. 422 e seguintes, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02, tem dúvidas se poderá creditar do imposto destacado na nota fiscal emitida por fornecedor de farinha de trigo estabelecido em outra unidade da Federação, considerando o disposto na Resolução n.º 3.166/01.

Em dúvida quanto à aplicação da legislação tributária, indaga: Nas aquisições de farinha de trigo junto a fornecedores estabelecidos nos Estados de Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, São Paulo, Bahia e Paraná, qual a base de cálculo e percentual deverá considerar para determinar o valor a deduzir a título de crédito por ocasião do cálculo do ICMS devido na antecipação de que trata o art. 422, Parte 1, Anexo IX do RICMS/02?

Solução

Com relação à aquisição de farinha de trigo do Estado do Paraná, importa ressaltar que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI n.º 2548 e a ADI n.º 3422, inclusive com liminar concedida, decidiu pela inconstitucionalidade da Lei n.º 13.214, de 29 de junho de 2001, daquele Estado, que concedia de forma unilateral, entre outros, benefícios fiscal na saída de farinha de trigo.

Com a decisão definitiva de mérito, não se operam no ordenamento jurídico os efeitos de incentivos fiscais outorgados pelas mencionadas leis paranaenses, tornando inócuo o expediente que resultava diminuição do valor relativo à obrigação de pagamento do ICMS por parte do remetente.

Desta forma, se não mais existem benefícios fiscais direcionados ao contribuinte daquele Estado, depreende-se como correto o destaque do imposto no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal que acobertou a operação interestadual, a partir da liminar concedida, e, por consequência, o respectivo creditamento pelo contribuinte mineiro, não cabendo a aplicação do § 1º, art. 62 do RICMS/02.

Legislação:

- Constituição Republicana de 1988, art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”;
- Lei Complementar n.º 24/75, art. 1º;
- Lei Estadual n.º 6.763/75, art. 28, § 5º;
- RICMS/02: art. 62, § 1º, art. 66, inciso IV, art. 7XXVII; Anexo IX, Parte 1, art. 422, § 1º e seguintes;
- Resolução n.º 3.166/01.

Consulta(s) de Contribuinte(s): 003/2010 e 036/2010.

Data de Atualização: 26/02/2010.

Sendo assim, ainda que se considerasse existir dúvidas acerca da questão, deve ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional, em face da inexistência de perfeita convicção quanto a natureza ou circunstância material do fato ou a extensão de seus efeitos, *in verbis*:

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

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

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*”

A norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional deve ser entendida como orientadora do aplicador da lei que, analisando a situação lhe apresentada, deve respeitar os ditames contidos em tal dispositivo. É certo que tal norma resulta da influência do Direito Penal e tem fundamento na consciência de que, se por um lado o Estado deve se cercar de todos os meios para evitar a ocorrência de procedimentos que levem a sucumbir dos cofres públicos os tributos devidos, por outro a injustiça na punição deve ser repugnada.

Também o doutrinador José Jayme de Macêdo Oliveira, em seu livro “Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina e Jurisprudência”, assim se manifesta quanto ao art. 112 acima transcrito:

Art. 112 – Este artigo, fechando o Capítulo “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”, prescreve a *interpretatio in bonam partem* nas sendas do Direito Tributário, ou, em outros termos, manda aplicar o princípio “*in dubio pro reo*”, sempre que se instalar dúvida relativamente ao descrito nos quatro incisos. O princípio da legalidade, juntamente com o da tipicidade, vetores mestres da tributação, impõem que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.

Importante frisar que o art. 112 do Código Tributário Nacional embora cuide da interpretação da lei punitiva, refere-se efetivamente à sua aplicação aos casos concretos. Até porque, na esfera administrativa, dadas às restrições impostas à apreciação do lançamento, não há que se falar em dúvida quanto à lei propriamente dita, na medida em que o alcance desta apreciação fica ao clivo do Judiciário.

Assim, para aplicação da regra constante do art. 112 do Código Tributário Nacional, deve-se averiguar a existência de dúvida quanto aos atos praticados pelo contribuinte, suas características e a extensão de seus efeitos.

Cabem também, dentro desta análise, as normas contidas no art. 146 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 146 – A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Neste sentido, o Professor Hugo de Brito Machado, em seu livro “Comentários ao Código Tributário Nacional”, assim se manifesta ao interpretar o citado art. 146:

Com efeito, a Administração Tributária é simplesmente uma aplicadora da lei. Se a lei não pode retroagir, pela mesma razão também não pode retroagir a mudança do critério jurídico adotado pela Administração em sua aplicação.

Isto, porém, não quer dizer que a atividade administrativa, nem a atividade jurisdicional devam ficar também submetidas sempre ao mesmo critério, (...), posto que a Administração pode e deve corrigir os seus atos ilegais, e a atividade jurisdicional pode envolver a correção de erros na aplicação da lei, e nestes casos certamente deve ocorrer a produção de efeitos para o passado, como se passa a demonstrar.

É fundamental que, mesmo em decisões administrativas, sejam preservadas a estabilidade das relações jurídicas, a certeza e a segurança. Esta regra deve ser vista

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não só em relação a um mesmo contribuinte, mas a todos aqueles que se encontrem na mesma situação.

A Administração Pública não pode tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada e na qual o contribuinte tinha confiado. Esta regra tem que ter a mesma validade para todos os contribuintes que estejam na mesma situação. Assim, se a Administração Pública aplica determinada regra e interpretação para um contribuinte, não pode tratar de forma desigual outro contribuinte que esteja na mesma situação do primeiro, devendo a ele estender igualitário tratamento.

O que pretende o Código Tributário Nacional é atenuar os efeitos bruscos da mudança de critérios da Administração.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relacionadas às operações cujos remetentes estão localizados no Estado do Paraná.

Sala das Sessões, 04 de novembro de 2010.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira