

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.005/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000166214-66  
Impugnação: 40.010128068-54  
Impugnante: Makro Atacadista SA  
IE: 186211204.00-92  
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frazão/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **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 inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso 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 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da autuação**

O presente contencioso versa sobre a apropriação indevida de parcela de créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas por fornecedores situados em outras unidades da Federação (UF), beneficiados com incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio firmado no âmbito do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), em desacordo com o disposto na Constituição Federal, art. 155, § 2º, inc. XII, alínea "g" do inc. XII e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inc. I, ambos da Lei Complementar nº 24/75, no período de 01/01/05 a 31/07/09, constatada mediante Verificação Fiscal Analítica (VFA) com recomposição da conta gráfica.

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, sendo esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mencionada lei, a partir de 02 de novembro de 2007.

O processo encontra-se devidamente instruído, dele constando, dentre outros, a seguinte documentação:

- Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 02);
- Auto de Infração - AI (fls. 05/06);
- Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 207);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Relatório Fiscal (fls. 07/12);
- Recomposição da Conta Gráfica referente aos exercícios de 2005 a 2009 (fls. 14/23);
- cópias reprográficas da Verificação Fiscal Analítica levada a efeito no âmbito do PTA n.º. 01.000165233.75, cujos valores foram considerados quando da realização da presente autuação (fls. 25/34);
- quadros “Tabela Estorno 3166 Excluída a Cesta Básica”, contendo a relação detalhada dos documentos fiscais objeto do estorno efetuado (fls. 36/171);
- inteiro teor do Acórdão n.º 18.476/07/1ª (fls. 173/181);
- cópia reprográfica de tela do SICAF referente à reincidência constatada (fls. 182);
- cópias reprográficas de atos normativos constantes da legislação dos Estados do Pará, Paraíba e Piauí, alusivos aos benefícios fiscais concedidos em desacordo com os ditames constitucionais (fls. 183/204).

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador legalmente constituído, Impugnação às fls. 208/229, alegando, em síntese, o que se segue.

De início, manifesta sua oposição ao feito fiscal por entendê-lo incompatível com o princípio constitucional da não cumulatividade. Entende, ainda, que o Fisco lhe estaria punindo quanto a fatos em relação aos quais não tem qualquer responsabilidade, posto tratar-se, *in casu*, de guerra fiscal travada entre os Estados da Federação.

Em seguida, assevera que uma parte do crédito tributário exigido no Auto de Infração (mais especificamente os valores correspondentes ao período anterior a agosto de 2005) estaria fulminada pela decadência, haja vista a disposição contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Argúi ademais a nulidade do AI por suposta violação ao disposto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto Estadual n.º. 44.747, de 3 de março de 2008. Segundo entende, o AI não teria sido motivado com a clareza e precisão exigidos, eis que não restaria evidenciado os benefícios fiscais que suscitaram o estorno dos créditos. Neste sentido, cita lições doutrinárias e excertos de julgados proferidos acerca da matéria.

Quanto ao mérito, aduz a inexistência de responsabilidade da sua parte, enquanto adquirente dos produtos, pelos benefícios fiscais eventualmente concedidos por outras Unidades da Federação em desacordo com as disposições legais, haja vista que não lhe caberia “fiscalizar” a legislação das sobreditas unidades federadas.

Ressalta que as operações efetivamente ocorreram, tendo sido os produtos entregues em seu estabelecimento, resultando daí o seu direito ao crédito. Por este motivo, entende inadequada a conduta do Fisco mineiro, o qual, ao invés de se valer de disposições contidas em resolução estadual (Resolução n.º. 3.166, de 2001), deveria empreender os procedimentos judiciais cabíveis, questionando o benefício fiscal no foro

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

próprio, qual seja, junto ao Supremo Tribunal Federal. Cita, a propósito, ensinamentos doutrinários e precedentes jurisprudenciais que entende assentes com a sua argumentação.

Afirma, ainda, que resultaram violados os princípios constitucionais da livre iniciativa, livre concorrência e legalidade, este último em decorrência da inexistência de base legal que sustente o feito fiscal.

Por fim, manifesta entendimento no sentido de que as penalidades exigidas, sobre serem desproporcionais, também se mostram abusivas e dotadas de caráter confiscatório, situação esta que, a seu ver, decorre do fato de lhe estarem sendo imputadas duas multas com o fito de punir uma só conduta.

Em conclusão, pede que o E. Conselho de Contribuintes julgue improcedente o lançamento fiscal, ou, caso assim não entenda, que sejam as multas reduzidas.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, por seu turno, no âmbito da Manifestação Fiscal de fls. 261/270, refuta integralmente as alegações da defesa.

Com referência à nulidade suscitada pela Impugnante ao argumento de que o Auto de Infração não se afiguraria suficientemente claro no que tange à descrição dos benefícios fiscais que ensejaram o estorno de créditos, a Fiscalização destaca a existência de diversas outras autuações lavradas contra o Impugnante relativamente à matéria ora discutida e descreve detalhadamente os procedimentos adotados no curso da Ação Fiscal.

Neste contexto, ressalta que a planilha intitulada “Tabela-Estorno 3166 Excluída a Cesta Básica” (fls. 36 a 171) contém todos os elementos necessários à perfeita identificação da conduta objeto da autuação, a saber:

Dados da "Tabela-Estorno 3166 Excluída a Cesta Básica"
Item da Resolução 3.166 (quando for o caso)
Unidade da Federação do Emitente (UF)
CNPJ do Fornecedor (CNPJ)
Número da Nota Fiscal (NroNF)
Código Fiscal da Operação (CFOP)
Código do Produto (PRODUTO)
Descrição do Produto (Descrição)
Data de Emissão da Nota Fiscal (Emissão)
Quantidade de Itens do Produto (QTD)
Valor do Produto (Valor Produto)
Valor da Base de Cálculo do ICMS (Valor BC)
Alíquota Utilizada pelo Contribuinte para Cálculo do ICMS Creditado (Aliq)
Alíquota Admitida pela Resolução 3.166/01 (Aliq Adm)
Valor do ICMS Creditado (ICMS (1))
Valor Admitido para Creditamento do ICMS (ICMS (2))
Crédito a Maior que o Previsto na Resolução 3.166/01 (Estorno (3)=(1)-(2))
Parcela do ICMS Cesta Básica Estornado Anteriormente em Outro PTA (Estorno (4))
Valor do ICMS a Estornar (ICMS a Estornar (5)=(3)-(4))

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, menciona também que foi levado em consideração no presente lançamento a parcela do ICMS já estornado pelo Fisco em ocasiões anteriores (mais especificamente no âmbito do PTA nº 01.000165233.75), relativamente aos créditos de produtos da cesta básica apropriados em montante superior ao admitido na legislação.

Além disso, cuida também de trazer aos autos a fundamentação legal do feito fiscal (mormente o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição da República e Lei Complementar nº 24/75), além de decisões prolatadas pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal no sentido da indispensabilidade da celebração de convênio para fins de concessão de benefícios fiscais em tema de ICMS, nos termos do disposto na referida Lei Complementar.

No tocante à alegada caracterização da decadência, fato este que fulminaria em parte o crédito tributário ora exigido, argumenta que o termo inicial do prazo decadencial rege-se, na espécie, pelo disposto no art. 173, inciso I do CTN, e não pelo 150, § 4º do mesmo Diploma Legal.

Refuta, em acréscimo, as alegações concernentes à suposta violação de princípios constitucionais e contradiz as alegações do Impugnante também no que concerne à suposta inadequação das penalidades cominadas, valendo-se, para tanto, das disposições contidas na Lei Estadual nº. 6.763/75, disciplinadora da matéria.

Ao final, propugna pela manutenção integral do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

Inicialmente cumpre analisar a alegação da Defendente de que o Auto de Infração não contém todos os elementos essenciais exigidos pela legislação, o que teria implicado em cerceamento do seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Para o enfrentamento da questão, impõe-se que sejam analisadas as disposições regulamentares atinentes ao tema, de molde a perquirir se assiste ou não razão à Impugnante quanto à preliminar arguida.

Neste ponto, deve ser ressaltado que a forma a ser observada pelas autoridades fiscais no que tange especificamente ao ato administrativo de lançamento encontra-se prevista na Lei nº 6.763/75, cujas disposições foram regulamentadas pelo Regulamento do Processo Tributário Administrativo do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

#### **SEÇÃO III**

#### **DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

.....  
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Da análise dos preceitos acima reproduzidos constata-se que não procedem as afirmações suscitadas na impugnação. Com efeito, consoante se depreende da análise da documentação (acima descrita) que instrui os autos, resultam inquestionavelmente atendidas as exigências regulamentares, uma vez que o AI contém todos os elementos hábeis à plena identificação da infração, bem como dos pertinentes dispositivos legais violados.

É de se ressaltar, ademais, que, como bem assinalado pelo Fisco, foi encaminhada ao Autuado a documentação referente ao trabalho executado, estando nela consignadas todas as informações requeridas pela legislação.

Cumprе salientar, por oportuno, que o próprio conteúdo da impugnação interposta pelo Autuado é prova bastante de que as imputações fiscais foram adequada e suficientemente compreendidas.

Logo, não há se falar em nulidade do Auto de Infração, conforme arguido pelo Impugnante.

**Do Mérito**

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face da concessão de benefício irregular na origem, concedido sem respaldo em acordo celebrado no âmbito do CONFAZ.

Urge enfrentar, de plano, a questão atinente à decadência, alegada *ab initio* pelo Impugnante em sua peça de defesa.

Cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 05 de agosto de 2005, com aplicação do disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao §4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expira em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que o Autuado foi regularmente intimado da lavratura do Auto de Infração em 05 de agosto de 2010 (conforme fls. 206 dos autos).

Cuida-se, portanto, de glosa parcial de créditos em decorrência da concessão de benefícios fiscais sem a necessária aquiescência do CONFAZ, por parte dos Estados da Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rondônia, Rio Grande do Sul, Sergipe e São Paulo.

Referida matéria, como é sabido, encontra sua disciplina original definida no texto da Constituição da República, mais especificamente no seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, *in verbis*:

Art. 155

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (Grifou-se)

Assim posta a questão, impõe-se que sejam consideradas as disposições constantes da Lei Complementar requerida pela Constituição, nos termos acima vistos. Neste diapasão, tem-se que permanecem aplicáveis, por força da chamada “Teoria da Recepção”, os preceitos constantes da Lei Complementar nº 24/75, não obstante a superveniência da novel ordem constitucional inaugurada com a Carta de 1988. Referida lei complementar, no cumprimento do seu mister constitucional, assim dispõe:

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Como não poderia deixar de ser, a legislação tributária deste Estado abrigou os comandos maiores insculpidos nos diplomas acima referidos, e o fez nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

Art. 28 - 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 Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República. (grifamos)

RICMS/02

Art. 62 (omissis)

§ 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.

Isto posto, com supedâneo no disposto no art. 62, § 2º do RICMS/02 (acima transcrito), a Secretaria de Estado de Fazenda cuidou de editar a Resolução nº. 3.166, de 11 de julho de 2001.

À toda evidência, descabe cogitar da suposta inexistência de fundamento legal que ampare o lançamento ora questionado. Não procedem, destarte, as alegações do Impugnante, segundo as quais o Fisco teria agido tão somente com base numa Resolução. Esta, por sinal, representa, antes de mais nada, um esforço no sentido de sistematizar, num único diploma normativo, os diversos benefícios fiscais unilateralmente concedidos pelas Unidades da Federação (ou, pelo menos, aqueles que chegaram ao conhecimento da SEF), no contexto do que se convencionou denominar “guerra fiscal”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Referida sistematização, conforme expressamente assinalado nos “*consideranda*” da Resolução em comento, visa também acudir a “*necessidade de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar a fiscalização quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo*”. Sabe-se que a “Resolução”, enquanto instrumento normativo, é espécie do gênero “normas complementares”, a que se refere o art. 100, inciso I do Código Tributário Nacional e, como tal, falece-lhe aptidão para inovar no ordenamento jurídico.

Ocorre, todavia, que a autuação fiscal não encontra suporte exclusivamente na dita Resolução, mas, antes, em todo um conjunto de normas disciplinadoras do regime de compensação do ICMS, inaugurado, como visto, pela própria Constituição da República.

Convém registrar, a propósito, que deste entendimento não discrepa a jurisprudência do E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, conforme está a demonstrar o julgado abaixo, colacionado à guisa de exemplificação:

ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM. NÃO-APROVAÇÃO PELO CONFAZ. INCONSTITUCIONALIDADE. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO NO ESTADO DESTINATÁRIO. ESTORNO. POSSIBILIDADE. - CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, CUJOS REMETENTES FORAM BENEFICIADOS, NA ORIGEM, POR INCENTIVOS FISCAIS NÃO RECONHECIDOS POR CONVÊNIO DO CONFAZ, APRESENTA-SE LEGÍTIMO O SEU ESTORNO, PORQUANTO SEM VALIDADE A LEI DO ESTADO CONCEDENTE, QUE DESCUMPRE MANDAMENTO CONSTITUCIONAL - ALÍNEA 'G, XII, § 2º DO ART. 155 DA CF/88 - E LEI COMPLEMENTAR 24/75, OS QUAIS OBRIGAM SEJAM TAIS CONCESSÕES AUTORIZADAS EM CONVÊNIO, PELA UNANIMIDADE DOS ESTADOS REPRESENTADOS NO CONFAZ (TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - ACÓRDÃO Nº 1.0079.06.290084-4/001(1) - 04 NOVEMBRO 2008)

De igual modo também se manifestaram, em reiterados julgados, os nossos tribunais superiores. Tal como já mencionado em Acórdãos anteriores proferidos por este E. Conselho de Contribuintes (v.g., Acórdão nº. 19.527/10/3ª), confira-se, a propósito, o entendimento exarado nos autos do REsp 925794/MG (14/04/09):

NÃO OFENDE O ART. 16 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96 ATO DE GOVERNADOR LOCAL (ARTS. 62, § 1º E 71, IV DO RICMS/MG) QUE RESTRINGE O CREDITAMENTO DE ICMS INCIDENTE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM BENS OU SERVIÇOS OBJETO DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO EM VIOLAÇÃO ÀS DISPOSIÇÕES DA LEI COMPLEMENTAR 24/75.

No mesmo sentido, mencione-se, por todos, o seguinte pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

RE-AGR 423658 / MG

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃOCUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. – ACÓRDÃO RECORRIDO QUE SE AJUSTA À JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO SENTIDO DE QUE TENTO SIDO CONVERTIDO EM INCENTIVO O TRIBUTO QUE DEVERIA SER RECOLHIDO PELO VENDEDOR DE MATÉRIA-PRIMA, A INADMISSÃO DO CRÉDITO, NO ESTADO DE DESTINO, NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS. RE 109.486/SP, RELATOR MINISTRO ILMAR GALVÃO, "DJ" DE 24.4.92. II. - AGRAVO NÃO PROVIDO.

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

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, 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, II, G - QUE SUBMETE SUA CONCESSÃO À DECISÃO CONSENSUAL DOS ESTADOS, NA FORMA DE LEI COMPLEMENTAR (ADIN 84-MG, 15.2.96, GALVÃO, DJ 19.4.96; ADINMC 128-AL, 23.11.89, PERTENCE, RTJ 145/707; [...] (ADINMC 902 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

Quanto às arguições de inconstitucionalidade apresentadas pelo Impugnante, inclusive no que respeita às penalidades aplicadas, impende ressaltar a impossibilidade de seu acolhimento, haja vista o balizamento imposto, por força do art. 110 do RPTA, à competência deste Órgão Julgador. Registre-se, todavia, que, as multas de revalidação e isolada aplicadas encontram-se em perfeita consonância com as disposições legais de regência da matéria (Lei Estadual nº. 6.763, de 1975).

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:

(...)

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;

No tocante à Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal, o Fisco, por encontrar outro lançamento com aplicação da mesma penalidade, o que caracteriza a hipótese de reincidência, majorou a penalidade em 50% (cinquenta por cento), citando como lastro a decisão proferida no Acórdão nº 18.476/07/1ª, de 23/10/07, publicado em 02/11/07.

De acordo com o disposto no § 6º do art. 53, da já mencionada lei, caracteriza reincidência:

Art. 53. (...)

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

No presente caso, tendo em vista a data de publicação do Acórdão nº 18.476/07/1ª, acima mencionado, cabível se faz a majoração da multa isolada somente a partir 02 de novembro de 2007. É de se registrar, por oportuno, que tal fato foi considerado pelo Fisco quando do lançamento, conforme se verifica no relatório do Auto de Infração (fls. 06), bem como no Relatório Fiscal, juntado às fls. 08 dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao pedido de redução das penalidades, nos termos do que dispõe o art. 53, § 3º da Lei nº. 6.763/75, temos que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto, restando caracterizada, portanto, a vedação prevista no art. 53, § 5º, item 2, da citada lei.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, inclusive a majoração da multa isolada.

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, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 19 de novembro de 2010.**

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

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Relator**