

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.859/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000164514-12  
Impugnação: 40.010127340-98  
Impugnante: Fortaço Ferro e Aço Ltda  
IE: 062058988.00-20  
Proc. S. Passivo: Helvécio Gustavo Rodrigues Morais  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

### **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. Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais parcialmente mantidas para excluir aquelas relativas às notas fiscais as quais não foram objeto de qualquer tipo de benefício fiscal no Estado de origem. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de outubro de 2008 a setembro de 2009, pela Autuada, provenientes de registros de notas fiscais de entradas, relacionadas às fls. 11/13, relativas às entradas decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 137/140 e documentos de fls. 141/240, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 242/246.

A 3ª Câmara de Julgamento em seção realizada em 21/07/10 (fls. 250) converteu o julgamento em interlocutório.

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

As operações em questão estão inseridas nos itens 1.22 e 1.23 da Resolução nº 3.166/01 tendo sido os benefícios fiscais concedidos à revelia de convênio através do art. 107, inciso XXI e art. 530-L-F, inciso II do RICMS do Espírito Santo (Decreto nº 1090-R) sem qualquer ligação com os benefícios fiscais concedidos pelo Decreto nº 1951-R, motivo pelo qual o crédito é admitido apenas na proporção em que o imposto foi recolhido.

Assim, constitui o Auto de Infração no estorno do crédito indevidamente apropriado e na cobrança das multas cabíveis.

Foram propostas medidas pela 3ª Câmara de Julgamento, no sentido de trazer mais informações para o processo, buscando a verdade material. Porém, não foi cumprida a determinação contida no despacho interlocutório, não foi apresentado qualquer documento ou livro fiscal que pudesse alterar ou ilidir o feito fiscal.

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

Neste sentido, correta a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução 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

(...)

§ 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, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifos acrescentados)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, *in verbis*:

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, *in verbis*:

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:

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.

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:

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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:

(...)

## 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.

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;

Assim, o Estado do Espírito Santo, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiu 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.

Desse modo, correta a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

O CC/MG, através de inúmeros Acórdãos, como, por exemplo, os Acórdãos n.º 18.226/09/2ª, 18.994/09/3ª, 19.267/09/3ª e 19.536/10/1ª, já se manifestou favoravelmente à glosa dos créditos ao abrigo de benefícios fiscais concedidos indevidamente.

No entanto, observa-se que, dentre os documentos juntados com a Impugnação, existe uma certidão da Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo que consolida o procedimento adotado pela Impugnante, uma vez que certifica que a empresa Diaço Distribuidora de Aço S/A *não está autorizada a utilizar os tratamentos tributários constantes do Decreto 1951-R de 25/10/2007, que se refere aos benefícios do Programa de Incentivo ao Investimento no Estado do Espírito Santo – INVEST-ES* (fls.257).

Isto quer dizer que, não obstante os argumentos da fiscalização a respeito de tal documento, as notas fiscais emitidas pela empresa Diaço Distribuidora de Aço S/A não foram objeto de qualquer tipo de benefício fiscal como entendeu o Fisco e devem, portanto, serem excluídas do crédito tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas às notas fiscais emitidas pela empresa Diaço Distribuidora de Aço S/A, estabelecida no Estado do Espírito Santo. Vencida, em parte, a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além dos

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

signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Relator**

*Lfct/ml*

CC/MG



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

---

Acórdão:	19.859/10/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000164514-12	
Impugnação:	40.010127340-98	
Impugnante:	Fortaço Ferro e Aço Ltda. IE: 062058988.00-20	
Proc. S. Passivo:	Helvécio Gustavo Rodrigues Morais	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-3	

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Trata o presente lançamento do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de outubro de 2008 a setembro de 2009, provenientes de operações interestaduais de aquisições de mercadorias, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos no Estado de origem (Espírito Santo), em desacordo com a legislação de regência do ICMS, posto que não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.

Como bem destacado na decisão vencedora, o Estado do Espírito Santo, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, impedindo o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria.

Há que se salientar, que a divergência em relação à decisão vencedora cinge-se tão somente ao valor probante dado pela decisão vencedora ao documento apresentado pela Impugnante, concernente à certidão emitida pelo Fisco do Espírito Santo, em relação à empresa “Diaço Distribuidora de Aço S/A”.

Sobre esta questão, é necessário deixar claro que, se de um lado o Fisco detém a presunção legal de que ocorrera o aproveitamento indevido de crédito, tendo em vista que o Estado remetente outorgou benefícios fiscais aos fornecedores da Autuada, mais especificamente das mercadorias remetidas, por outro lado, quando da instrução processual, pode a Contribuinte ilidir esta presunção, apresentando documentos que comprovem que os remetentes não usufruíram de tais benefícios.

No presente caso, a certidão (doc. fls. 159) emitida pela Secretaria de Estado da Fazenda do Espírito Santo, declarando que a empresa Diaço Distribuidora de Aço S/A (CNPJ n.º 28.168.102/0001-30) não está autorizada a utilizar os tratamentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributários constantes no Decreto n.º 1951-R, de 25/10/2007, do Programa de Investimento no Estado do Espírito Santo (INVEST-ES), não surte os efeitos desejados.

É que o lançamento fundamenta-se nos itens 1.22 e 1.23 da Res. n.º 3.166/01, conforme consta na planilha de fls. 11 a 13, que tiveram origem em benefícios fiscais concedidos, nos termos do inciso XXI do art. 107 e do inciso II do art. 530-L-F do RICMS do Estado do Espírito Santo (Decreto n.º 1090-R), diga-se, sem qualquer ligação com os benefícios fiscais concedidos pelo Decreto n.º 1951-R.

Esta 3ª Câmara de Julgamento, na sessão realizada no dia 21/07/2010, exarou despacho interlocutório para que a Impugnante juntasse aos autos cópias autenticadas dos livros fiscais dos remetentes e demais documentos que comprovassem que os remetentes não utilizaram dos benefícios fiscais.

Porém, nenhuma prova foi trazida aos autos.

Deste modo, ao contrário do que considerou a decisão vencedora, conclui-se que não há elementos nos autos que demonstrem que a empresa “Diaço Distribuidora de Aço S/A” não tenha usufruído dos benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Espírito Santo.

Em assim sendo, voto pela procedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 07 de dezembro de 2010.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**