

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.302/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168673-17  
Impugnação: 40.010128856-31  
Impugnante: Distribuidora Amaral Ltda  
IE: 223301355.00-59  
Proc. S. Passivo: Fued Ali Lumar/Outro (s)  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, devendo, ainda, excluir as exigências relativas às notas fiscais as quais não foram objeto de qualquer tipo de benefício fiscal no Estado de origem. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/06 a 30/06/10, pela Autuada, provenientes de registros de notas fiscais de entradas, relacionadas às fls. 28/31, 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. 150/166 e documentos de fls. 167/290, alegando em síntese que:

- não tinha como saber se seus fornecedores se beneficiam de incentivos fiscais em seus Estados, tendo agido de boa-fé;

- adquiriu as mercadorias com notas fiscais idôneas e, pelo princípio da não cumulatividade, faz jus aos créditos regularmente destacados nos documentos fiscais;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a Resolução nº 3.166/01 de Minas Gerais já nasceu sem possibilidades de produzir efeitos jurídicos, e que, se prevalecer o entendimento contido nela vai caracterizar verdadeiro confisco;

- a empresa Polibrasil Resinas S/A foi incorporada pela Suzano Petroquímica, que foi incorporada pela Nova Petroquímica, incorporada pela Quattor Petroquímica, que declara não utilizar os benefícios objetos da presente lide;

- da mesma forma a Braskem S/A, incorporou a Politileno Indústria e Comércio S/A que também declara não se beneficiar dos incentivos fiscais;

- apresenta erro de lançamento nos valores de Evonik Degussa Ltda, e diz que as multas aplicadas é um verdadeiro confisco;

- ao final, pede perícia e relaciona os quesitos às fls. 164/165.

Às fls. 294/305, o Fisco acata parcialmente as razões da Impugnante promovendo a reformulação do crédito tributário. A Impugnante se manifesta a respeito (fls. 309).

O Fisco, em manifestação de fls. 310/320, pede a procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária à elucidação de eventuais obscuridades do Processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. (164/165).

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; *Lições de D. Processual Civil*), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ademais, prescreve o art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

II - será indeferido quando o procedimento for:

- a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;
- b) de realização impraticável;
- c) considerado meramente protelatório.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados têm por objetivo esclarecer fatos já documentados nos autos e não poderiam contribuir para o convencimento já consolidado pelos conselheiros, sendo assim o pedido de produção de prova pericial é rejeitado por unanimidade.

### **Do Mérito**

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 no item 3.35 da Resolução nº 3.166/01 tendo sido os benefícios fiscais concedidos à revelia de convênio, 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.

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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º do RICMS/02, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

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

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

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS (INCLUÍDA A OUTORGA DE CRÉDITO PRESUMIDO) POR ESTADO FEDERADO: "GUERRA FISCAL" REPELIDA PELO STF: LIMINAR DEFERIDA.

1. A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL É PARTICULARMENTE SEVERA NA REPRESSÃO À GUERRA FISCAL ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS, MEDIANTE A PRODIGALIZAÇÃO DE ISENÇÕES E BENEFÍCIOS FISCAIS ATINENTES AO ICMS, COM AFRONTA DA NORMA CONSTITUCIONAL DO ART. 155, § 2º, II, G - QUE SUBMETE SUA CONCESSÃO À DECISÃO CONSENSUAL DOS ESTADOS, NA FORMA DE LEI COMPLEMENTAR (ADIN 84-MG, 15.2.96, GALVÃO, DJ 19.4.96; ADINMC 128-AL, 23.11.89, PERTENCE, RTJ 145/707; [...] (ADINMC 902 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;

A legislação nacional condiciona a aceitação do crédito fiscal pelo Estado destinatário, à observação de todas as condições acima relacionadas, não podendo a Impugnante se valer da tese de que não tinha conhecimento dos convênios, não pode trazer legalidade ao lançamento, tendo em vista que a concessão unilateral, por parte de outras Unidades da Federação, de crédito presumido em operação interestadual de mercadorias em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75, é passível de nulidade e acarreta a ineficácia do crédito apropriado indevidamente.

A legislação que concede benefícios em outros Estados é pública e a ignorância ou desconhecimento não pode ser alegado como forma de validar os créditos.

O ICMS é imposto não cumulativo, o que implica, por regra, o direito do contribuinte se creditar dos impostos regularmente destacado nas operações anteriores. A regularidade não se limita ao correto destaque na nota fiscal, mas a todo o procedimento fiscal, conforme traz a legislação nacional vigente e já exposta. Quando a operação anterior é beneficiada por incentivo fiscal, dado sem a necessária aprovação do CONFAZ, fica desautorizado o crédito no Estado de Minas Gerais, por apresentar irregularidade.

A desautorização é decorrente do disposto na Constituição Federal e Lei Complementar.

Com relação aos documentos trazidos pela Impugnante com intuito de desconstituir o lançamento, visando comprovar a não utilização de créditos presumidos por parte das empresas remetentes, tem-se que o Fisco acatou parcialmente as razões da defesa, reformulando o crédito tributário para excluir as notas fiscais emitidas pela empresa Evonik Degussa Brasil Ltda, conforme DCMM de fls. 295/296.

A comprovação de que os remetentes não aproveitaram os benefícios colocados à disposição pelo Estado de origem é motivo para validar os créditos. A Impugnante trouxe às fls. 262 declaração do Estado da Bahia de que a contribuinte Braskem S.A. nunca aproveitou dos benefícios fiscais concedidos. A declaração firmada pela Secretária da Fazenda do Estado da Bahia merece credibilidade e legitima os créditos lançados, cujo remetente seja o citado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mesmo entendimento não pode ser estendido a outras empresas, mesmo que estas tenham sido incorporadas, pois a declaração é específica para a Braskem, não cabendo a interpretação de que as incorporadas tiveram o mesmo procedimento. No mesmo sentido não pode ser acatado os eventuais créditos lançados a título de transferência por ocasião da incorporação.

Assim, deve-se excluir do crédito tributário, já reformulado pelo Fisco, as notas fiscais emitidas pela Braskem S/A.

Por fim alega a Impugnante que as multas aplicadas têm caráter confiscatório. Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista claramente na legislação estadual e encerra uma conduta infracional exatamente coincidente com aquela da Impugnante que gerou a autuação ora analisada. Com efeito, a Constituição Federal vigente (art. 150, IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

Acrescente-se que aplicação da penalidade foi efetivada na medida prevista na legislação nos exatos termos determinados pela Lei n.º 6763/75 e o Auto de Infração lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas aprovado pelo Decreto 44.747, de 06 de março de 2008.

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da Reformulação Fiscal de fls. 295/296 e, ainda, para excluir os créditos da Braskem S/A, sem considerar os créditos transferidos pelas empresas por ela incorporadas. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente/Revisor**

**Vander Francisco Costa  
Relator**

VFC/EJ