

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.609/11/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000169481-80
Impugnação: 40.010129806-76
Impugnante: Arquimedes Automação e Informática Ltda
IE: 062218311.00-49
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem destacado 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, 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. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, nos períodos de 02/06 a 03/07, 06/07 a 06/10 e 08/10 a 11/10, pela Autuada, provenientes de registros de notas fiscais de entradas, relacionadas nos Anexos 1, 2, 3 e 4 do Auto de Infração, relativas às entradas oriundas de operações interestaduais cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no 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. 666/715 e documentos de fls. 716/2231, contra a qual o Fisco se manifesta às fl. 2234 e reformula o crédito tributário às fls 2235.

Devidamente intimada, a Impugnante comparece novamente aos autos (fls. 2285/2287) e ratifica todas as considerações constantes em sua peça de defesa. O Fisco apresenta sua manifestação fiscal às fls. 2290/2317.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram em grande parte utilizados pela Câmara para fundamentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações e adequações necessárias.

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na origem.

As operações em questão estão inseridas nos itens 3.1, 4.11, 7.2, 8.7, 8.8, 11.3 e 14.3 da Resolução nº 3.166/01 tendo sido os benefícios fiscais concedidos à revelia de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, 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. Utilizou o Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

A defesa apresentada foi agrupada em: Parte Incontroversa (crédito tributário reconhecido de plano), Parte Controversa (objeto de alegações visando desconstituir o lançamento) e Parte com supostos créditos legítimos não consignados. Passa-se à análise da parte do crédito tributário que a Autuada contesta.

Como detalhado alhures, todos os documentos trazidos na peça de defesa com intuito de desconstituir o lançamento foram minuciosamente analisados pelo Fisco e, naquilo que logrou êxito em comprovar as alegações da Autuada, houve reformulação do crédito tributário.

Da Parte Controversa

A Impugnante alega que este tópico *“versa sobre os diversos equívocos adiante relacionados e constantes no Auto de Infração que merecem o liminar cancelamento, posto que a atitude da Impugnante encontra respaldo na lei”* (fl. 668).

Em seguida, às fls. 668 a 687, subdivide o referido tópico em diversos itens, cada um deles referente a uma das unidades da Federação que concederam unilateralmente incentivos fiscais em desacordo com a legislação de regência do ICMS de Minas Gerais, a saber: *Estado do Paraná I (Anexo I), Estado do Paraná II (Anexo II), Estado do Paraná III (Anexo III), Estado de Santa Catarina (Anexos IV e Anexo V), Estado da Bahia (Anexos VI e VII) e Estado de São Paulo (Anexos VIII e IX).*

Cabe ressaltar que o trabalho expresso no Auto de Infração está respaldado nos dispositivos legais aplicáveis ao caso em análise, conforme demonstrado:

Estado do Paraná I (Anexo I)

A Impugnante sustenta que *“quanto às notas fiscais de produtos adquiridos do Estado do Paraná, estes foram comprados de estabelecimentos ATACADISTAS. Portanto, são legítimos os créditos fiscais consignados nas notas fiscais relacionadas*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no presente AI emitidas pelos estabelecimentos **DISTRIBUIDORES**, situados no Estado do Paraná (...). É clara e patente a expressão **'emitida pela indústria'** consoante dispõe a Resolução nº 3.166/01, não devendo prosperar a acusação fiscal neste item" (fl. 668 – negritos e maiúsculas no original). Prossegue transcrevendo o Acórdão 18.473/09/2ª, do CC/MG (fl. 669).

Entretanto, dentre os 9 (nove) fornecedores citados, apenas 3 (três) possuem o "Código e Descrição da Atividade Econômica Principal" e o "Código e Descrição das Atividades Econômicas Secundárias" que se enquadram exclusivamente na categoria de estabelecimentos "distribuidores", atacadistas ou, ainda, varejistas, a saber:

- Gazin Indústria e Comércio de Móveis e Eletrodomésticos Ltda. – CNPJ 77.941.490/0077-53;

- Pauta Distribuição e Logística Ltda. – CNPJ 83.064.741/0003-25 e

- Recon Distribuidora de Eletrônicos e Informática Ltda. – ME – CNPJ 04.067.451/0001-05.

Assim, conforme observou a Fiscalização, à exceção dos 3 (três) fornecedores anteriormente citados, todos os demais fornecedores do Estado do Paraná, apresentam, dentre suas atividades econômicas principal e/ou secundárias, a "fabricação" e/ou "produção" de algum equipamento ou produto, sendo, portanto, correta sua classificação como "indústria", o que implica o estorno dos créditos de ICMS destacado nas notas fiscais emitidas por tais indústrias vinculados a benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Paraná (crédito presumido de 5%), conforme item 11.3 da Resolução nº 3.166/01:

11.3 Produtos de informática e automação	Crédito presumido de 5% (Art. 2º, II da Lei nº 13.214/01)	7% s/ BC NF emitida pela indústria a partir de 14/12/2000
--	--	--

Estado do Paraná II (Anexo II)

A Impugnante alega que "conforme consta do Acórdão retromencionado, há que serem considerados como legítimos e mantidos os créditos fiscais decorrentes de notas em aquisição da INDÚSTRIA localizada no Estado do Paraná, emitidas em data posterior à publicação das Leis nº 15.352, de 22/12/06 e nº 15.542, de 22/06/07, que homologaram os procedimentos da Lei nº 13.214/0 (sic), em decorrência de decisão do Supremo Tribunal Federal. Adiante a relação das respectivas notas fiscais que atendem ao citado requisito e cujos créditos devem ser integralmente mantidos (cópias das notas fiscais em anexo)" (fl. 670).

O Acórdão do CC/MG em questão é o de nº 18.473/09/2ª, transcrito à fl. 669 e que dispõe o seguinte:

"CONTUDO, EM RELAÇÃO À NOTA FISCAL Nº 002722, EMITIDA EM 28/11/07, REFERENTE À OPERAÇÃO ORIGINÁRIA DO ESTADO DO PARANÁ, VERIFICA-SE QUE NÃO SE ENCONTRA COMPROVADA A IMPUTAÇÃO FISCAL.

A PLANILHA DE FLS. 16 INFORMA QUE COM RELAÇÃO AO CITADO DOCUMENTO FISCAL, NOS TERMOS DO SUBITEM 11.10, DO ANEXO ÚNICO DA RES. Nº 3.166/01, EXISTE UM BENEFÍCIO UNILATERAL, CONCEDIDO PELO ESTADO DO PARANÁ, SEM AQUIESCÊNCIA DO CONFAZ, NOS TERMOS DO ART. 2º, I DA LEI Nº 13.214/01, DAQUELA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. ENTRETANTO, A AUTUADA SUSTENTA QUE O ESTADO DE SÃO PAULO AJUIZOU AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE REFERENTE À MESMA E TROUXE AOS AUTOS A DECISÃO DO STF, PUBLICADA EM 15/06/07, QUE JULGOU PROCEDENTE A AÇÃO.

NESSE SENTIDO, EM RAZÃO DA DECISÃO DO STF, O ESTADO DO PARANÁ EDITOU AS LEIS Nº 15.352, DE 22/12/06 E Nº 15.542, DE 22/06/07, QUE HOMOLOGARAM OS PROCEDIMENTOS DA LEI Nº 13.214/01 NO PERÍODO DE SUA VIGÊNCIA. DESSA FORMA, COMO A NOTA FISCAL EM QUESTÃO FOI EMITIDA EM 28/11/07, FORA DO PERÍODO DE VIGÊNCIA DA LEI QUE CONCEDEU O BENEFÍCIO, CONCLUI-SE QUE ELA NÃO SE SUBMETE AO BENEFÍCIO CONCEDIDO PELA LEI Nº 13.214/01, LEGITIMANDO O CRÉDITO APROVEITADO PELA AUTUADA E DESQUALIFICANDO O LANÇAMENTO EM RELAÇÃO À MESMA”.

A Lei nº 13.214, sancionada pelo Estado do Paraná em 29/06/01, outorgou, em seu art. 2º, II, §§ 2º e 3º e art. 3º, VI, §§ 1º e 2º, unilateralmente e sem aquiescência do CONFAZ, crédito presumido do ICMS nas operações interestaduais com produtos de informática e automação, ficando reduzida a base de cálculo nas operações internas de tais produtos, de tal forma que a carga tributária fosse equivalente a 7%.

Entretanto, o STF, em decisão na ADIN 2548 ajuizada pelo Estado de São Paulo e publicada em 15/06/07, julgou inconstitucional a Lei nº 13.214/01. Em 22/06/07, a Assembléia Legislativa do Paraná, por meio do artigo 2º da Lei nº 15.542, homologou os procedimentos adotados pelos contribuintes do ICMS em conformidade com a Lei nº 13.214/01, declarada inconstitucional, no período de sua vigência.

Assim, se após o período de sua vigência, o Paraná não editou outra lei concedendo os mesmos benefícios, os contribuintes paranaenses não se beneficiaram de incentivos ilegais, não havendo realmente estorno a ser feito a partir de 22/06/07, o que foi considerado pelo fisco em sua reformulação do crédito tributário.

Estado do Paraná III (Anexo III)

A Impugnante sustenta ainda que *“deve ser também excluído o estorno referente a Nota Fiscal 383756, de 23/08/07 (cópia anexa), emitida por MAZER Distribuidora Ltda, estabelecimento 94.623.741/0001-72, originada do estabelecimento no **RIO GRANDE DO SUL** e incorretamente lançada como oriunda do **Paraná**”* (fl. 670 – negritos e maiúsculas no original).

No tocante à Nota Fiscal nº 383.756 (cópia à fl. 1.075), lançada na folha 69 do LRE nº 05 (fl. 146) a Fiscalização reconheceu que o estorno não é devido, vez que se trata da matriz da empresa Mazer Distribuidora Ltda., do Rio Grande Sul. Tal lapso ocorreu em virtude de existirem diversas notas emitidas para a Impugnante pela filial deste fornecedor, localizada no estado do Paraná e cujos estornos são devidos.

Estado de Santa Catarina (Anexos IV e V)

A Impugnante argumenta, em relação ao Anexo IV, que a “*nota fiscal 005074, de 09/12/09, emitida por INTERMAT Com. Imp. Equip. Eletr. Ltda., lançado crédito de 3,5% e APROVEITADO crédito também do mesmo percentual de 3,5%, devendo ser portanto mantido este crédito*” às fls. 671.

Entretanto, não procede a alegação, vez que, da simples análise da fl. 137 do livro Registro de Entradas (LRE) nº 07 da Impugnante (cópia à fl. 503), fica claro que o aproveitamento do crédito referente à nota fiscal nº 005.074, emitida por Intermat Com. Imp. Exp. Equip. Eletr. Ltda. (cópia à fl. 1.077) foi integral, no valor de R\$ 164,88, ou seja, de 12%, e não de 3,5%, conforme determina a Resolução nº 3.166/01.

Portanto, o crédito tributário foi reformulado no que diz respeito a Nota Fiscal nº 005.074, para incluir o estorno referente à mesma, no valor de R\$ 116,79.

Quanto ao Anexo V – “*Devolução de demonstração e devolução de mercadorias*”, conforme consta da reformulação do crédito tributário, notas fiscais citadas (cópias às fls. 1.079 a 1.081) são referentes a retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração (900.000.980 e 900.001.828) e a devolução de venda de produção do estabelecimento (900.000.493), não sendo devido o estorno de créditos efetuado.

Estado da Bahia (Anexos VI e VII)

No tocante ao Anexo VI, argumenta que “*o Fisco promoveu o estorno de parte dos créditos (sic) legítimos de mercadorias adquiridas de estabelecimento ATACADISTA. A Defendente aproveitou-se de 12%, a Resolução manda aproveitar 10%, contudo o Fisco glosou integralmente, estornando 100%, mantendo 0% de créditos. Foi reformulado o Auto de Infração neste quesito, consoante legislação abaixo.*” E transcreve-se o item 3.22 da Resolução nº 3.166/01, ressaltando que as “*as mercadorias foram compradas de HANDYTECH INFORMATICA E ELETRÔNICA LTDA – CNPJ 00.904.969-0002-78 e CIL COM. DE INFORMÁTICA LTDA. CNPJ 24.073.694-0002-36*”, como enumeradas as referidas notas fiscais. (fl. 671).

Entretanto, dos 2 (dois) fornecedores citados pela Impugnante, apenas a empresa CIL Comércio de Informática Ltda. – CNPJ 24.073.694/0002-36, possui o “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal” e o “Código e Descrição das Atividades Econômicas Secundárias” que se enquadram exclusivamente na categoria de estabelecimento atacadista.

Já o fornecedor Handytech Informática e Eletrônica Ltda. – CNPJ 00.904.969/0002-78, possui como “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal” o 4751-2-01, referente a “comércio varejista especializado de equipamentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e suprimentos de informática”, não possuindo o “Código e Descrição das Atividades Econômicas Secundárias”. Além do fato de não ser atacadista, os produtos relacionados nas notas fiscais destacadas pela Impugnante (fls. 1.083 a 1.122) são produtos de informática importados, enquadrando-se, portanto, no que dispõe o item 3.2 da Resolução nº 3.166/01:

3.2Produtos de informática importados	crédito presumido de 70,834% (Dec. 6.741/97)	3,5% s/ BC NF emitida no período de 11/09/1997 a 31/12/2014
--	--	---

Contudo, cabe ressaltar, ainda, que a Impugnante cita, indistintamente, notas emitidas tanto pela matriz (CNPJ 00.904.969/0001-97) quanto pela filial (CNPJ 00.904.969/0002-78) do fornecedor Handytech Informática e Eletrônica Ltda. As Notas Fiscais referentes a produtos adquiridos de atacadista são apenas as emitidas pela matriz do estabelecimento, a saber: 016626, 024203, 057443, 061710, 062041, 059586, 060998, 063106, 063367, 013025, 023977, 009554, 012719, 012195, 012480, 012110, 014632, 066150, 007937, 011307, 024944, 036581, 039280, 045281, 044734, 046541 e 047824. Apesar de tais notas terem sido emitidas efetivamente por fornecedor atacadista, as mercadorias nelas descritas são produtos de informática importados, enquadrando-se, portanto, no supramencionado item 3.2 da Resolução nº 3.166/01.

Assim, foi parcialmente reformulado o crédito fiscal, efetuando-se o correto estorno dos créditos de ICMS destacado nas notas fiscais emitidas por este fornecedor e que correspondem a benefício fiscal concedido unilateralmente pela Bahia (crédito presumido de 70,834%), sendo admitido o crédito correspondente a 3,5% sobre a base de cálculo, e não 0%, como anteriormente glosado.

Em relação ao Anexo VII, a Impugnante alega que “o Fisco promoveu o estorno de vendas de mercadorias referente a notas fiscais emitidas pela Impugnante decorrente de devolução de mercadorias: Notas Fiscais nº: 900.000.581; 470; 693; 865; 993 e nota fiscal avulsa emitida pela Secretaria da Fazenda da Bahia – nº 0093522010, de 20.01.2010” (fl. 672).

Neste item, conforme consta da reformulação do crédito tributário, assiste razão à Impugnante, vez que as notas fiscais citadas (cópias às fls. 1.127 a 1.132) são referentes a devolução de venda de produção do estabelecimento, não sendo devido o estorno de créditos efetuado.

Estado de São Paulo (Anexos VIII e IX)

A Impugnante sustenta que “em relação ao Estado de SP, há que se considerar dois itens da Res. nº 3166/01, o 8.7 e 8.8. **Ressaltando que a Impugnante NÃO adquiriu DE FABRICANTE estabelecido no Estado de SÃO PAULO. (Anexo VIII)**” (fl. 672 – negritos, grifos e maiúsculas no original).

Em seguida, discorre sobre o item 8.7, sustentando que se refere “a produtos cujos NCMs são de notas fiscais emitidas pelo FABRICANTE. Nenhum dos produtos relacionados no auto de infração dos NCMs discriminados na Resolução nº 3.166/01 foram (sic) comprados de FABRICANTE, mas foram adquiridos de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DISTRIBUIDORES, fazendo jus ao crédito integral. Para provar o alegado, apresenta a relação completa das mencionadas notas fiscais de mercadorias adquiridas de **DISTRIBUIDORES** estabelecidos no Estado de SP, cujos créditos devem ser integralmente MANTIDOS” (fl. 672). Nas fls. 673 a 684, foram relacionadas as notas que acredita se enquadrarem na hipótese aventada.

Cabe destacar, que no tocante ao item 8.7, ao contrário do que afirma a Impugnante, alguns fornecedores são, **fabricantes**, conforme o “Código e Descrição da Atividade Econômica Principal” e/ou o “Código e Descrição das Atividades Econômicas Secundárias”, a saber:

- Elcoa Indústria e Comércio Ltda. – CNPJ 02.782.499/0001-61;
- Golden Distribuidora Ltda. – CNPJ 04.196.935/0002-27;
- Xauter Com. de Acessórios de Informática Ltda. – CNPJ 05.694.933/0001-40;
- RGT Eletrônica Ltda. – CNPJ 05.943.957/0001-95;
- D.O. Brasil Ind. e Com. Comp. Eletrônicos Ltda. – CNPJ 06.159.294/0001-85;
- Dexcom Ind. e Com. de Informática Ltda. – CNPJ 07.875.712/0001-01;
- SMS Tecnologia Eletrônica Ltda. – CNPJ 48.715.759/0001-87;
- TES Tecnologia Sistemas e Comércio Ltda. – CNPJ 62.517.297/0001-14.

Entretanto, conforme consta da reformulação do crédito tributário, assiste razão à Impugnante, vez que nenhum dos produtos relacionados nas notas fiscais elencadas se enquadram naquelas relacionadas no item 8.7 da Resolução nº 3.166/01, apresentado a seguir:

8.7 Monitor de vídeo com tubo de raios catódicos policromático, para computador - 8471.60.72; monitor de vídeo de LCD (Cristal Líquido) e PLASMA, para computador - 8471.60.74; telefone celular atributo AB, tecnologia digital Dual CDMA /AMPS/GSM/TDMA /WLL - 8525.20.22; terminal fixo de telefonia celular, tecnologia digital CDMA/WLL - 8525.20.23; terminal digital de processamento, com acesso WEB - 8471.50.10; unidade de disco para leitura de dados por meios ópticos (unidade de disco óptico - CD-Rom) - 8471.70.21; unidade de disco para leitura ou gravação de dados por meios ópticos (unidade de disco óptico - CD-R R/W) - 8471.70.29;	crédito presumido de 7% (art. 7º da Lei 47.092/02)	5% s/BC NF emitida pelo fabricante a partir de 18/09/2002
---	--	---

Quanto ao item 8.8, conforme consta da reformulação do crédito tributário, assiste parcialmente razão à Impugnante, vez que diversas notas emitidas por fornecedores que se enquadram na categoria de atacadistas ou distribuidores contemplam produtos relacionados neste item da Resolução nº 3.166/01, notadamente microcomputadores portáteis (notebooks) e unidades acionadoras de disco magnético rígido HD:

8.8 Unidade de processamento digital de pequena capacidade - 8471.50.10; unidade de processamento digital de média capacidade - 8471.50.20; distribuidores automáticos de papel moeda, incluídos os que efetuam outras operações bancárias - 8472.90.10; quiosque microprocessado integrado de auto-atendimento - 8471.60.80;	crédito presumido de 7% (art. 7º do Anexo III do RICMS e	5% s/BC NF emitida a partir de 27/09/2003
--	--	---

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

computador de mão - 8471.41.10; microcomputador portátil, com teclado de 80 teclas ou mais e tela de LCD integrados - 8471.30.12 e 8471.30.19 ; impressoras fiscais - 8471.60.14; leitoras de códigos de barras - 8471.90.12; teclado operador destinado a automação comercial – 8471.41.90; mouse ortopédico com adaptadores intercambiáveis para diferentes tamanhos de mão - 8471.60.53; HDD - unidade acionadora de disco magnético rígido - 8471.70.12.	art. 1º do Dec. n.º 4.8113/03)
--	--------------------------------

Todos os itens citados, que foram reformulados, encontra-se listados na “Planilha de Estorno de Créditos – Resolução nº 3.166/01” às fls. 2241/2281.

Créditos Legítimos Não Consignados

A Impugnante argumenta que a Constituição deve ser observada e respeitada sempre e em primeiro lugar numa hierarquia de leis, deverá ser observado, ainda, o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, inciso I), delineado pelo ex-Ministro Célio Borja, do Colendo Supremo Tribunal Federal, no Rec. Extraordinário nº 111.757 que transcreve em seguida (fls. 687-688).

Finaliza este tópico alegando que *“tal como está, o lançamento constante do PTA impugnado mostra-se eivado de irregularidades, posto que o fisco aponta débito, todavia, despreza os créditos do ICMS originados das aquisições de mercadorias, serviços e insumos gravados pelo imposto”* (fl. 689) e relaciona, em seguida (fls. 690 a 703), as *“notas fiscais cujos créditos legítimos não foram considerados na apuração do tributo e na lavratura do Auto de Infração. (Anexo X)”* (fl. 689).

Não obstante o disposto no art. 110, inciso I, do Decreto nº. 44.747/08 (RPTA), cumpre esclarecer que a Constituição Federal/88, no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g", determina que cabe à Lei Complementar *“regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados”*. Assim, o estorno de crédito decorrente da apropriação de parcela não cobrada na origem tem respaldo constitucional.

Ademais, quanto à parte do crédito tributário que a Autuada, ora Impugnante, denominou de créditos legítimos não consignados, todas as notas fiscais relacionadas (fls. 690 a 703), e cujas cópias encontram-se no Anexo X, foram emitidas por fornecedores do Estado do Rio de Janeiro que se enquadram na previsão do item 7.2 da Resolução nº 3.166/01, a saber:

7.2	Mercadorias em geral	em	crédito presumido de 1,5% (art. 3º, I e art. 4º da Lei n.º 4.173/03)	10,5 % s/BC NF emitida por atacadista e centrais de distribuição a partir de 30/09/2003
Efeitos de 17/12/2004 a 01/08/2006 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Resolução nº 3.607:				
7.2	Mercadorias em geral	em	crédito presumido de 2% (art. 3º, I da Lei n.º 4.173/03)	10 % s/BC NF emitida por atacadista e centrais de distribuição a partir de 30/09/2003”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que no caso o vocábulo – cobrado – não se refere ao valor pago ao fornecedor, mas sim, ao tributo cobrado pelo Sujeito Ativo. Assim, se houve exoneração parcial de imposto a ser pago pelo remetente, tal parcela não integra o preço da mercadoria, não repercutindo junto ao adquirente.

A obrigação de efetuar o estorno do crédito provenientes destas operações está expressa no inciso VI do art. 71 do RICMS/02. Confira-se:

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.

A forma utilizada pelos Estados de origem das mercadorias para conceder os benefícios fiscais a que se refere o Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 contraria normas estabelecidas pela Constituição Federal, que determina que a concessão de benefícios fiscais deve ser deliberada entre os Estados-membros, conforme art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, alínea "g", *in verbis*:

Constituição Federal/88

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

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.

Importante destacar que a lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição, conforme se constata.

Neste sentido, a Lei Complementar nº 24, de 07/01/75, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais. Examine:

Lei Complementar nº 24/75.

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:

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 - a 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, dos respectivos ônus.

Assim, as Unidades da Federação de origem das mercadorias, ao beneficiarem seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados entre os Estados, infringiram normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato dos benefícios fiscais e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na citada lei complementar:

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.

Por sua vez, a Lei nº 6763/75 assim dispõe sobre a matéria:

Lei nº 6.763/75:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Estes mandamentos encontram-se reproduzidos no RICMS/02, conforme se pode conferir:

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.

§ 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.

Com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a Fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal, os quais não observaram a legislação de regência do tributo para serem exarados, foi editada a Resolução nº 3.166/01, visando, também, reforçar os dispositivos constitucionais, legais e regulamentares existentes. Confira-se:

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) corresponde 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 pela Resolução nº 3.166/01, 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 transcritos.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal, analisando norma de igual conteúdo jurídico, por mais de uma vez já se manifestou no sentido de que tal norma é ato administrativo não é ato

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 TRIBUTOS QUE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 em 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).

Como já mencionado, o regulamento do ICMS/MG prescreve no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Corretas, portanto, 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, à luz da reformulação do crédito tributário levada a efeito.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 2234/2235. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de novembro de 2011.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**