

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.094/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167281-47
Impugnação: 40.010128584-12
Impugnante: MMC Automotores do Brasil S.A
IE: 044846028.01-55
Proc. S. Passivo: Felicíssimo Sena/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01- PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOPROPULSADOS. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária nas operações interestaduais com peças, componentes e acessórios para veículos autpropulsados, destinados a este Estado, em razão de dedução indevida de parcela do ICMS da operação própria, não cobrado na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, ao desabrigo de convênio interestadual, contrariando a regra estabelecida na Lei Complementar nº 24/75. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II c/e § 2º da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da mesma lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada promoveu, no período de janeiro de 2006 a junho de 2010, retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária em função do Regime Especial nº 16.000.103.067-70 (peças, componentes e acessórios para veículos autpropulsados), vigente a partir de julho de 2005, em virtude de apropriação indevida, como crédito, da totalidade do ICMS relativo à operação própria, cujo valor não foi recolhido ao Estado de origem em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás, por meio dos TAREs nº 754/98 e 090/01, em desacordo com o previsto da Constituição Federal em vigor, art. 155, inc. II, § 2º, inc. XII, alínea “g”, bem como o disposto na Lei Complementar nº 24/75. Tal apropriação indevida de crédito acarretou uma redução nos valores do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inc. II, § 2º, inc. I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da mesma lei.

O Fisco instruiu o processo com Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração – AI (fls. 05/07); Demonstrativo de Correção Monetária e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Multas – DCMM (fls. 08/11); Relatório Fiscal (fls. 12/20); CD-ROM contendo Relatório de Apuração do ICMS/ST Devido e Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Apurado (fls. 21); Anexo 2 – Relatório de Apuração do ICMS/ST devido, por amostragem (fls. 22/72); Anexo 3 – Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST Apurado, por amostragem (fls. 73/123); Anexo 4 – Quadro Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada (fls. 124/128); Anexo 5 – Cópia do Regime Especial/PTA 16.000.103.067-70 (fls. 130/140); Anexo 6 – Ofício CF34/2010 emitido pela Autuada (fls. 142/143); Anexo 7 – cópias das notas fiscais, amostragem (fls. 145/222) e Anexo 8 – cópia do livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 224/259).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 262/286, com documentos juntados às fls. 287/304, alegando em síntese o seguinte:

- por ser fabricante/montadora de veículos, quando efetua sua comercialização para outras unidades federadas é enquadrada como substituta tributária pelas operações internas subsequentes, por força do Convênio 132/92, cujos ditames foram rigorosamente observados;

- a presente autuação representa invasão de competência de outro ente federado, pois o recolhimento ou não do ICMS ao Estado de origem não desqualifica o crédito consignado nas operações anteriores, citando a CF/88, art. 155, inc. II, § 2º, inc. I e a LC 87/96, art. 8º, inc. II, § 5º para corroborar a afirmativa de que o crédito a ser destacado é o equivalente a 12% (doze por cento) uma vez que a única vedação constitucional ao crédito do ICMS relaciona-se aos casos de isenções ou não incidência;

- a autuação se resume a dizer que lhe foi concedido crédito outorgado no importe de 2% (dois por cento) da base de cálculo da operação interestadual sem, no entanto, apontar o dispositivo que conferiu tal crédito, concluindo que a autuação se valeu de presunção sem base legal;

- o Acórdão de lavra do STJ, relativo ao Resp 1125188/MT, os Acórdãos exarados pelo STF relativos a ADI 2377/MG, AG. REG./AC 2611, além de outros, amparam suas alegações favoráveis ao aproveitamento integral do crédito do ICMS;

- não concorda com a exigência das multas de Revalidação e Isolada nos percentuais de 100% (cem por cento) e 50% (cinquenta por cento), respectivamente, atribuindo-lhes efeito de confisco;

- o AI deve ser julgado improcedente, pois o ICMS/ST foi apurado e recolhido em conformidade com a legislação pertinente à matéria e, a glosa do crédito do ICMS, por parte do Estado de destino, desrespeita a Constituição e a Lei Complementar nº 87/96.

Pede, ao final, o cancelamento do AI ou que seja afastada a abusiva e confiscatória multa aplicada.

Da Manifestação Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 305/319, que foi utilizada pela Câmara para sustentar sua decisão, refuta as alegações da defesa, solicitando a procedência do lançamento.

DECISÃO

Versa o presente contencioso sobre a constatação de que a Autuada promoveu, no período de janeiro de 2006 a junho de 2010, retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária em função do Regime Especial nº 16.000.103.067-70 (peças, componentes e acessórios para veículos autopropulsados), vigente a partir de julho de 2005, em virtude de apropriação indevida, como crédito, da totalidade do ICMS relativo à operação própria, cujo valor não foi recolhido ao Estado de origem em virtude benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás, por meio dos TAREs nº 754/98 e 090/01, em desacordo com o previsto da Constituição Federal em vigor, art. 155, inc. II, § 2º, inc. XII, alínea “g”, bem como o disposto na Lei Complementar nº 24/75. Tal apropriação indevida de crédito acarretou uma redução nos valores do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Como já dito, os fundamentos expostos na bem fundamentada manifestação do Fisco de fls. 305/319 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

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, incs. I e XII, alínea "g", *in verbis*:

Art. 155 (omissis)

(...)

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

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

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. Ressalte-se que, mesmo que o benefício fiscal concedido indevidamente não esteja relacionado no Anexo da referida Resolução, sendo do conhecimento do Fisco, deve ele agir conforme os ditames da Lei Complementar nº 24/75, norma cogente.

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, inc. II, alínea “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 inc. 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.

Logo, 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 fiscal apropriado indevidamente pelo estabelecimento destinatário, conforme também previsto no § 1º do art. 62 do RICMS/02.

Diante da legislação em vigor, o Estado destinatário da mercadoria fica desobrigado de suportar como crédito de ICMS a parcela correspondente ao benefício inadequadamente previsto na legislação do Estado de origem.

A fruição, por parte da Autuada, de benefício fiscal concedido em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75 é fartamente documentada no Anexo 8º da autuação, composto pela amostragem de cópias do livro de Registro de Apuração do ICMS, encaminhadas pela Autuada por meio do Ofício CF34_2010, emitido em 18/08/10 (fls.142/143), nas quais, mensalmente, contém o seguinte lançamento de crédito registrado: “Crédito outorgado de ICMS (2%) sobre saídas interestaduais de peças – TARE 754/98 e 090/01; Art. II, XLVII do Anexo IX – RCTE e Dec 6.483/06”.

A Autuada foi intimada mediante AIAF 10.0001310.81(fl. 02/03) a apresentar cópia do TARE 754/98 e do TARE 090/01, citados em seus registros contábeis. Entretanto, conforme registrado em seu Ofício CF 34_2010 (fl. 143), houve recusa de apresentação dos documentos solicitados.

Assim, considera-se provada a utilização de benefício fiscal concedido irregularmente. Portanto, o creditamento na forma desejada pela Autuada torna-se inadmissível, pois estaria conferindo a esta vantagem econômica desproporcional aos demais contribuintes.

Diante das razões acima, não houve ilegitimidade ou invasão territorial legislativa pelo Estado de Minas Gerais. Ocorreu apenas, e tão somente, o legítimo exercício da competência constitucionalmente outorgada aos Estados Federados, visando preservar o princípio da neutralidade e da não cumulatividade do ICMS, ao impedir que a Autuada, sendo onerada pelo ICMS em sua operação própria em valor menor que o devido, se utilizasse integralmente deste imposto inexistente para abater de etapas subsequentes, sob pena de ocorrer enriquecimento sem causa.

Acrescente-se, por oportuno, que este Conselho de Contribuinte tem se pronunciado favoravelmente à glosa dos créditos de ICMS apropriados ao abrigo de benefícios fiscais concedidos indevidamente, em situação semelhante, como, por exemplo, os Acórdãos 18.732/08/3ª, 18.226/09/2ª, 18.994/09/3ª, 19.267/09/3ª e 19.536/10/1ª e 18.794/10/2ª, alguns parcialmente transcritos a seguir:

ACÓRDÃO: 18.732/08/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000157184-23

IMPUGNAÇÃO: 40.010122468-32

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPUGNANTE: FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.

IE: 062080064.04-61

PROC. S. PASSIVO: JÚLIO CEZAR DA FONSECA FURTADO/OUTRO(S)

ORIGEM: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULO AUTOMOTOR – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – RESOLUÇÃO 3166/01.

CONSTATADO O RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM VEÍCULOS AUTOMOTORES DESTINADOS A ESTE ESTADO, EM RAZÃO DE DEDUÇÃO INDEVIDA DE PARCELA DO ICMS DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, NÃO COBRADO NA ORIGEM EM VIRTUDE DE BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELO ESTADO DA BAHIA, AO DESABRIGO DE CONVÊNIO INTERESTADUAL, CONTRARIANDO A REGRA ESTABELECIDADA NA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75 E NA RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO PREVISTA NO ARTIGO 56, INCISO II C/C §2º, INCISO II DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS

ACÓRDÃO: 18.794/10/2ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000160710-91

IMPUGNAÇÃO: 40.010124961-54

IMPUGNANTE: TOYOTA DO BRASIL LTDA.

IE: 487195601.02-83

PROC. S. PASSIVO: PAULO ROGÉRIO SEHN/OUTRO(S)

ORIGEM: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULO - RECOLHIMENTO A MENOR

DO ICMS – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 –

CONSTATADOS O CÁLCULO E RESPECTIVO

RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ICMS/ST) AO ESTADO DE MINAS GERAIS, EM DECORRÊNCIA DA DEDUÇÃO INTEGRAL DOS VALORES DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS A TÍTULO DE ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA DO REMETENTE, DEDUÇÃO ESTA INDEVIDA, NO QUE SE REFERE AO MONTANTE OBJETO DE INCENTIVO FISCAL CONCEDIDO IRREGULARMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM, CONFORME ITEM 13.7 DO ANEXO ÚNICO DA RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. EXIGÊNCIAS DO ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(ART. 56, II, C/C § 2º DO MESMO ART. DA LEI Nº 6.763/75) E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, XXVI DA MESMA LEI. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE, EXCLUINDO-SE A MULTA ISOLADA, POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

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

Lei nº 6.763/75

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 lei fala textualmente em apropriação de crédito em desacordo com a legislação e o valor a menor do imposto apurado no presente auto consiste na forma de apuração do imposto devido a título de substituição tributária.

Ressalte-se que a prática utilizada pela Autuada e questionada pelo Fisco resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria de seu fornecedor localizado no Estado de Goiás, ocasionando diminuição do ICMS/ST devido a este Estado. Ressalte-se, também, que está demonstrado nos autos que a parcela do imposto devido na operação própria não foi cobrada pelo Estado de origem, por ser o remetente das mercadorias, domiciliado naquele Estado, beneficiado com incentivos fiscais concedidos sem aquiescência do CONFAZ, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75.

Verificando-se as disposições expressas no RICMS/02, conclui-se que, no caso da substituição tributária, o que se impõe ao contribuinte é exatamente o aproveitamento do crédito da operação própria, que nada mais é do que uma forma de apuração do imposto.

Destaque-se que a substituição tributária constitui-se em uma forma própria de apuração do ICMS em que o contribuinte recolhe o imposto por operações que não serão por ele realizadas.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito a aproveitamento de crédito, exatamente igual à sistemática normal de apuração do imposto.

Como a imputação fiscal no lançamento, em análise, diz respeito a apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, a conduta descrita no inc. XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 está em perfeita sintonia com a exigência fiscal, devendo, por conseguinte, ser mantida a multa isolada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II c/c § 2º, inc. I do mesmo artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Quanto à alegação de que as multas aplicadas possuem efeito confiscatório, esclareça-se que foram aplicadas na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e no art. 110, inc. I do RPTA/MG, de igual teor.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, por inaplicável à espécie. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| | | |
|-------------------|-------------------------------|---------------|
| Acórdão: | 19.094/11/2ª | Rito: Sumário |
| PTA/AI: | 01.000167281-47 | |
| Impugnação: | 40.010128584-12 | |
| Impugnante: | MMC Automotores do Brasil S.A | |
| | IE: 044846028.01-55 | |
| Proc. S. Passivo: | Felicíssimo Sena/Outro(s) | |
| Origem: | DGP/SUFIS | |

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2006 a junho de 2010, em virtude de apropriação indevida da totalidade do ICMS relativo à operação própria, cujo valor não foi recolhido ao Estado de origem em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás, por meio dos TAREs nº 754/98 e 090/01, em desacordo com o previsto da Constituição Federal de 1988, especificamente no art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, alínea “g”, bem como o disposto na Lei Complementar nº 24/75.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Fato inegável nos autos é que o procedimento adotado pela ora Impugnante resultou em redução nos valores do ICMS devidos por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais. Entretanto, a questão posta não se trata, exatamente, de aproveitamento/apropriação de créditos do ICMS.

Cumpre destacar que a multa de revalidação aplicada foi cobrada considerando que a hipótese é de substituição tributária. Veja-se as disposições contidas no art. 56, inciso II e § 2º, no qual está capitulada a multa de revalidação aplicada, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....
§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

.....
Logo, a multa de revalidação está sendo cobrada de acordo com a legislação exatamente pelo recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária.

A glosa da dedução do mencionado valor procedida pelo Fisco decorre do disposto na Constituição Federal, na Lei Complementar n.º 24/75, no Regulamento do ICMS Mineiro e na Resolução n.º 3.166/01.

A prática questionada pela Fiscalização, resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria, na respectiva nota fiscal do remetente, ocasionando diminuição do ICMS/ST devido ao Estado mineiro.

Frise-se, a legislação mineira é clara ao considerar que o imposto da operação própria a ser deduzido não pode ser integral no caso em tela, visto que houve benefício fiscal concedido ao remetente da mercadoria, estabelecido no estado de origem sem previsão em Convênio, celebrado nos termos da Lei Complementar n.º 24/75.

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

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

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

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

A Lei Complementar n.º 24/75, atualmente em vigor e eficaz, dispõe:

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

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

Art. 2º -

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

.....

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

....."(grifos não constam do original)

Verifica-se do texto constitucional e da Lei Complementar n.º 24/75 a determinação explícita de nulidade do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados e conseqüente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

O Regulamento do ICMS, não discrepa, nem poderia, dispor:

"Art. 62 -

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os dispositivos do RICMS/02, estabelecidos em sintonia com as determinações contidas no texto constitucional e na Lei Complementar nº 24/75, consideram como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

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

Está demonstrada que a existência de benefício na origem e, caso a empresa não gozasse de nenhum benefício na origem e esta prova fosse apresentada pela Impugnante, a situação dos autos seria bastante diferente.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF é pacífica e repele, veemente, a concessão de benefício fiscal sem edição de Convênio pelos Estados-membros e Distrito Federal.

A título ilustrativo verifica-se a decisão da ADI 3429/RO, DJ 27.04.07, Ementa nos seguintes termos:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO AOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 231/00, DO ESTADO DE RONDÔNIA. CONCESSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS SEM PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL. INVALIDADE. OFENSA AO DISPOSTO NA LETRA "G" DO INCISO XII DO § 2º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. AÇÃO QUE SE JULGA PROCEDENTE PARA RECONHECER A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 1º AO 5º E 7º AO 12 DA LEI COMPLEMENTAR RONDONIENSE Nº 231/00.

A alegação da Impugnante de que no lançamento há confusão entre os conceitos de imposto devido e de imposto a recolher carece de fundamento, levando-se em consideração que no Auto de Infração sob análise o que está sendo reclamado é justamente a diferença do imposto a recolher destacado a menor, já descontado o imposto legalmente cobrado na operação anterior, calculado de acordo com o Anexo XV do RICMS/02, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário - DCMM.

Justamente pelo fato de que se está cobrando nestes autos a diferença de imposto a recolher é que deve ser afastada a multa isolada exigida. Note-se que, embora se fale textualmente em aproveitamento de crédito, o valor a menor do imposto apurado nos autos consiste na forma de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária. Lembre-se que a prática questionada pela Fiscalização, resultou no abatimento integral do valor do ICMS destacado na operação própria, ocasionando diminuição do ICMS/ST devido ao Estado mineiro.

A Lei n.º 6.763/75 no capítulo destinado à apuração do imposto não versa especificamente sobre o ICMS/ST, deixando a matéria para o regulamento.

Entretanto, é importante verificar o que determina a Lei n.º 6.763/75 relativamente ao valor do imposto. Assim, extrai-se o seguinte do inteiro teor dos arts. 28, 29 e 32 da Lei n.º 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"SEÇÃO II

Do Valor a Recolher

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.

.....

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

§ 1º - O regulamento poderá estabelecer que o montante devido resulte da diferença a maior entre o imposto relativo às operações tributadas com mercadorias ou serviços e o cobrado relativamente às operações e prestações anteriores, e seja apurado:

- a) por período;
- b) por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período;
- c) por mercadoria ou serviço, a vista de cada operação ou prestação.

§ 2º - O Poder Executivo, como medida de simplificação da tributação, poderá facultar ao contribuinte adotar abatimento de percentagem fixa a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

.....

§ 8º - O Regulamento poderá prever outras formas de utilização do saldo credor, na hipótese do parágrafo anterior, bem como permitir a transferência de crédito acumulado em razão de outras operações ou prestações.

.....

Art. 32 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

....."

Por sua vez o Regulamento do ICMS dispõe no art. 20 do Anexo XV:

"Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

....."

Verificando todas as disposições expressas no Regulamento do ICMS conclui-se que, no caso da substituição tributária, o que se impõem ao contribuinte não é propriamente o aproveitamento do crédito da operação própria, mas sim uma forma de cálculo levando-se em consideração o valor desta.

Destaque-se que a substituição tributária constitui-se em uma forma própria de exigência do ICMS em que o contribuinte recolhe o imposto por operações que não serão por ele realizadas.

Tendo em vista estas premissas, a multa isolada exigida nos autos, não se adequa perfeitamente à conduta da Impugnante, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Nesta linha, é importante verificar exatamente o que diz o inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75:

"Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a 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;

....."

Como a imputação fiscal no lançamento em análise diz respeito à forma de apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, a conduta descrita no retro transcrito inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 não está em perfeita sintonia com a conduta da Impugnante, devendo ser excluída a multa isolada.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, por inaplicável à espécie.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**