

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.305/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167201-20
Impugnação: 40.010129167-49
Impugnante: John Deere Brasil Ltda
IE: 044277968.01-08
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: Escritório Conext-Rio de Janeiro

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST - RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatação fiscal de retenção e recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, relativo às saídas subseqüentes, em decorrência da dedução integral dos valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS da operação própria, dedução esta indevida no que se refere à parcela do imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da LC nº 24/75, do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, XXV da mesma lei. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação fiscal de recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, relativo às saídas subseqüentes, no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência da dedução integral dos valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS da operação própria, dedução esta indevida no que se refere à parcela do imposto não cobrada e não paga ao Estado de Goiás, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, autorizando a utilização de crédito outorgado de ICMS na importância correspondente à aplicação de 2% (dois por cento) sobre as operações de saída interestadual de autopeças destinadas à comercialização.

A condição de substituta tributária em Minas Gerais é atribuída à Autuada pelo Regime Especial/PTA nº 16.000103439.85, que lhe atribui a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes com peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados relacionados no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes localizados no Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada art.55, XXV da mesma lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 759 a 783, juntando documentação às fls. 784 a 841, em síntese, aos argumentos seguintes:

- em preliminar, alega a nulidade do lançamento, face às omissões das autoridades fiscais estaduais quanto às razões de fato e de direito que levaram à autuação da Impugnante em relação ao período compreendido entre setembro de 2007 e dezembro de 2009, visto que nesse período não aproveitou o benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, em virtude de sua revogação pela Portaria nº 368/08-GFS, anexando aos autos cópia da mesma à fl. 840;

- ainda em preliminar, pleiteia a produção de prova pericial, formulando quesitos à fl. 783;

- no mérito, alega a decadência dos créditos relativos ao período de janeiro a novembro de 2005, nos termos do art. 150, §4º do CTN, visto que só foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 30/11/2010;

- invoca o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal afirmando que este só admite como exceção as hipóteses de isenção e não incidência, para justificar o aproveitamento integral do crédito relativo ao imposto da operação própria, alegando a inconstitucionalidade das normas infraconstitucionais que vedam tal aproveitamento;

- afirma, ainda, que não há que se falar que o crédito deva corresponder ao valor pago a título de ICMS, visto que o dispositivo constitucional estabelece sua correspondência com o valor devido incidente na operação anterior, razão pela qual a Impugnante aproveitou o valor do ICMS destacado nas notas fiscais como devido pela operação própria;

- argumenta a inadequação do instrumento utilizado pelo Estado de Minas Gerais para discutir o benefício fiscal concedido por outro Estado e, assim, obstar a aplicabilidade do ato concessivo, sob o argumento de que o considera ilegítimo, afirmando ser o STF o foro adequado a tal discussão, conforme estabelecido pelo art. 102, I, “f” da Constituição Federal;

- argui ofensa ao princípio da legalidade diante da inexistência de previsão específica em lei limitando o aproveitamento de créditos de ICMS concedidos por benefícios fiscais, decorrendo a limitação relativa à presente autuação de mera Resolução (Resolução nº 3.166/01), que não pode ser classificada como lei em sentido formal;

- alega excesso nas exigências das multas aplicadas, que alcançam 100% (cem por cento) do valor do ICMS incidente na operação, o que considera configurar-se situação abusiva, extorsiva, expropriatória e confiscatória e, portanto, em total confronto com o art. 150, inciso IV da Constituição Federal, invocando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e citando o art. 3º do CTN;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argumenta a impossibilidade de aplicação da taxa Selic para cálculo dos juros cobrados no Auto de Infração, conforme determinado pelo art. 1º da Resolução nº 2.880, uma vez que a referida taxa não foi criada por lei para fins tributários.

Ao final, requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento.

Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco se manifesta às fls. 842 a 851, procedendo à reformulação do crédito tributário de forma a excluir os valores relativos ao período compreendido de setembro de 2007 a dezembro de 2009, por entender comprovado o não aproveitamento do benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás nesse período.

Os novos cálculos são demonstrados às fls. 852 a 856.

Nos termos do art. 120, inciso II, § 2º do RPTA, é concedida vista dos autos à Impugnante conforme comprova o documento de fl. 857.

Da Impugnação

Devidamente intimada, a Autuada se manifesta às fls. 858 a 876, juntando documentação às fls. 877 a 902, reiterando suas alegações anteriores e reafirmando seu inconformismo com o entendimento das Autoridades Fiscais Estaduais, resumidamente pelos seguintes motivos:

- o Estado de Minas Gerais não tem competência para exigir imposto que é devido ao Estado de Goiás, uma vez que a parcela de ICMS/ST devida a este se refere apenas às operações que presumidamente iriam ocorrer em seu território e não às ocorridas em Goiás;

- a presente autuação decorre exclusivamente da discordância do Estado de Minas Gerais em relação às políticas de incentivo adotadas por outros Estados no âmbito da guerra fiscal, não podendo a Impugnante ser responsabilizada por disputa política que deveria ser resolvida no âmbito do STF;

- parte dos débitos remanescentes da cobrança foi atingida pela decadência.

Alega, ainda, a inaplicabilidade da Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, uma vez que não houve a utilização, transferência ou recebimento de qualquer crédito de ICMS pela Impugnante, por se tratar a hipótese de débitos que estão sujeitos à sistemática da substituição tributária e que, portanto, não admitem escrituração e utilização de qualquer crédito, conforme previsto no art. 20, § 2º do Anexo XV do RICMS/02.

Por fim, argumenta que, na eventualidade de ser o entendimento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais no sentido de considerar a taxa Selic aplicável, que esta deve incidir exclusivamente sobre o crédito tributário, sendo flagrante a impossibilidade de sua aplicação sobre as multas aplicadas, conforme art. 2º, caput da Resolução nº 2.880/97.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco novamente se manifesta às fls. 903 a 924, resumidamente aos seguintes fundamentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- descarta a preliminar de nulidade do lançamento, ao argumento de que, no presente caso, o fato gerador do tributo não foi presumido, tratando-se de situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, citando os arts. 114 a 118 do CTN e os arts. 5º, §1º e 6º da Lei nº 6.763/75;

- no mérito, não acolhe a alegação da Autuada de decadência dos créditos relativos ao período de janeiro a novembro de 2005, com base no art. 173, inciso I do CTN, visto que a irregularidade apontada no Auto de Infração diz respeito ao recolhimento a menor do imposto, não havendo de se falar em homologação de ato que tem por propósito ocultar, diminuir ou anular a obrigação tributária principal;

- nega a alegação de falta de relação entre o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais e o ICMS devido ao Estado de Goiás, uma vez que o primeiro depende, para seu cômputo, do valor do segundo, especificando a fórmula de cálculo do ICMS/ST;

- afirma que qualquer benefício fiscal concedido unilateralmente de forma a diminuir o ICMS da operação própria é contrário ao princípio da não cumulatividade, o que não aconteceria, caso fosse considerada no cálculo do ICMS/ST apenas a parcela do imposto efetivamente paga ao Estado de Goiás;

- alega que os valores de ICMS da operação própria destacados nas notas fiscais da Autuada não foram efetivamente recolhidos no Estado de origem, sendo, portanto, inadmissível a apropriação integral do crédito pelo destinatário, visto que, nesse caso, o Estado de Minas Gerais arcaria com o ônus financeiro da renúncia fiscal concedida pelo Estado de Goiás;

- aduz a inobservância dos dispositivos da Lei Complementar nº 24/75, o que acarreta a nulidade do ato concessivo do benefício fiscal, bem como a ineficácia do crédito atribuído ao destinatário da mercadoria;

- alega a competência dos Estados destinatários das operações originadas em outros entes federados concessionários de benefícios fiscais para declarar a ineficácia dos créditos assim ocasionados, sem a necessidade de interveniência do Poder Judiciário, visto que possuem competência legislativa, inclusive sobre matéria de apuração e escrituração;

- afirma que tal hipótese não se trata de guerra fiscal, visto que o benefício concedido pelo Estado de Goiás não é imposto aos contribuintes, sendo mera opção;

- traz julgados recentes do STF derrubando leis e decretos de Estados que conferiam benefícios fiscais do ICMS a empresas localizadas em seu território, informando que, conforme jurisprudência da Corte Suprema, a concessão destes deve ser precedida de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ;

- rechaça as alegações dos princípios do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade em relação às multas aplicadas, invocando o art. 54 da Lei nº 6.763/75;

- nega a impossibilidade de aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros cobrados no Auto de Infração, baseando-se no art. 226 da Lei nº 6.763/75 e na Resolução nº 2.880/97.

Ao final, pugna pela procedência do lançamento, conforme reformulação efetuada às fls. 842 a 856.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe, o qual formaliza a exigência do ICMS/ST pago a menor, no período de 01/01/05 a 31/12/09, em decorrência da dedução integral dos valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS da operação própria, dedução esta indevida no que se refere ao montante objeto de incentivo fiscal concedido pelo Estado de origem sem aquiescência do CONFAZ, além de Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II c/c §2º e no art. 55, inciso XXV, ambos da Lei nº 6.763/75.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade

A Impugnante alegou a nulidade do lançamento, face às omissões das Autoridades Fiscais Estaduais quanto às razões de fato e de direito que levaram à autuação da Impugnante em relação ao período compreendido entre setembro de 2007 e dezembro de 2009, afirmando que nesse período não aproveitou o benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás, em virtude de sua revogação pela Portaria nº 368/08-GFS, cuja cópia anexou aos autos.

No entanto, conforme demonstrado às fls. 842 a 856, procedeu a Fiscalização à reformulação do crédito tributário, de forma a excluir os valores relativos ao período supracitado, por entender comprovado o não aproveitamento do benefício fiscal concedido pelo Estado de Goiás nesse período.

Dessa forma, prejudicada está a preliminar de arguição de nulidade do lançamento, após a reformulação do crédito tributário realizado pelo Fisco, uma vez que perdeu sua principal fundamentação.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante formulou pedido de perícia e apresentou quesitos à fl. 783.

Entretanto, é verificado que os documentos carreados aos autos tanto pelo Fisco, como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Portanto, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, indefere-se o pedido de perícia formulado, visto que desnecessária à elucidação da questão ora tratada.

Do Mérito

Cumprе destacar que a Impugnante questiona a ocorrência de decadência.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumprе analisar a alegação defensoria de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorridos no período de janeiro a novembro de 2005, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário da cobrança decorrente do recolhimento a menor de ICMS.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativo ao período janeiro de 2005 a agosto de 2007. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da Autoridade Administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida Autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela Autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela Autoridade Administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, tratando-se de “Lançamento de Ofício”, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado pelo art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30 de novembro de 2010 (fl.757), claro está que a constituição do crédito tributário, particularmente ao de janeiro a novembro de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada pela Impugnante não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Na análise do mérito propriamente dito, inicialmente, cumpre ressaltar que o motivo que ensejou a lavratura do Auto de Infração foi o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais relativas a operações interestaduais, cujo remetente das mercadorias é beneficiário de incentivo fiscal concedido sem amparo em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando o disposto no art. 1º da Resolução nº 3.166/01, que assim estabelece:

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.

Cabe esclarecer que o aproveitamento de crédito de imposto não cobrado na origem não é considerado indevido apenas por determinação da Resolução nº 3.166/01, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal de 1988.

Assim, a regra jurídico-constitucional da não cumulatividade, prevista no art. 155, § 2º, I da Constituição Federal, ao estabelecer a compensação de débitos com créditos, pressupõe que os valores a serem compensados com o imposto devido em cada operação tenham sido regularmente cobrados nas operações anteriores, ainda que por outro Estado.

Esta obrigação de suportar créditos relativos ao imposto pago a outro Estado – *aquela em cujo território tenha ocorrido a operação anterior* – decorre, obviamente, da índole nacional de que se reveste o ICMS, na medida em que nenhum Estado é autossuficiente no sentido de produzir tudo aquilo que consome, e vice e versa. Assim, regra geral, o imposto incidente na operação anterior, desde que corretamente destacado na correspondente nota fiscal, presume-se regularmente cobrado pelo Estado de origem, ensejando crédito contra o Estado de destino.

Nesse contexto, o art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, "g" da Constituição Federal determina que a forma de deliberação entre os Estados-membros sobre a concessão de benefícios fiscais deve ser regulada por Lei Complementar.

Dessa forma, estabelece a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, a necessidade da celebração de convênios pelos Estados para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais.

Lei Complementar nº. 24/75.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (grifou-se)

Portanto, é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal de qualquer natureza que importe na redução do montante do imposto devido, evitando assim a transferência para o Estado de destino do ônus financeiro do benefício. Somente poderão fazê-lo, portanto, com a aquiescência dos demais, nos termos de convênio previamente celebrado para tal finalidade.

Assim, no presente caso, a Unidade da Federação de origem das mercadorias, ao beneficiar seus contribuintes com incentivo fiscal não ratificado pelos Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato do benefício fiscal e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida no art. 8º da Lei Complementar supracitada:

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.** (grifou-se)

Dessa forma, com fundamento no dispositivo transcrito acima, o Estado de Minas Gerais tratou da ineficácia dos créditos de ICMS relativos a benefícios fiscais irregularmente concedidos, por meio da Lei nº 6.763/75, bem como do Regulamento do ICMS, nos seguintes termos:

Lei 6763/75:

Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

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

RICMS/02:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

(...)

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

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

Vale observar que o § 1º do art. 62 do RICMS/02 possui redação idêntica ao do § 5º acima transcrito, contendo o seu § 2º o seguinte teor:

§ 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.

Como se vê, tanto a Lei nº 6.763/75 quanto o RICMS/02, em perfeita sintonia com o texto da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 24/75, vedam o crédito do ICMS relativo à parcela correspondente ao benefício fiscal concedido sem autorização em convênio, ao considerarem 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.

A Resolução nº. 3.166/01, portanto, tem como objetivo tão somente esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal em desacordo com a legislação de regência do imposto, ensejando assim o estorno do crédito eventualmente aproveitado, na proporção do benefício concedido.

Logo, a mencionada resolução não contraria a regra jurídico-constitucional da não cumulatividade, tal como faz supor em suas alegações a Impugnante. Pelo contrário, está em consonância com a mesma, buscando seu fundamento de validade no Regulamento do ICMS, que por sua vez tem como fundamento diplomas normativos hierarquicamente superiores, no caso, a Lei nº 6.763/75, a Lei Complementar nº 24/75, e a própria Constituição Federal.

A elaboração da Resolução nº 3.166/01, pois, atende a determinação expressa do Regulamento do ICMS mineiro (art. 62, § 2º), porém, ressalta-se que seu verdadeiro fundamento de validade é a própria lei complementar acima mencionada, de onde deve ser extraída sua legitimidade como instrumento de controle administrativo adotado pelo Estado de Minas Gerais em defesa de seus interesses arrecadatórios, evitando assim suportar, via créditos de ICMS ilegítimos (ainda que destacados em documentação fiscal), os efeitos econômicos decorrentes de benefícios inconstitucionalmente concedidos por outros Estados a contribuintes seus.

Assim, se o imposto destacado nas notas fiscais é maior que o efetivamente cobrado e recolhido na origem, em razão dos benefícios concedidos unilateralmente

pelo Estado de Goiás, obviamente que a sua dedução integral resultou em valores menores do que os devidos a Minas Gerais a título de ICMS/ST, pelo que são legítimas as exigências correspondentes aos valores deduzidos em excesso, observando-se que foram consideradas as deduções nos limites admitidos pela Resolução nº 3.166/01, sem o que, pelas razões acima expostas, estaria o Estado de Minas Gerais arcando indevidamente com o ônus financeiro dos benefícios irregularmente concedidos por Goiás.

Daí a legitimidade ativa do Estado de Minas Gerais para exigir da Autuada o ICMS/ST e acréscimos legais, inclusive multas, em decorrência da dedução indevida dos valores integralmente destacados nas notas fiscais, pelos motivos já mencionados.

Ao contrário do que afirma a Autuada, portanto, há base Constitucional e legal para as exigências constantes do Auto de Infração sob exame. Ainda, não há que se falar em invasão de competência pelo Estado de Minas Gerais, por ser o imposto devido ao Estado de Goiás, uma vez que os destinatários das operações envolvidas no Auto de Infração são mineiros e, pelo regime de substituição tributária “para frente”, o substituto é responsável pela retenção e pelo recolhimento do tributo devido nas operações subseqüentes praticadas pelos substituídos. Assim, trata-se de imposto devido ao Estado de Minas Gerais e não ao Estado de Goiás, como afirmado pela Impugnante.

Em relação às multas aplicadas, não se verifica aqui a arguição de quebra dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade na atual cobrança, porquanto o presente Auto de Infração foi 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 Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

II- a aplicação de equidade.

A multa aplicada é aquela disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontra-se regularmente capitulada no Auto de Infração (fls. 11 e 12).

Também não se sustentam as alegações da Impugnante sobre os efeitos confiscatórios da penalidade aplicada.

Não obstante o disposto no art. 110 do RPTA, retrotranscrito, ressalta-se, por oportuno, que a vedação ao confisco, prevista na Constituição Federal, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. A penalidade aplicada mediante autorização expressamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contida na legislação tributária não se reveste das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco inserto na Constituição Federal.

Já no que diz respeito à Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, transcrito abaixo, tem-se que a mesma não se aplica à espécie dos autos, restringindo-se apenas às hipóteses de transferência de crédito, o que não ocorreu no caso em apreço.

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:

(...)

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

Tal foi o entendimento apresentado nos Comentários à Lei nº 14.669/03, que, dentre outras providências, alterou a Lei nº 6.763/75, comentários estes elaborados pela Subsecretaria da Receita Estadual, Centro de Política Tributária e Superintendência de Tributação em 21/10/03.

XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

JUSTIFICATIVA - acréscimo para instituir multa para punir as irregularidades **relacionadas com a transferência de crédito do ICMS.**(grifo-se)

De fato, a análise isolada do inciso XXV pode conduzir à conclusão de que, em razão do verbo “utilizar” empregado no dispositivo, a penalidade nele prevista se aplicaria a quaisquer hipóteses de aproveitamento indevido de créditos. No entanto, a interpretação sistemática dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 mostra a existência de penalidade mais adequada às hipóteses de aproveitamento indevido de créditos não decorrentes de transferências, qual seja, a prevista no inciso XXVI, em que pese as divergências de entendimento quanto à sua aplicação aos casos de substituição tributária.

No que tange à controvérsia a respeito da incidência de juros de mora lastreados na Taxa Selic sobre o valor do imposto e das multas, cabe ressaltar que a medida se encontra dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito (art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08).

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei nº 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....
§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

A primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE –Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais.

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Taxa Selic em virtude da lei permissiva do Estado de Minas Gerais que determina a aplicação aos tributos estaduais, os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumulação da multa, correção monetária e dos juros".
(Editora Resenha Tributária, p. 77).

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Por fim, quanto às demais alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade das exigências, cumpre lembrar que, em face das limitações impostas a este Conselho de Contribuintes pelo art. 182, I, da Lei nº 6.763/75, não tem o mesmo competência para declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de atos normativos, pelo que fica prejudicada a análise da matéria, até porque as exigências têm supedâneo nas normas estaduais pertinentes.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 842/856 e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, XXV da Lei nº 6.763/75. Vencida, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida que não a excluía. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. William Roberto Crestani e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 17 de agosto de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

Tábata Hollerbach Siqueira
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.305/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167201-20
Impugnação: 40.010129167-49
Impugnante: John Deere Brasil Ltda
IE: 044277968.01-08
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: Escritório Conext-Rio de Janeiro

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, 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.

A decisão da Câmara de Julgamento se deu por maioria de votos para julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, XXV da Lei 6.763/75, residindo neste último tópico o entendimento diverso a ser destacado neste voto.

Preceitua o dispositivo em comento, *in verbis*:

“Art. 54 - 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:

.....
XXV - por utilizar, transferir ou receber em transferência crédito de ICMS em desacordo com o estabelecido na legislação tributária - 50% do valor utilizado, transferido ou recebido;

A decisão majoritária entendeu que a multa isolada era inaplicável à hipótese dos autos, razão da sua exclusão do lançamento. Pedindo vênias, não se entende ser esta a melhor interpretação. Está claro que na operação em comento a Autuada utilizou crédito de ICMS em desacordo com a legislação.

Observe que o próprio voto majoritário referenda o entendimento fiscal de que a empresa “utilizou indevidamente como crédito a totalidade do ICMS relativo à operação própria, cujo valor não foi recolhido integralmente ao estado de origem em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás”. Essa assertiva alicerça-se no fato de que se julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo-se o ICMS/ST exigido, referente à diferença originada do crédito utilizado indevidamente. Mencione-se, por oportuno, que a reformulação fiscal citada na decisão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restringe-se apenas a período em que a cobrança fiscal foi indevida, hipótese em que nada prejudica a constatação da irregularidade exigida no PTA.

Por fim, acrescente-se que a tipificação tributária para a multa é a de, dentre três previstos, utilizar crédito em desacordo, o que, correlacionando ao acima exposto, possibilita, com a vênua devida, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75 para o caso em questão.

Sala das Sessões, 17 de agosto de 2011.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CC/MG