

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.395/11/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000169794-41
Impugnação: 40.010129930-51
Impugnante: Maq Lar Refrigeração Ltda
IE: 578114080.00-71
Proc. S. Passivo: Victor Penido Machado/Outro(s)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-2

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, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS pela Autuada, no período de 01/01/08 a 31/12/10, proveniente de registros de notas fiscais relacionadas em CD constante dos autos às fls. 20, relativo às entradas decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 640/663 e documentos de fls. 664/671, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 674/682.

DECISÃO

Conforme relatório, versa a autuação sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na origem, sem respaldo de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O estorno do crédito tem por base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar nº 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01.

Dispõe a Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea "g", *in verbis*:

Art. 155

(...)

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

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

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

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

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º-As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 recebedor 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.

§ 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.

A Impugnante alicerça sua defesa fazendo ampla digressão sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, 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 transcritos.

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, da CF/88, confere várias atribuições à lei complementar:

XII - cabe à lei complementar:

(...)

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

Na apreciação dos aspectos da legalidade da Resolução nº 3.166/01 e da questão discutida, nesse caso, deve-se considerar o disposto nesta Lei Complementar nº 24/75, o que nos leva a concluir pela não existência de conflito entre a lei complementar e a resolução, e nem entre esta e o RICMS/02.

Quanto à uma suposta inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal, analisando norma de igual conteúdo jurídico, o comunicado CAT 36/04, editado pela Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que o referido comunicado é um ato administrativo despido de normatividade, ou seja, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à análise abstrata de sua constitucionalidade, conforme jurisprudência do STF, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.350-6/SP.

O Ministro Gilmar Mendes deixou consignado:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Pelo exposto, demonstra-se cabalmente que resta equivocado o entendimento da Contribuinte de que a norma Estadual contraria a Lei Complementar nº 87/96. Realmente os arts. 19 e 20 dessa lei asseguram o direito de se creditar do imposto cobrado em operações anteriores, quando da entrada de mercadorias. Entretanto, ressalte-se, do imposto que foi efetivamente cobrado, e não simplesmente ao imposto destacado, como é o caso dos autos. Aliás, é esse o fato que ensejou o estorno do crédito, não havendo razões que ensejasse a discussão de idoneidade de documentos fiscais trazida pela defesa. Foi, por se entender idôneo os documentos, que o Fisco considerou o crédito do imposto efetivamente cobrado ao percentual de 1% (um por cento).

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: concessão unilateral de benefícios fiscais (incluída a outorga de crédito presumido) por Estado federado: "guerra fiscal" repelida pelo STF: liminar deferida.

1. A orientação do Tribunal é particularmente severa na repressão à guerra fiscal entre as unidades federadas, mediante a prodigalização de isenções e benefícios fiscais atinentes ao ICMS, com afronta da norma constitucional do art. 155, § 2º, XII, g - que submete sua concessão à decisão consensual dos Estados, na forma de lei complementar (ADIn 84-MG, 15.2.96, Galvão, DJ 19.4.96; ADInMC 128-AL, 23.11.89, Pertence, RTJ 145/707; [...] (ADInMC 902 3.3.94, Marco Aurélio, RTJ 151/444; ADInMC 1.296-PI, 14.6.95, Celso; ADInMC 1.247- PA, 17.8.95, Celso, RTJ 168/754; ADInMC 1.179-RJ, 29.2.96, Marco Aurélio, RTJ 164/881; ADInMC 2.021-SP, 25.8.99, Corrêa; ADIn 1.587, 19.10.00, Gallotti, Informativo 207, DJ 15.8.97; ADInMC 1.999, 30.6.99, Gallotti, DJ 31.3.00).

Destarte, tem-se que o regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

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

(...)

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

Em sua impugnação a Autuada contesta a Resolução nº 3.166/01 por estar ela, segundo seu convencimento, baseada em legislação que não mais se encontra em vigor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preliminarmente, ressalta-se que o Fisco, ao mencionar a Resolução nº. 3.166/01 no campo infringências do Auto de Infração (fl. 03) e no relatório fiscal (fl. 07), o fez destacando o art. 1º, conforme anteriormente transcrito. Isso porque é despidendo a menção explícita ao benefício. A própria resolução dispensa a necessidade de estar nela contida, nos termos de seu anexo, a previsão do benefício. Veja-se:

Art. 1º (...)

Parágrafo único - O crédito do ICMS relativo a qualquer entrada de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação somente será admitido, ou deduzido para os efeitos do Micro Geraes, na conformidade do disposto no *caput*, **ainda que as operações estejam beneficiadas por incentivos decorrentes de atos normativos não listados no Anexo Único desta Resolução.** (grifou-se)

Lado outro, não é o dispositivo em si da resolução que endossa o estorno fiscal, mas a própria Constituição Federal e Lei Complementar nº 24/75, conforme anteriormente discorrido. A Resolução nº 3.166/01 trata apenas de norma operacional para orientação aos militantes na área tributária.

Nesse aspecto, não obstante a Impugnante não ter trazido o dispositivo dito revogado, certo é que o Decreto nº 2.082-R, de 27.06.08, com efeitos a partir de 01.09.08, revoga o inciso XXI do art.107 do RICMS/ES, previsto no Anexo único da Res. nº 3.166/01:

1.22 Estabelecimento Comercial Atacadista	Crédito presumido de 11% (art. 107, XXI do RICMS/ES) Vide Nota 34	1% s/BC NF emitida a partir de 01/08/2003
---	---	--

Entretanto seu conteúdo (benefício fiscal) foi apenas transferido para o art. 530-L-R-B do RICMS/ES pelo Decreto nº 2.082-R, de 27.06.08, efeitos a partir de 01.09.08:

Seção XI-B

Das Operações Realizadas por Estabelecimento Comercial Atacadista

Art. 530-L-R-B. O estabelecimento comercial atacadista estabelecido neste Estado poderá, a cada período de apuração, estornar, do montante do débito registrado em decorrência de suas saídas interestaduais, destinadas a comercialização ou industrialização, o percentual equivalente a trinta e três por cento, de forma que, após a utilização dos créditos correspondentes apurados no período, **a carga tributária efetiva resulte no percentual de um por cento.** (grifou-se)

Pelo excerto acima, tem-se comprovado que o benefício fiscal para os atacadistas continua em vigor no ES, passando apenas a vigorar em outro dispositivo do Regulamento daquele Estado. Não obstante ter havido uma alteração de forma de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributação, mediante disposição diversa, o resultado prático do benefício fiscal existente permanece o mesmo.

Outrossim, dúvidas não há que o benefício fiscal é utilizado pela remetente das mercadorias. Na impugnação interposta há a confirmação do uso do benefício, hipótese em que se ratifica a presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

Aduz ainda a Empresa que, ainda que o benefício fiscal sem autorização via Confaz seja reconhecido como indevido, o mesmo deve ser objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade para gerar a glosa dos créditos expropriados, haja vista a insegurança jurídica que poderá gerar aos contribuintes de boa-fé, como a Impugnante.

Conforme já mencionado, a jurisprudência não sustenta a tese esposada.

Neste sentido, não se faz coerente também a precitada insegurança jurídica a contribuinte de boa fé. Como ressalta o Fisco, verifica-se das provas acostadas aos autos que a empresa capixaba, remetente das mercadorias, é sócia majoritária da destinatária, ora Litigante.

Logo, não há como a Impugnante alegar desconhecimento do benefício fiscal concedido pelo Estado do Espírito Santo. Repise-se que há, de forma contrária, uma confissão por parte da Empresa.

Ao final de sua explanação, a defesa contesta a cobrança das multas, sustentada, segundo seu entendimento, pelos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma, quanto no conteúdo, e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração e no relatório fiscal.

Verifica-se a perfeita adequação do tipo descrito na norma que determina a aplicação da penalidade isolada e da conduta da Impugnante tida pela Fiscalização como infracional. *In verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Em consequência, não podem ser acolhidas as razões da Autuada quanto à afronta aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, bem como inconstitucionalidade da multa em face de sua natureza confiscatória. Isso por força da limitação contida no 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Tábata Hollerbach Siqueira.

Sala das Sessões, 26 de outubro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora