

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.731/11/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167318-49
Recurso de Revisão: 40.060129678-52, 40.060129596-98
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Cominas Comercial Minas de Baterias Ltda
IE: 062392162.02-51
Recorrida: Cominas Comercial Minas de Baterias Ltda
Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Márcio Lima Castelo Branco
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01- BATERIAS AUTOMOTIVAS. Constatado 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 o item 10.1 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01. Exigências do ICMS/ST e das respectivas Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, nos art. 56, II e 55, XXVI, todos da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão anterior. Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade e não providos, o Recurso nº 40.060129596-98 (Cominas Comercial Minas de Baterias Ltda) por unanimidade e o Recurso nº 40.060129678-52 por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, relativamente ao período de janeiro a maio de 2007, uma vez que, no cálculo do imposto a recolher, foram deduzidos integralmente os valores destacados nas notas fiscais de compra, a título de ICMS relativo à operação própria do remetente. No entanto, parte destes valores não foi efetivamente recolhida ao Estado de origem (Pernambuco) em razão de crédito presumido concedido irregularmente tornando-se assim, indevida a dedução relativamente à parcela referente à vantagem econômica decorrente de benefício fiscal.

Exige-se a diferença do imposto devido a Minas Gerais e a correspondente multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.125/11/2ª pelo voto de qualidade, excluiu a multa isolada, mantendo o ICMS/ST e multa de revalidação.

Inconformada, a Contribuinte interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído o Recurso de Revisão de fls. 118/152.

Considerando-se que a decisão se deu pelo voto de qualidade e é igualmente desfavorável, em parte, à Fazenda Pública Estadual, fez-se necessário, também, o reexame da matéria pela Câmara Especial de Julgamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 do RPTA/MG.

DECISÃO

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I e § 2º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, parcialmente desfavorável tanto à Contribuinte quanto à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, revelam-se cabíveis ambos os Recursos de Revisão.

Versa o presente feito sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST referente à entrada de baterias automotivas adquiridas em operações interestaduais, mediante a constatação de que, no cálculo do imposto devido a Minas Gerais, a Recorrente/Recorrida Cominas Comercial deduziu os valores integrais destacados nas notas fiscais de compra, a título de ICMS relativo à operação própria do remetente.

Ocorre que, em razão de benefício fiscal (crédito presumido) concedido irregularmente pelo Estado de origem (Pernambuco), referidos valores não foram integralmente recolhidos ao mesmo, tornando-se assim indevida a dedução integral, posto que, segundo a legislação de regência do imposto, a mesma é vinculada e limitada ao montante efetivamente recolhido na origem.

A tese central da defesa é que, não obstante a legislação mineira estabelecer tal limitação, a Recorrente/Recorrida Cominas Comercial faz jus à dedução integral, tal como procedeu, de modo que as exigências seriam ilegais e inconstitucionais.

Todavia, razão não lhe assiste, como se verá a seguir.

Inicialmente, cumpre frisar que a regra jurídico-constitucional da não cumulatividade, tal como prevista no art. 155, § 2º, I da Constituição Federal de 1988, 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 – *aquele em cujo território tenha ocorrido o fato gerador relativo à 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.

Neste contexto, e em contrapartida, é vedado aos Estados concederem, unilateralmente, benefício fiscal de qualquer natureza que importe na redução do montante do imposto devido, máxime quando se tratar de operação interestadual cujo destinatário seja contribuinte do imposto, isto é, quando a operação for apta a gerar créditos para o destinatário, 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.

Vale dizer, a celebração de convênio interestadual constitui pressuposto essencial à concessão válida, pelos Estados ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais – *ai incluídos os créditos presumidos, a teor do disposto no art. 1º, parágrafo único, III da Lei Complementar nº 24/75* –, sob pena de, em não o fazendo, dentre outras consequências, tornar-se ineficaz o crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria, conforme disposição expressa do art. 8º, I da mesma lei complementar.

Pois bem. Conquanto a hipótese dos autos não seja exatamente esta – *já que, rigorosamente, não se trata de apropriação de créditos pela Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, mas de mera dedução do imposto pago relativamente à operação própria do remetente, para o fim de cálculo do ICMS/ST referente às operações subsequentes com a mesma mercadoria* –, é bem de ver que à mesma se equipara, uma vez que o imposto a recolher a título de substituição tributária é o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota fixada para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a ST e o incidente na operação própria do remetente, corretamente destacado na correspondente nota fiscal.

Dizendo com outras palavras, o cálculo do imposto devido a título de ST pressupõe a dedução do valor do ICMS efetivamente cobrado pelo Estado de origem, relativamente à operação própria do remetente, mas tal dedução não se trata, rigorosamente, de apropriação de crédito do imposto, embora a este se equipare, assegurando-se assim a observância da regra da não cumulatividade no regime de substituição tributária.

Feitas estas considerações iniciais, passa-se ao exame da matéria objeto da discussão nos presentes autos.

Como antes mencionado, constatou-se que a Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, ao calcular o ICMS/ST, deduziu indevidamente parcela do imposto destacada nas notas fiscais de compra, mas não paga ao estado de origem, em decorrência de benefício fiscal concedido irregularmente por este, resultando tal procedimento em recolhimento a menor do imposto devido ao Estado de Minas Gerais.

Com efeito, a regra jurídico-constitucional da não cumulatividade, ao estabelecer a compensação de débitos com créditos, pressupõe que os valores a serem compensados com o imposto devido em cada operação tenham sido aqueles regularmente cobrados nas operações anteriores, isto é, tenham sido exigidos segundo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as normas legais de regência do imposto. Se não o foram, logicamente não são passíveis de compensação.

Logo, considerando que inexistente prova nos autos no sentido de que os valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS relativo às operações próprias do remetente tenham sido integralmente recolhidos na origem, inadmissível a sua dedução integral no cálculo do ICMS/ST devido a Minas Gerais, como defende a Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, até porque, neste caso, quem estaria arcando com o ônus financeiro decorrente dos créditos presumidos seria o Estado de Minas Gerais, e não o do Pernambuco, que os concedeu irregularmente.

Sem razão a Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, portanto, ao afirmar que as exigências constantes do Auto de Infração sob exame não encontram amparo legal ou constitucional, já que estariam embasadas unicamente na Resolução nº 3.166/01, bem como no tocante à suposta invasão de competência de outro ente federativo pelo Estado de Minas Gerais.

Importa destacar que a prévia celebração de convênio constitui pressuposto essencial à concessão válida de créditos presumidos (isenções ou quaisquer outros benefícios fiscais do ICMS), a teor do disposto no parágrafo único, III, do art. 1º da Lei Complementar nº. 24/75, *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:

(...)

III - à concessão de créditos presumidos.

O art. 8º da mesma lei complementar não deixa dúvida de que a inobservância dos seus dispositivos, isto é, a concessão de benefícios sem a prévia celebração de convênio, acarreta, além da nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria. Confirma-se:

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.

Observe-se que, nos termos do mencionado dispositivo, as consequências da concessão irregular dos benefícios são de natureza distinta: a nulidade do ato, e a ineficácia do crédito.

Com relação à primeira, por se tratar da anulação de um ato normativo do Estado concedente, naturalmente que o Estado destinatário interessado somente poderá pleiteá-la em juízo, por não deter poderes de autoexecutoriedade para tanto.

Já no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os Estados destinatários decretarem-na sem a necessidade de interveniência do Judiciário,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

porquanto detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória), cujo fundamento de validade, no caso, advém do próprio art. 8º da Lei Complementar 24/75, que, não obstante ter sido editada ainda no regime constitucional anterior, continua a regular o exercício da competência exonerativa dos Estados em matéria de ICMS, até porque foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988 (§ 8º do art. 34 do ADCT).

Assim é que, com fundamento no art. 8º, I da Lei Complementar 24/75, 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 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. (grifou-se)

Obs.: 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 Regulamento do ICMS/02, em perfeita sintonia com o texto constitucional e da Lei Complementar nº 24/75, vedam

o crédito do ICMS relativo à parcela correspondente ao benefício fiscal concedido sem prévia 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.

Portanto, no caso concreto, 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 do Pernambuco, 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 Pernambuco.

Daí a legitimidade ativa do Estado de Minas Gerais para exigir da Recorrente/Recorrida Cominas Comercial 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 Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, portanto, há base legal e constitucional para as exigências constantes do Auto de Infração sob exame, não havendo também de se falar em suposta invasão ou usurpação de competências por parte do Estado de Minas Gerais, seja do Estado de origem, seja do Poder Judiciário.

No que diz respeito à multa isolada exigida, no entanto, tem-se que a mesma não pode prosperar. Não pelas razões levantadas pela Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, mas por não se aplicar à espécie dos autos, na esteira do entendimento já firmado em vários precedentes do CC/MG, a exemplo dos Acórdãos 18.395/09/2ª, 19.336/09/3ª, 3.490/09/CE e 18.767/10/2ª, que pode ser resumido nos fundamentos a seguir expendidos.

É que, conquanto o ICMS devido a título de substituição tributária seja calculado mediante dedução dos valores pagos na operação própria do remetente, e não obstante tal dedução decorra da regra da não cumulatividade, há de se observar que tal regime se traduz em uma técnica peculiar de tributação, na qual a obrigação nasce diretamente para o contribuinte substituto relativamente a fatos geradores a serem realizados por terceiros.

No caso concreto, portanto, não há de se falar em apropriação de créditos do ICMS, expressão utilizada pela legislação tributária na sua aceção contábil, assim entendida a escrituração fiscal das notas ou outro documento fiscal em que corretamente destacado o imposto, com o lançamento dos respectivos valores, em coluna específica dos livros fiscais próprios. Em regra, aliás, tal procedimento é expressamente vedado em relação às operações sujeitas ao regime de substituição tributária, cujos documentos são escriturados sob o título de “operações sem crédito do imposto”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, como já consolidado nos precedentes citados, no caso do regime de substituição tributária, o que se estabelece não é propriamente a apropriação de crédito do imposto relativo à operação própria do remetente, mas sim uma forma especial de cálculo do ICMS/ST, no qual se considera aquele valor para o fim de dedução.

Logo, não obstante a prática da Recorrente/Recorrida Cominas Comercial tenha resultado em pagamento a menor do ICMS/ST devido a Minas Gerais, a multa isolada exigida não se adequa perfeitamente ao caso concreto uma vez que diz respeito exclusivamente às hipóteses de apropriação de créditos em desacordo com a sistemática normal de apuração do imposto, o que não é o caso dos autos, motivo pelo qual deve ser excluída das exigências.

Pleiteia a Recorrente/Recorrida Cominas Comercial a realização de prova pericial. Entretanto, a prova pericial requerida não será apreciada vez que não consta no recurso apresentado a indicação dos quesitos, conforme disposto no art. 142, § 1º, inciso I do RPTA.

Aponta, também, uma possível nulidade formal contida no lançamento, referente ao erro quanto ao cálculo do montante correspondente ao “incentivo” concedido pelo Estado de Pernambuco, alegando que o Fisco desconsiderou o valor real do “benefício”, pois levou em conta unicamente o valor descrito na nota fiscal de saída. Porém, caberia a própria Recorrente a comprovação do alegado relativamente a este pormenor, não havendo assim que se falar em nulidade. Até porque, como já mencionado, inexistiu prova nos autos no sentido de que os valores destacados nas notas fiscais a título de ICMS relativo às operações próprias do remetente tenham sido integralmente recolhidos na origem.

Por fim, quanto às demais alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade do Auto de Infração, cumpre lembrar que, em face das limitações impostas pelo art. 182, I da Lei nº 6.763/75, o Conselho de Contribuintes não tem competência para declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de atos normativos, pelo que fica prejudicada a apreciação da matéria, sendo certo que, ao contrário do alegado pela Recorrente/Recorrida Cominas Comercial, o crédito tributário sob análise foi regularmente constituído à luz da legislação aplicável, inclusive em relação à utilização da Taxa Selic, que se encontra expressamente prevista pela Resolução nº 2.880/97, com fundamento no disposto nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso nº 40.060129596-98 e, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso nº 40.060129678-52. Vencido o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor) que dava provimento ao Recurso nº 40.060129678-52, nos termos do voto vencido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros, Raimundo Francisco da Silva, André Barros de Moura e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2011.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**Antônio César Ribeiro
Relator**

Acr/ml

CC/MG