

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.635/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171310-55
Impugnação: 40.010130874-28
Impugnante: Lamisete Laminados Sete Lagoas Ltda
IE: 351438878.01-49
Proc. S. Passivo: Antônio Fernando Drummond Brandão Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – RESOLUÇÃO N° 3166/01. Constatado recolhimento a menor do ICMS/ST devido, a dedução, a título de ICMS operação própria do remetente, o valor integral destacado nas notas fiscais, valor esse objeto de incentivo fiscal na origem, não ratificado mediante convênio, contrariando a Lei Complementar n° 24/75 e a Resolução n° 3166/01. Legítimas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO/RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – RESOLUÇÃO N° 3166/01. Constatado falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS em face da apropriação de parcela do imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem destacado em notas fiscais de fornecedor de outra Unidade da Federação, beneficiado com incentivos fiscais em seu Estado de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar n° 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução n° 3166/01. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS proveniente de documento fiscal relativo a aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária. Infração caracterizada nos termos do art. 37, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei n° 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2010 a agosto de 2011, pela Autuada, provenientes de registros de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notas fiscais de entradas, decorrentes de operações interestaduais cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, bem como pela dedução integral do ICMS destacado nos documentos fiscais, nas mesmas condições, ao elaborar o cálculo do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS, culminando no recolhimento a menor do ICMS/ST.

Foi observado, ainda, o aproveitamento indevido de crédito do imposto, apurado na conta gráfica do Contribuinte do crédito de mercadoria sujeita à substituição tributária.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, 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. 70/76, acompanhada dos documentos de fls. 77/83, onde diz, em síntese, que:

1) o estorno do crédito do ICMS, permitindo o aproveitamento de apenas 1,66% (um vírgula sessenta e seis por cento) sobre o valor da operação, ofende o princípio da não cumulatividade previsto no art. 28 da Lei nº 6.763/75;

2) o art. 7º da Resolução nº 001/10 diz que a utilização do crédito presumido é opcional, e não há prova nos autos de que o remetente utilizou-se do benefício fiscal, assim, tem-se apenas indício sobre a utilização do benefício fiscal, insuficiente para autorizar o estorno do crédito pelo Fisco, o que merece ser repellido pelo art. 112 do CTN e pela ofensa ao princípio da tipicidade;

3) a Nota Fiscal nº 064525, de 08/08/11, no valor de R\$ 8.064,00 (oito mil e sessenta e quatro reais), que o Fisco diz, equivocadamente, ser de R\$ 44.652,71 (quarenta e quatro mil, seiscentos cinquenta e dois reais e setenta e um centavos) e sujeita a ST, refere-se a treliça TR. 8L. 12m, não é vergalhão e não consta nos itens 18.1.40 e 18.1.48 da Parte 2 do Anexo XV, motivo pelo qual deve ser excluída do lançamento;

4) a mercadoria “treliça” classificada no código NBM 72149910, relacionada na Planilha B, não está enquadrada nos itens 18.1.45 e 18.1.54 da Parte 2 do Anexo XV, como afirma o Fisco, razão pela qual é indevido o débito constante da referida Planilha;

5) a diferença de ICMS no valor de R\$ 41,95 (quarenta e um reais e noventa e cinco centavos) pelo aproveitamento de crédito destacado na Nota Fiscal nº 047560, por considerar ser a mercadoria sujeita ao ICMS/ST, também não procede, pois, não informa o cód. NBM/SH e o subitem do Anexo XV do RICMS/02 em que está enquadrada a mercadoria no regime de ST, que é obrigação da autoridade lançadora, como previsto no art. 142 do CTN e art. 89, incisos IV e V do RPTA;

6) por fim, cita trecho de doutrina opinando contra a glosa de crédito do ICMS objeto de incentivos fiscais, como também junta decisão de Recurso em Mandado de Segurança (REsp.1.125.188/MT), cuja ementa diz da impossibilidade de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desconsideração do benefício fiscal concedido na origem, e pede que se decrete a improcedência do lançamento.

O Fisco se manifesta às fls. 98/100, onde defende o trabalho realizado ao argumento de que:

- a apropriação total do crédito destacado nas notas fiscais de compra ofendeu o sistema legal que rege a substituição tributária;

- em que pese ser o benefício fiscal opcional, conforme dispõe o art. 7º da Resolução nº 001/10, observa-se que tal benefício representa grande vantagem financeira, tanto que conseguiu atrair o cliente, situado a mais de três mil quilômetros de distância, oferecendo preços nitidamente mais baixos que a concorrência;

- a Impugnante, que mantém relações comerciais junto ao remetente, teve oportunidade de demonstrar nesta impugnação, a não utilização do benefício fiscal, e não o fez; razões estas que demonstram inequivocamente ter sido o benefício fiscal utilizado pelo remetente SINOBRÁS, do Estado do Pará;

- o art. 112 do Código tributário Nacional (CTN) consagra o princípio da aplicação da lei mais favorável ao sujeito passivo, o que não é o caso do presente trabalho fiscal, pois, aqui, o que a Impugnante pleiteia é descaracterização do trabalho fiscal sob a alegação de falta de provas;

- a Impugnante se equivocou em seus argumentos, pois, a Nota Fiscal nº 064525, de 08/08/11 refere-se a vergalhão, e consta nos subitens: 18.1.40 (até 28/02/11) e 18.1.48 (a partir de 01/03/11), no valor total de R\$ 44.652,71 (quarenta e quatro mil, seiscentos cinquenta e dois reais e setenta e um centavos), o que pode ser confrontado na fl. 36 dos autos;

- a mercadoria “treliça”, descrita pelo emitente como “Treliça TR SI 8L 12m” encontra-se classificada na NCM-730840 e no subitem 18.1.45 (até 28/02/11) e 18.1.54 (a partir de 01/03/11) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, sujeita ao ICMS/ST, tanto que a própria Impugnante assim o fez ao recolher o imposto (sem considerar o benefício fiscal) por substituição tributária em relação às Notas Fiscais nºs 031539 e 064524 (fls. 39 e 47), conforme DAE às fls. 40 e 48, respectivamente.

- a diferença de R\$ 41,95 (quarenta e um reais e noventa e cinco centavos) decorre de recomposição da conta gráfica da Impugnante (fl. 10), pelo aproveitamento indevido de crédito de ICMS/ST referente à Nota Fiscal nº 047560 escriturada no livro de Registro de Entradas (fl. 57), cuja mercadoria: Treliça TR SI 8LL 12 mm, está classificada na NCM-730840 e, à época, no subitem 18.1.45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, sujeita ao ICMS/ST, conforme já relatado acima, e não na NCM/SH 72149910, como quer a Impugnante;

- a doutrina citada reflete apenas o pensamento de um entre tantos outros estudiosos do direito tributário e não tem força sobre a lei.

DECISÃO

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na origem concedido sem respaldo em acordo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

celebrado no âmbito do CONFAZ, bem como pela dedução integral do ICMS destacado nos documentos fiscais, nas mesmas condições, ao elaborar o cálculo do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, tratando, ainda, de recolhimento a menor de ICMS apurado em recomposição da conta gráfica do Contribuinte.

Inicialmente, em relação às exigências relacionadas à Nota Fiscal nº 064525, de 08/08/11, a mesma refere-se a vergalhão, mercadoria relacionada nos subitens: 18.1.40 (até 28/02/11) e 18.1.48 (a partir de 01/03/11), no valor total de R\$ 44.652,71, o que pode ser confrontado na fl. 36 dos autos, portanto, corretas as exigências apresentadas pelo Fisco.

A mercadoria “treliça” encontra-se devidamente classificada na NCM-730840 e no subitem 18.1.45 (até 28/02/11) e 18.1.54 (a partir de 01/03/11) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Desta feita, a mercadoria treliça está sujeita ao ICMS/ST.

Observe-se, ainda, que em situações análogas, a própria Impugnante reconhece tal fato ao passo em que recolhe o imposto (sem considerar o benefício fiscal) por substituição tributária em relação às Notas Fiscais nºs 031539 e 064524 (fls. 39 e 47), conforme DAE às fls. 40 e 48, respectivamente.

Correta, ainda, a exigência da diferença de R\$ 41,95 (quarenta e um reais e noventa e cinco centavos), a qual decorre da recomposição da conta gráfica da Impugnante, promovida à fl. 10, face ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS/ST referente à Nota Fiscal nº 047560 escriturada no livro Registro de Entradas à fl. 57, cuja mercadoria: Treliça TR SI 8LL 12 mm, está classificada na NCM-730840, e à época, no subitem 18.1.45 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, sujeita ao ICMS/ST.

Por fim, 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

A lei complementar constitui-se no 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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, II, “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 inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

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

(...)

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

Assim, o Estado do Pará, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Desse modo, correta a utilização pelo Fisco da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Antônio Fernando Drummond Brandão Júnior e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Amélia Josefina A. Nogueira da Fonseca. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 08 de maio de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator

EJ

19.635/12/2ª