

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.725/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171243-85
Impugnação: 40.010130592-03
Impugnante: Onduline do Brasil Ltda
IE: 001023567.00-06
Proc. S. Passivo: Cornélio Otávio Cassiano da Silva
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO N° 3.166/01. Constatado 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 fornecedores de outra Unidade da Federação, beneficiados com incentivos fiscais, 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 nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Exigências de ICMS, 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. Entretanto, deve-se adequar o cálculo do estorno de crédito aos percentuais previstos na Resolução nº 3.166/01.

ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. Constatada a venda de mercadorias para empresa de construção civil e outros destinatários não contribuintes do imposto, localizados em outros Estados da Federação, utilizando indevidamente a alíquota interestadual, contrariando o disposto no art. 42, subalínea "a.1" e § 12 da Parte Geral do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/10, em decorrência de:

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de mercadorias, emitidas por empresas atacadistas localizadas no Estado do Rio de Janeiro, detentoras de benefícios fiscais concedidos em desacordo com a legislação tributária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) remessas de mercadorias para empresas de construção civil e consumidores finais, localizados em outras Unidades da Federação, utilizando-se de alíquota do ICMS prevista para operação interestadual.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 117/132, acompanhada dos documentos de fls. 133/231.

O Fisco, em manifestação de fls. 235/247, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 250/266, opina pela procedência parcial do lançamento, para adequar o cálculo do estorno de crédito aos percentuais previstos na Resolução nº 3.166/01.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

Numa primeira vertente, cumpre analisar a hipótese de decadência para os fatos geradores ocorrido no período de janeiro a dezembro de 2006, frente ao disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão recente (19/10/10), o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade no art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agro Regimental no Recurso Especial n.º 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL N.º 1.199.262 - MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO).

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE: ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA: FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO: TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO GOELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RÉCUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, considerando-se o mais recente provimento judicial do Superior Tribunal de Justiça – STJ, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao ICMS deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/06 a 20/09/06, em tese, encontrar-se-iam fulminadas pela decadência, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 20/09/11.

Ocorre, no entanto, que a decisão prolatada pelo STJ afasta da regra especial do art. 150 aqueles casos em que não ocorre a antecipação do recolhimento do tributo em decorrência de saldos credores na conta gráfica do estabelecimento.

Assim, no caso dos autos, a regra aplicável é aquela do art. 173, inciso I do CTN, uma vez que o documento de fls. 22 indica a existência de saldos credores em todos os meses do exercício de 2006.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/10, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de mercadorias, emitidas por empresas atacadistas localizadas no Estado do Rio de Janeiro, detentoras de benefícios fiscais concedidos em desacordo com a legislação tributária, bem como em face de remessas de mercadorias para empresas de construção civil e consumidores

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

finais, localizados em outras Unidades da Federação, utilizando-se de alíquota do ICMS prevista para operação interestadual.

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de mercadorias emitidas por empresas atacadistas localizadas no Estado do Rio de Janeiro, detentoras de benefícios fiscais concedidos em desacordo com a legislação tributária.

As mercadorias objeto do estorno de crédito foram adquiridas junto aos estabelecimentos de Betunel Indústria e Comércio Ltda e Fornecedora e Exportadora de Madeiras Forex S/A.

As notas fiscais encontram-se relacionadas às fls. 29/36, 42/44 e 72, com a Recomposição da Conta Gráfica presente nos autos às fls. 22/25.

A matéria em discussão, isto é, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, em virtude de serem os remetentes das mercadorias beneficiários de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênio celebrado no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, em desacordo, portanto, com a legislação que rege o imposto, constitui objeto de reiterados julgamentos no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, com decisões, na grande maioria, favoráveis ao Fisco, de modo a impedir a apropriação de tais créditos.

Com efeito, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não-cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme se percebe pelos textos legais adiante transcritos:

Constituição Federal

Art. 155 - (...)

(...)

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.

A Lei Complementar nº 24, de 24/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, conforme destaca a seguir:

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 de 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, do respectivo ônus;

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

(...)

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.

A Lei nº 6763/75 dispõe em seu art. 28 que:

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.

§ 6º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

O Regulamento do ICMS, em consonância com os dispositivos da Lei Complementar 24/75, dispõe sobre a nulidade dos benefícios concedidos em desacordo com a legislação e estabelece que os eventuais créditos sejam estornados pelo estabelecimento destinatário.

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 3º - Como medida de simplificação da tributação, regime especial poderá autorizar o abatimento de percentagem fixa a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

(...)

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.

Pelo que se depreende do art. 155, XII, "g" da Constituição Federal, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por lei complementar, no caso, a Lei Complementar nº 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

Desta forma, para que os benefícios fiscais relacionados ao ICMS atinjam a extraterritorialidade, há que se respeitar os dispositivos da citada Lei Complementar 24/75, no que tange a celebração de convênios. De acordo com o art. 8º, inciso I da mesma lei, as implicações da não observância são a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria.

Resta dizer que o benefício concedido pelo estado onde estão situados os fornecedores da Autuada, não tem origem em convênio celebrado pelos demais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estados, desobrigando, assim, o Estado de Minas Gerais de suportar integralmente o crédito de ICMS.

Neste caso, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade, mas enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo ao erário estadual.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao disposto no art. 62, § 2º, retrocitado, disciplina a forma em que será admitido o crédito, não majorando e nem criando novos tributos, não se podendo falar em afronta a qualquer princípio constitucional, restando clara a legalidade do lançamento nos termos da legislação pertinente.

O Supremo Tribunal Federal – STF vem repelindo a concessão de benefícios irregulares, como no julgamento da ADI 2548, com a seguinte ementa:

EMENTA: ICMS: CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS (INCLUÍDA A OUTORGADA DE CRÉDITO PRESUMIDO) POR ESTADO FEDERADO: “GUERRA FISCAL” REPELIDA PELO STF:

“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”.

No caso em questão, a Impugnante carrega aos autos documentos com o propósito de demonstrar que os remetentes não usufruíram dos benefícios fiscais, muito embora reconheça a existência de tal prática pelo Estado do Rio de Janeiro.

Para comprovar sua alegação, promove a juntada de declarações firmadas pelas empresas (fls. 146/147), em que negam a adoção do benefício concedido aos estabelecimentos atacadistas, indicado no subitem 7.2 da Resolução nº 3166/01.

Junta, ainda, os documentos de fls. 165/182, supostamente entregues pelo Estado do Rio de Janeiro, que segundo sua ótica atestam que a Betunel e a Forex jamais se utilizaram de qualquer benefício nas operações com a Impugnante.

Com efeito, os documentos mencionados não se prestam a que se propõem. As declarações firmadas pelas empresas são dúbias, porquanto descrevem uma verdade como forma de esconder uma mentira. Ao dizer que as “vendas efetuadas para sua empresa foram feitas com a alíquota interestadual de 12% para vendas fora do estado, conforme destacado nas notas fiscais, sem a utilização de quaisquer benefícios fiscais”, a empresa está, na verdade, relatando como os documentos foram emitidos, o que é desnecessário, pois a simples observação leva a esta conclusão, ou seja, de que as notas foram emitidas com alíquota de 12%, pois é exatamente daí que surge a exigência fiscal. Caso o documento tivesse sido emitido com alíquota menor, equivalente ao benefício fiscal, não haveria a autuação ora em análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A questão é a forma do benefício fiscal, uma vez que ele está na concessão de crédito presumido lançado diretamente na escrita fiscal do estabelecimento, conforme se observa pelo disposto na Lei nº 4173/03 do Estado do Rio de Janeiro:

Lei Nº 4173, de 29 de setembro de 2003 do Rio de Janeiro.

CRIA O PROGRAMA DE FOMENTO AO COMÉRCIO ATACADISTA E CENTRAIS DE DISTRIBUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO - RIOLOG E DA OUTRAS PROVIDENCIAS.

A Governadora do Estado do Rio de Janeiro, Faço saber que a Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Fica criado o Programa de Fomento ao Comércio Atacadista e Centrais de Distribuição do Estado do Rio de Janeiro - RIOLOG, destinado a atrair novas empresas do setor, bem como a estimular a expansão daquelas já existentes.

Parágrafo único - Para efeito de enquadramento no RIOLOG, considera-se Central de Distribuição todo estabelecimento atacadista, distribuidoras, centrais de serviços, de embalagens e de transportes com domicílio fiscal no Estado do Rio de Janeiro.

(...)

Art. 3º - Às empresas enquadradas no RIOLOG, poderão ser concedidos, a título de ressarcimento com despesas de frete, os seguintes benefícios:

I - quando se tratar de operações de saída interestaduais: crédito presumido do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicação - ICMS correspondente a 2% (dois por cento) do valor de venda das mercadorias comercializadas pela Central de Distribuição, nessa modalidade;

(...)

Art. 4º - Os benefícios de que trata o art. 3º dizem respeito única e exclusivamente aos 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS pertinentes ao Estado, excluindo cota parte de 25% (vinte e cinco por cento) dos municípios.

(...)

Assim a única prova capaz de por termo ao lançamento é a apresentação de cópia autenticada do livro de Registro e Apuração do ICMS dos estabelecimentos remetentes, acompanhada das respectivas guias de recolhimento do imposto àquele Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, os documentos de fls. 165/182 nada comprovam, uma vez que são extratos sem assinaturas e desprovidos de conteúdo capaz de dar um mínimo de confiabilidade às informações neles inseridas.

Aliás, se se detiver no que está escrito nos extratos de fls. 175/181, o que se observa são informações relativas aos valores de imposto não recolhidos em razão da existência de benefícios fiscais, confirmando o contrário do que pretende a Impugnante.

Quanto ao cálculo do valor do imposto estornado, no entanto, o lançamento merece uma melhor análise. Com efeito, o item 7.2 da Resolução nº 3.166/01, está assim redigido:

7.2	Mercadorias em geral	crédito presumido de 1,5% (art. 3º, I e art. 4º da Lei n.º 4.173/03)	10,5 % s/BC NF emitida por atacadista e centrais de distribuição a partir de 30/09/2003
Efeitos de 17/12/2004 a 01/08/2006 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Resolução nº 3.607, de 16/12/2004:			
"7.2	Mercadorias em geral	em crédito presumido de 2% (art. 3º, I da Lei n.º 4.173/03)	10 % s/BC NF emitida por atacadista e centrais de distribuição a partir de 30/09/2003"

No período de 17/12/04 a 01/08/06 o crédito presumido era de 2% (dois por cento), reduzindo para 1,5% (um vírgula cinco por cento) a partir de 02/08/06.

Pela análise das planilhas elaboradas pelo Fisco, dois foram os equívocos cometidos, ou seja, o Fisco não observou a redução do benefício fiscal, ocorrida a partir de 02/08/06 e, ao calcular o estorno, o fez ao contrário, estornando a parcela que deve ser mantida.

Certo é que a própria resolução informa que o crédito admitido será de 10% ou 10,5%, conforme o período de emissão do documento fiscal.

Assim, deve-se adequar as exigências nos termos acima mencionados, com a elaboração de nova Recomposição da Conta Gráfica.

Cumprir registrar que as alterações promovidas no art. 62 da Parte Geral do RICMS/02 não atingem o presente lançamento, uma vez que a Impugnante não demonstrou qualquer interesse em quitar a obrigação nos termos da Resolução nº 4409/12.

Por outro lado, não há que se falar em aplicação do disposto no art. 112 do CTN, por não restar qualquer dúvida nos autos.

Corretas, em parte, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

b) Remessas de mercadorias para empresas de construção civil e consumidores finais, localizados em outras Unidades da Federação, utilizando-se de alíquota do ICMS prevista para operação interestadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige o Fisco o ICMS e a respectiva Multa de Revalidação, em decorrência de remessas de mercadorias para destinatários não-contribuintes do ICMS, localizados em outros Estados da Federação.

As notas fiscais e o cálculo da diferença do imposto encontram-se lançados nos documentos de fls. 36, 44, 56, 72/73 e 106 dos autos.

Figuram como destinatárias das mercadorias diversas empresas de construção civil, pessoas físicas, empresas incorporadoras, loteadoras de imóveis, condomínios e clubes desportivos.

Ao repartir a competência tributária, o legislador constituinte definiu, também, a forma de tributação nas operações interestaduais com mercadorias, da seguinte forma:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

(...)

Alega a Impugnante que as empresas de construção civil são contribuintes do imposto, possuem inscrição estadual e praticam com habitualidade a mercancia.

Destaca, ainda, que as demais saídas para consumidores finais não constituem fato gerador do imposto, por se tratar de bonificações, brindes e entrega de amostras para divulgação do produto.

Cita ainda a defesa, que a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96 não incluíram na base de cálculo os descontos concedidos aos consumidores finais.

No primeiro caso, é importante registrar que não é a inscrição estadual que determina a condição de contribuinte de uma pessoa, uma vez que os registros são instrumentos de controle do Fisco. Certo é que contribuinte é aquele que realiza o fato gerador da obrigação tributária.

A Superintendência de Tributação – SUTRI manifestou-se na Consulta de Contribuintes nº 213/05 da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSULTA DE CONTRIBUINTE N°. 213/2005

(MG DE
28/10/2005)

ALÍQUOTA – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL – CONSULTA INEFICAZ. Deve ser declarada ineficaz a consulta que verse sobre disposição claramente expressa na legislação, conforme inciso I, art. 22 da CLTA/MG, aprovada pelo decreto N°. 23.780/84.

(...)

consulta: 1- Aplica-se a alíquota interna ou interestadual na operação que destina mercadoria à empresa de construção civil domiciliada em outro estado regularmente inscrita no cadastro de contribuintes? 2- Sendo a destinatária empresa de construção civil inscrita em seu Estado, mas não atuando como contribuinte, o ICMS é devido à alíquota interna ou interestadual?

resposta: 1 e 2 – A matéria em questão encontra-se expressa de forma clara no § 12 do art. 42, Parte Geral do RICMS/02, e na Orientação DOET/SUTRI N°. 02/2005, ambos disponibilizados no site da SEF:

(...)

a título de orientação, esclareça-se que, ainda que a empresa seja inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS no seu estado, deverá ser aplicada a alíquota prevista para operação interna (18%), salvo se comprovado, pelo remetente e de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao imposto.

por último, acrescenta-se, o contribuinte, remetente da mercadoria, que aplicar a alíquota interestadual (12% ou 7%) e não comprovar que a destinatária realiza com habitualidade, operações sujeitas a ICMS ficará sujeito à autuação pelo fisco, que exigirá o valor do imposto relativo a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, e a multa de revalidação de 50% do valor desta diferença apurada.

DOET/SUTRI/SEF, 27 de outubro de 2005.

Assim, independentemente da obrigação de recolher o imposto devido por diferença de alíquota nas aquisições interestaduais, obrigação essa mantida por diversos estados brasileiros, aplica-se ao caso o disposto no § 12 do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

(...)

§ 12 - Na operação que destine bens ou mercadorias à empresa de construção civil de que trata o art. 174 da Parte 1 do Anexo IX, localizada em outra unidade da Federação, ainda que inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS, deverá ser aplicada a alíquota prevista para a operação interna, salvo se comprovado, pelo remetente e de forma inequívoca, que a destinatária realiza, com habitualidade, operações relativas à circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS.

Vale lembrar que, neste caso, a Câmara de Julgamento está vinculada ao disposto no art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08.

Registre-se que as decisões destacadas pela defesa estão na contramão da firme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ que, reiteradamente, nega a condição de contribuinte do ICMS às empresas de construção civil, conforme decisões adiante:

RECURSO ESPECIAL Nº. 919.769 - DF (2007/0014615-2)

(...)

1 - AS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NÃO SÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, SALVO NAS SITUAÇÕES QUE PRODUZAM BENS E COM ELES PRATIQUEM ATOS DE MERCANCIA DIFERENTES DA SUA REAL ATIVIDADE, COMO A PURA VENDA DESSES BENS A TERCEIROS; NUNCA QUANDO ADQUIREM MERCADORIAS E AS UTILIZAM COMO INSUMOS EM SUAS OBRAS.

(...)

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº. 914.831 - MG (2007/0002155-4)

"AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL -

TRIBUTÁRIO - ISS - CONSTRUÇÃO CIVIL - BASE DE CÁLCULO - INCLUSÃO DO VALOR DOS MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO - PRECEDENTES.

SE AS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NÃO SÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, IMPOSTO ESTADUAL INCIDENTE SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, CONCEITO QUE NÃO SE AJUSTA AOS INSUMOS UTILIZADOS PARA A CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS E OUTROS, OS MATERIAIS ADQUIRIDOS COM ESSA FINALIDADE DEVEM COMPOR A BASE DE CÁLCULO DO ISS. PRECEDENTE: RESP 256.210/MG, REL. MIN. JOSÉ DELGADO, DJ 25.9.2000.

(...)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO". AGRAVO REGIMENTAL. ICMS. PRESCRIÇÃO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº167/STJ.

(...)

4. AS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NÃO SÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, SALVO NAS SITUAÇÕES QUE PRODUZAM BENS E COM ELES PRATIQUEM ATOS DE MERCANCIA DIFERENTES DA SUA REAL ATIVIDADE, COMO A PURA VENDA DESSES BENS A TERCEIROS; NUNCA QUANDO ADQUIREM MERCADORIAS E AS UTILIZAM COMO INSUMOS EM SUAS OBRAS.

5. HÁ DE SE QUALIFICAR A CONSTRUÇÃO CIVIL COMO ATIVIDADE DE PERTINÊNCIA EXCLUSIVA A SERVIÇOS, PELO QUE "AS PESSOAS (NATURAIS OU JURÍDICAS) QUE PROMOVEREM A SUA EXECUÇÃO SUJEITAR-SE-ÃO EXCLUSIVAMENTE À INCIDÊNCIA DE ISS, EM RAZÃO DE QUE QUAISQUER BENS NECESSÁRIOS A ESSA ATIVIDADE (COMO MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, ATIVO FIXO, MATERIAIS, PEÇAS, ETC.) NÃO DEVEM SER TIPIFICADOS COMO MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTO ESTADUAL" (JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, IN "CONSTRUÇÃO CIVIL – ISS OU ICMS -", IN RDT 69, PG. 253, MALHEIROS).

(...)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. LEI COMPLEMENTAR 87/96. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. NÃO INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA 83 STJ. PRECEDENTES.

1. AS EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL NÃO SE SUJEITAM À TRIBUTAÇÃO DO ICMS NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PARA UTILIZAÇÃO NAS OBRAS QUE EXECUTAM.

2. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL SUPERADA AUTORIZA O NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL, A TEOR DO DISPOSTO NA SÚMULA 83 STJ.

3. RECURSO NÃO CONHECIDO." (STJ, 2. TURMA, RESP 1011342/AM, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, JULGADO EM 16/09/2008, DJE 14/10/2008).

No tocante à bonificação, não faz o menor sentido a discussão trazida pela Defesa sobre base de cálculo e desconto incondicional, pois não é este o objeto do lançamento.

Além do mais, poucas notas fiscais se referem a outras saídas (CFOP 6949 – Outras saídas), enquanto as demais indicam a saída das mercadorias por "vendas de produção".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Independentemente do CFOP neste caso, ocorre o fato gerador no imposto, nos termos do que dispõe o inciso VI do art. 6º da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e a respectiva Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar o cálculo do estorno de crédito aos percentuais previstos na Resolução nº 3.166/01, nos termos do parecer da Assessoria Fiscal. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Barroso Lima Brito de Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 05 de julho de 2012.

André Barros de Moura
Presidente

Sauro Henrique de Almeida
Relator

EJ