

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	20.516/12/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000172730-38	
Impugnação:	40.010131470-81	
Impugnante:	Spal Indústria Brasileira de Bebidas S/A	
	IE: 261195130.22-85	
Proc. S. Passivo:	João Dácio de Souza Pereira Rolim /Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/10/08, em face da apropriação de parcela do imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem destacado em notas fiscais de fornecedor com estabelecimento no Estado de Pernambuco, beneficiado com incentivos fiscais concedidos 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, todos 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 da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período de fevereiro/2008 a outubro/2011, face ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entradas emitidas por empresa sediada no Estado de Pernambuco beneficiária de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

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

O Item 10.1 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166, de 11/07/01, informa que, pelas operações procedentes de estabelecimentos da indústria metal mecânica sediados no Estado de Pernambuco, o valor do ICMS admitido para aproveitamento como crédito para a apuração do imposto devido ao Estado de Minas Gerais é de 1,8% (um vírgula oito por cento), face à concessão de crédito presumido. Tal determinação tem origem em incentivos fiscais, denominados de “Programa de Desenvolvimento do Pernambuco – PRODEPE”, concedidos unilateralmente pela unidade da Federação de origem, Estado de Pernambuco (art. 2º, inciso V do Decreto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual nº 25.681/03), em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75, frustrando a aplicação do preceito da não cumulatividade prevista no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 267/298, nos seguintes termos, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração em face de o Fisco ter adotado o percentual de 85% (oitenta e cinco por cento), como sendo o índice de benefício fiscal usufruído pela remetente das mercadorias, porquanto dissociado da natureza do benefício concedido pelo Estado de Pernambuco, que estabelece limite temporal;

- alega que o lançamento tributário implica no cerceamento do direito constitucional e legal ao aproveitamento dos créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de mercadorias;

- expõe os motivos pelos quais faz jus ao aproveitamento integral do crédito de ICMS proveniente das notas fiscais originadas das aquisições de mercadorias em operações interestaduais;

- entende que o crédito do imposto destacado nas notas fiscais é um direito assegurado ao Contribuinte adquirente das mercadorias pela CF/88 e legislação infraconstitucional;

- enfatiza que a vedação disposta na LC nº 24/75, visando a negativa do creditamento integral do ICMS por parte do adquirente, não se adéqua a previsão constitucional da não cumulatividade e as disposições da lei Complementar nº 87/96;

- expõe que o imposto destacado na nota fiscal, emitida por empresa beneficiária de incentivo fiscal, não sofre alteração em razão do benefício, porque este só se refletirá no momento da apuração do imposto a pagar;

- ressalta que o adquirente se credita é do imposto destacado no documento fiscal e não do imposto apurado pelo remetente da mercadoria detentor de benefício fiscal;

- enfatiza que a lei não atribui responsabilidade ou o direito de o contribuinte adquirente questionar a legislação fiscal do Estado de situação do remetente;

- destaca que não pode o Estado de destino das mercadorias desconsiderar o crédito do imposto destacado em notas fiscais idôneas por meio de decretos e resoluções administrativas estaduais;

- o Estado de Minas Gerais, em cumprimento à LC nº 24/75, deveria ter ingressado no judiciário com a competente ADI, única forma de afastar a congênita dos textos normativos observados pelo Contribuinte;

- destaca que não compete à Administração de um Estado tomar a iniciativa de declarar a nulidade de uma lei de outro, em evidente usurpação de competência exclusiva do Judiciário e que tal medida não foi tomada pelo Estado de Minas Gerais,

inexistindo, portanto, declaração judicial de que a legislação de Pernambuco se enquadre nas condições previstas na LC nº 24/75;

- cita decisão proferida pela 2ª turma do STJ, datada de 03/05/11, no RMS 31.714/MT, que defende ser necessário ajuizar perante o STF, uma Ação Declaratória de Inconstitucionalidade, quando um Estado se julgar prejudicado por uma lei editada por outro;

- entende ser impossível a aplicação das multas e juros a teor do que dispõe o art. 100 do CTN, porque agiu de boa fé se apropriando de crédito do imposto destacado em notas fiscais idôneas, e, também, por não ter e nem poder ter controle sobre o gozo ou não de incentivos fiscais por parte de seus fornecedores;

Ao final, pede pela procedência da Impugnação e o consequente cancelamento do Auto de Infração.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia de DAE às fls. 576.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco em manifestação de fls. 355/370, refuta as alegações da defesa, alegando sucintamente o seguinte:

- informa que como não foram apresentadas as informações solicitadas sobre o efetivo percentual de crédito presumido utilizado pela remetente das mercadorias, foi aplicado o percentual de 85% (oitenta e cinco por cento), extraído do teor das alíneas 'a' e 'c' do inciso V, art. 2º, do Decreto nº 25.681/03 do Estado de Pernambuco, conforme previsto no subitem 10.1 do Anexo Único à Resolução nº 3.166/01;

- enfatiza que o fato de a remetente das mercadorias se recusar a prestar as informações ao Fisco Mineiro sobre a efetiva carga tributária suportada, conforme solicitação e resposta de fls. 40/42, caracteriza que o imposto destacado nas notas fiscais de remessa não foi recolhido na sua totalidade ao Estado de Pernambuco;

- salienta que a alegação da Impugnante de improcedência do lançamento não pode prosperar em face de a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, dispor em seu art. 1º que qualquer incentivo fiscal em matéria de ICMS, que resulte a redução ou eliminação deste, só poderá ser concedido por meio de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal;

- afirma que ao estornar os valores de créditos concedidos nos termos do Decreto nº 25.681/03, o fez com a devida observância da legislação vigente, que não autoriza a utilização destes por ato de uma unidade da Federação, isoladamente, repercutindo em prejuízo de outro ente tributante à revelia do CONFAZ;

- destaca que não houve nenhuma ilegitimidade do Estado ou invasão de competência na edição da resolução, mas apenas o legítimo exercício da competência constitucionalmente outorgada aos Estados federados, visando restabelecer o princípio da neutralidade do ICMS, dando efetividade à regra da não cumulatividade constitucional e à observância do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da Carta Magna, que exige a edição de Convênio entre os Estados para a concessão de benefícios;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ressalta que a discordância da Impugnante quanto à aplicação das penalidades não encontra guarida, posto que foram aplicadas nos exatos termos da Lei Estadual Mineira nº 6.763/75.

Finaliza pedindo que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar de nulidade do lançamento

A Impugnante em sua peça de defesa suscita a nulidade do Auto de Infração em face de o Fisco ter adotado o percentual de 85% (oitenta e cinco por cento), como sendo o índice de benefício fiscal usufruído pela remetente das mercadorias, porquanto dissociado da natureza do benefício concedido pelo Estado de Pernambuco, que estabelece limite temporal.

O caso arguido, pela Impugnante, como preliminar de nulidade está diretamente associado à questão de mérito do lançamento.

Contudo, não pode ser acatada a discordância da Defesa quanto ao procedimento adotado pelo Fisco. Verifica-se que a autuação é fundada em legislação do Estado de Pernambuco, que está acostada aos autos às fls. 36/38, e é citada pela Impugnante em sua peça de defesa.

Para apurar o percentual do crédito presumido efetivamente usufruído pela Rexam Beverage Can South América S/A seria necessário conhecer dados específicos de sua escrita fiscal, indisponíveis para consulta ao Fisco do Estado de Minas Gerais. Por este motivo, intimou-se a Rexam Beverage Can South América S.A a apresentar demonstrativos fiscais, por período de apuração, contendo tais dados.

No entanto, a Rexam Beverage Can South América S/A limitou-se a responder que todos os demonstrativos fiscais solicitados foram devidamente entregues e registrados junto à Secretaria de Fazenda do Estado de Pernambuco, jurisdição à qual pertence.

Desta forma, por não terem sido exibidos à Fiscalização os elementos necessários à comprovação do percentual de crédito presumido efetivamente utilizado pela remetente das mercadorias, arbitrou-se o percentual de 85% (oitenta e cinco por cento), extraído das próprias normas pernambucanas, mais precisamente, das alíneas “a” e “c” do inciso V, art. 2º do Decreto n.º 25.681/03 do Estado de Pernambuco, que assim dispõe:

Art. 2º A concessão do estímulo previsto no artigo anterior fica condicionada à observância das seguintes características:

(...)

V- crédito presumido:

a) nos 04 (quatro) primeiros anos de fruição, 85% (oitenta e cinco por cento) do saldo devedor do ICMS normal apurado em cada período fiscal, relativamente à parcela do incremento da produção comercializada;

(...)

c) nos 08 (oito) anos de fruição restantes, 75% (setenta e cinco por cento) da diferença entre o saldo devedor do ICMS normal, apurado em cada período fiscal, relativamente à parcela de incremento da produção comercializada, e o valor utilizado em função da aplicação do disposto na alínea "b", não podendo, a soma com o crédito presumido estipulado nesta alínea, implicar em recolhimento do imposto em montante inferior a 15% (quinze por cento) do saldo devedor anterior a dedução de qualquer dos créditos presumidos concedidos;

(...)

Assim, se houve efetivamente um arbitramento, este foi fundado em legislação emitida e publicada pelo Estado de Pernambuco que, efetivamente, deve ser utilizada em todo seu teor para se chegar ao crédito tributário a ser exigido, inclusive no que tange à sua vigência.

Veja-se que não restam dúvidas quanto à existência do incentivo fiscal em favor da Rexam Beverage Can South América S.A e da sua recusa em exibir ao Fisco os dados solicitados mediante intimação.

Desta forma restou ao Fisco a aplicação da presunção de trata o art. 51, inciso VI da Lei nº 6763/75, a saber:

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

Note-se que a utilização de presunção não fere o princípio da estrita legalidade ou da tipicidade cerrada, pois não há alargamento da hipótese de incidência do tributo, nem mesmo aumento da base de cálculo.

Importante também destacar que a utilização de presunção pelo Fisco não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Sobre a questão a Doutora Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em seu livro "Processo Administrativo Tributário", assim se manifesta:

"Quando a lei estabelece a presunção para abranger pela tributação certas realidades econômicas, o contribuinte deve provar que o ato que praticou se encontra fora da previsão legal.

Nesses casos é a lei que dispensa a Administração Fiscal da prova direta de certos fatos – o que permite concluir que os julgadores, então, não podem deixar de aplicar tais normas, até prova em contrário do contribuinte.”

Maria Rita Ferragut, em sua obra “Presunções no Direito Tributário”, assim se manifesta sobre a questão da utilização de presunções pelo Fisco:

“O arbitramento do valor ou preço de bens, direitos, serviços e atos jurídicos poderá validamente ocorrer sempre que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado:

- não prestar declarações ou esclarecimentos;
- não expedir os documentos a que esteja obrigado; e
- prestar declarações ou esclarecimento que não mereçam fé ou expedir documentos que também não a mereçam.

No entanto, não basta que algum dos fatos acima tenha ocorrido, a fim de que surja para o Fisco a competência de arbitrar: *faz-se imperioso* que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique *completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico*.

Assim, o agente não poderá deter-se a uma provável impossibilidade de descoberta da verdade material; deverá constatar a completa inviabilidade de se obterem dados confiáveis a partir de uma investigação.”

Por todo o exposto, não pode ser acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração, pelo que se passa a análise do mérito.

Do Mérito

Cuida o presente lançamento de autuação sobre recolhimento a menor de imposto, no período de fevereiro de 2009 a outubro de 2011, em decorrência de aproveitamento de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais emitida por empresa localizada no Estado de Pernambuco, cujo remetente se utilizou de benefícios fiscais concedidos em desacordo com a legislação tributária, explicitados na Resolução nº 3.166/01, uma vez que tais valores de ICMS não foram regularmente recolhidos ao Estado de origem.

As operações em questão estão inseridas no item 10.1 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166, de 11/07/01, onde expressamente é previsto que as operações procedentes de estabelecimentos da indústria metal mecânica sediados no Estado de Pernambuco, o valor do ICMS admitido para aproveitamento como crédito para a apuração do imposto devido ao Estado de Minas Gerais é de 1,8% (um vírgula oito por cento), face à concessão de crédito presumido à revelia do CONFAZ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No Relatório Fiscal (fls. 27/30), é circunstanciado pelo Fisco que, com base no Programa de Desenvolvimento do Pernambuco – PRODEPE, o Estado de Pernambuco concedeu à Latasa Nordeste S/A, por meio do Decreto nº 25.681/03, incentivos fiscais ao desamparo de convênio estadual, os quais posteriormente foram transferidos por meio do Decreto nº 28.346/05 à remetente das mercadorias, Rexam Beverage Can South América S/A.

O Fisco, com vistas a apurar o efetivo benefício fiscal usufruído, solicitou à remetente das mercadorias, por meio do Ofício nº 44/2011/DF/BH-4 (fls. 40/41), informações sobre dados específicos da escrita fiscal da Rexam Beverage Can South América S/A, indisponíveis para consulta pelo Fisco mineiro. Entretanto, a remetente não se dispôs a apresentar as informações solicitadas, conforme atesta o expediente de fls. 42.

Assim, diante da negativa, o Fisco adotou o percentual previsto no item 10.1 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166, de 11/07/01, de 85% (oito e cinco por cento), extraído do teor das alíneas ‘a’ e ‘c’, inciso V, art. 2º do Decreto nº 25.681/03 do Estado de Pernambuco, cópia às fls. 45/47 dos autos, sendo arbitrado de conformidade com o disposto no art. 53, inciso VI, do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 53. o valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado.

O feito fiscal, segundo consta do Relatório Fiscal de fls. 27/30, está fundamentado nos seguintes dispositivos normativos: arts. 1º e 8º da Lei Complementar nº 24/75; arts. 16, 25, 28 e 30 da Lei nº 6.763/75; arts. 69, 71, inciso VI e 62, §§ 1º e 2º do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02; e art. 1º e item 10.1 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

O trabalho fiscal contém a planilha de fls. 31/34, onde o Fisco relacionou todas as notas fiscais emitidas pelo fornecedor pernambucano, relativas ao estorno do crédito objeto do lançamento, cópia das referidas notas fiscais de entrada, fls. 47/153, e cópia do livro Registro de Entradas, fls. 155/260.

Verifica-se, por meio livro Registro de Entradas (fls. 155/260), a ocorrência do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à compensação integral de imposto destacados em notas fiscais de operações interestaduais, cujo remetente das mercadorias é beneficiário de incentivos fiscais, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, contrariando o disposto no art. 1º da Resolução SEF/MG nº 3.166/01.

Logo, não há dúvida sob o enquadramento das operações de entradas envolvendo as operações, na Resolução nº 3.166/01, o que justifica o estorno dos créditos em questão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A defesa da Impugnante está centrada na impossibilidade de um Estado Membro estornar créditos com base na inconstitucionalidade de norma concessiva de benefícios fiscais editada por outro Estado da Federação, e, ainda, no percentual de 85% (oitenta e cinco por cento) adotado pelo Fisco para estorno do crédito.

Sem razão o argumento da defesa, 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 abaixo:

A exigência do estorno do ICMS aproveitado da parcela não cobrada na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução nº 3.166/01, mas em disposições inseridas na legislação, e, sobretudo, na Constituição Federal/88, que determina por meio do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, que a lei complementar disporá sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederão isenções, benefícios e incentivos fiscais, *in verbis*:

Constituição Federal

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. (Grifou-se)

Esta norma constitucional tem como objetivo garantir a harmonia entre os Entes Federados, evitando a "guerra fiscal", e esta é a justificativa do STF ao se pronunciar pela necessidade de Convênio para a concessão de benefícios fiscais.

“CONVÊNIOS E CONCESSÃO DE ISENÇÃO, INCENTIVO E BENEFÍCIO FISCAL EM LEMA DE ICMS: A CELEBRAÇÃO DOS CONVÊNIOS INTERESTADUAIS CONSTITUI PRESSUPOSTO ESSENCIAL À VÁLIDA CONCESSÃO, PELOS ESTADOS-MEMBROS E O DISTRITO FEDERAL, DE ISENÇÕES, INCENTIVOS OU BENEFÍCIOS FISCAIS EM LEMA DE ICMS. ESSES CONVÊNIOS - ENQUANTO INSTRUMENTOS DE EXTERIORIZAÇÃO FORMAL DO PRÉVIO CONSENSO INSTITUCIONAL ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS INVESTIDAS DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA EM MATÉRIA DE ICMS - DESTINAM-SE A COMPOR OS CONFLITOS DE INTERESSES QUE

NECESSARIAMENTE RESULTARIAM UMA VEZ AUSENTE ESSA DELIBERAÇÃO INTERGOVERNAMENTAL, DA CONCESSÃO, PELOS ESTADOS MEMBROS OU DISTRITO FEDERAL, DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS PERTINENTES AO IMPOSTO EM QUESTÃO". (STF, TRIBUNAL PLENO, ADIMC 1247/PA, REL. MIN. CELSO DE MELLO, DECISÃO: 17/08/1995, EM. DE JURISP.,V.1.799-01, P.20; DJ1, DE 08/09/1995, P. 28354).

O PACTO FEDERATIVO, SUSTENTANDO-SE NA HARMONIA QUE DEVE PRESIDIR AS RELAÇÕES INSTITUCIONAIS ENTRE AS COMUNIDADES POLÍTICAS QUE COMPÕEM O ESTADO FEDERAL, LEGITIMA AS RESTRIÇÕES DE ORDEM CONSTITUCIONAL QUE AFETAM O EXERCÍCIO, PELOS ESTADOS-MEMBROS E DISTRITO FEDERAL, DE SUA COMPETÊNCIA NORMATIVA EM TEMA DE EXONERAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE AO ICMS. (STF, TRIBUNAL PLENO, ADIMC 1247/PA, REL. MIN. CELSO DE MELLO, DECISÃO: 17/08/1995, EM. DE JURISP., V.1.799-01, P.20; DJ1, DE 08/09/1995, P. 28354)".

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

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;

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.

O § 2º do art. 2º é taxativo:

Art. 2º -

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E conclusivo o art. 8.º:

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.

De ver-se, assim, que as normas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder qualquer benefício a seus contribuintes, mormente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

A legislação mineira, regulamentando o assunto, apresenta os seguintes dispositivos:

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.

De se destacar que a legislação tributária mineira, especificamente no § 1º do art. 62 do RICMS/02, considera não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente, dispondo o seguinte:

RICMS/02

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. (g.n.).

§ 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. (Grifou-se).

§ 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido, dispõe o art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (Grifou-se).

E ordena estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

RICMS/02

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 art. 62 deste Regulamento.

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.

Assim, a concessão de benefícios fiscais por um Estado, sem a celebração de convênio ratificado pelas demais Unidades da Federação, infringe normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e, conseqüentemente, sem efeito o crédito fiscal do estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na Lei Complementar nº 24/75.

O que transparece claro, portanto, é que a parcela do crédito outorgado constitui-se imposto não cobrado e não pago, não gerando crédito ao adquirente da mercadoria.

Desta forma, ao destacar o imposto à alíquota de 12% (doze por cento), em operação interestadual, o remetente não o faz sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente que não deve ser suportado pelo Estado destinatário.

Depreende-se, assim, que os estornos dos créditos efetuados pelo Fisco não ofendem o princípio da não cumulatividade do imposto. Ao contrário, foram efetuados com a estrita observância do mesmo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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, inciso XII, alínea “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).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.

Assim, o Estado de Pernambuco, 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.

Cumpra ainda anotar que o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais em decisão no Processo n.º 1.0079.06.290086-9/004(1) - Relator: Des. Alberto Vilas Boas - data do julgamento 26/05/09 e publicação em 23/06/09 – deliberou sobre a questão, adotando os fundamentos consignados no Acórdão n.º 298643.01, conforme excerto abaixo transcrito:

É DE SE VER QUE, NA VERDADE, A EDIÇÃO DA RESOLUÇÃO 3166, DE 11/07/2001, ALTERADA PELA RESOLUÇÃO 3209, DE 04/12/2001, NÃO TEM O CONDÃO DE INOVAR NO ORDENAMENTO JURÍDICO, PELO CONTRÁRIO, APENAS PRESERVA AS NORMAS TRIBUTÁRIAS, SEJAM ELAS CONSTITUCIONAIS OU INFRACONSTITUCIONAIS.

NA REALIDADE, NÃO SERIA MESMO DE SE CONCEBER QUE A ECONOMIA MINEIRA SE VISSE AFETADA PELA UNILATERAL CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS POR OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO, O QUE TORNARIA LETRA MORTA OS PRECEITOS TRIBUTÁRIOS CONTIDOS NO ART. 150, § 6º E ART. 155, § 2º, XII, 'G' DA CARTA MAGNA, VIOLANDO TAMBÉM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEI COMPLEMENTAR 24/75, QUE EXIGEM A CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL PARA QUE SE PROCEDA A DETERMINADAS GRACIOSIDADES FISCAIS.

NESSE COMPASSO, OS ATOS NORMATIVOS SUPRAMENCIONADOS NADA MAIS FIZERAM DO QUE ORIENTAR OS AGENTES FAZENDÁRIOS PARA QUE SE ACAUTELASSEM DIANTE DA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS ILEGÍTIMOS, EVITANDO, ASSIM, QUE HOUVESSE APROVEITAMENTO DE VALORES QUE NÃO FORAM EFETIVAMENTE RECOLHIDOS AO FISCO.

Pretende a Impugnante que o crédito do imposto somente venha a ser estornado após a pronúncia de nulidade do ato concessório pelo Poder Judiciário.

Mais uma vez, sem razão a Defesa. A norma em questão é autoaplicável, bastando para tanto que o benefício fiscal concedido não tenha sido aprovado pelo CONFAZ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, para isso, não há se perquirir o Poder Judiciário, bastando averiguar junto ao rol de convênios expedidos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária.

No tocante à utilização dos benefícios fiscais junto ao Estado de Pernambuco, melhor sorte não assiste a Impugnante, uma vez que a defesa não carrou aos autos provas substanciais de que o imposto tenha sido recolhido na integralidade ao Estado de origem.

No presente caso aplica-se a hipótese de presunção relativa inserida na norma tributária. Segundo Paulo de Barros Carvalho, as presunções legais “*inserir-se no âmbito processual das provas, visando a caracterizar ou positivar meros fatos ou situações de fato que se encaixem nas molduras jurídicas*”. Todavia, há dispensa de prova para os fatos sobre os quais militam presunções absolutas, conforme disposto no inciso IV do art. 334 do CPC – Lei nº 5.869 de 11/01/73, mas quanto às presunções relativas, que admitem provas em contrário, estas invertem o ônus da prova.

Sobre esta questão, é necessário deixar claro que, se de um lado o Fisco detém a presunção legal de que ocorrera o aproveitamento indevido de crédito, tendo em vista que o Estado remetente outorgou benefícios fiscais aos fornecedores da Impugnante/Autuada, mais especificamente das mercadorias remetidas, por outro lado, quando da instrução processual, pode o Contribuinte ilidir esta presunção, apresentando documentos que comprovem que os remetentes não usufruíram de tais benefícios.

Assim, cabe a Impugnante comprovar a legitimidade de seus créditos, nos termos da Resolução nº 3.166/01. Desta forma, é ela quem deve produzir a prova de legitimidade, pois o Fisco mineiro funda-se em legislação do Estado de origem, que autoriza o remetente a pagar menos do que deve.

A Consulta de Contribuinte nº 229/07 bem explica a questão, conforme partes relevantes adiante transcritas:

(...)

Preliminarmente, informa-se que os benefícios fiscais relativos ao ICMS somente podem ser concedidos por meio de convênios celebrados entre as unidades da Federação (Estados e Distrito Federal) no âmbito do CONFAZ, conforme dispõe a CR/88, Art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g"; bem como a Lei Complementar nº 24/75, art. 8º; a Lei Estadual nº 6763/75, art. 28, § 5º, e o RICMS/02, Parte Geral, art. 62, § 1º.

Qualquer benefício fiscal concedido unilateralmente por determinada unidade da Federação não obriga a unidade de destino do produto ou serviço a suportar o crédito do ICMS correspondente ao incentivo.

(...)

Sabendo-se que o Estado de Pernambuco concedeu benefício fiscal à revelia dos ditames da Lei Maior, não há cabimento reclamar de que o estorno do crédito exigido no Auto de Infração dependa de prévia declaração de nulidade do ato que o tenha concedido no Estado de origem da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutra linha, entende a Impugnante que as multas aplicadas e os juros de mora devem ser afastados, a teor do disposto no art. 100 do CTN, em face de ter se apropriado do crédito de imposto destacado em notas fiscais idôneas.

Entretanto, tal tese não pode ser acolhida, porquanto as penalidades aplicadas, bem quanto aos juros moratórios exigidos, têm previsão expressa na legislação mineira.

A multa isolada exigida em face do descumprimento de obrigação acessória, no caso o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, está prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

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

(...)

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;

(...)

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, refere-se ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

Por sua vez, os juros de mora, lastreados na Taxa Selic, estão dispostos no art. 127 da Lei nº 6.763/75, que prevê que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, conforme critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais (art. 5º, § 3º da Lei nº 9.430/96).

Com efeito, o art. 226 da referida Lei estabelece:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por tudo, estão corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, e juros moratórios.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de despacho interlocutório exarada pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor). Vencidos os Conselheiros proponente e Antônio César Ribeiro, que a acatavam. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo Lanna Murici e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor), Bruno Antônio Rocha Borges e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 14 de junho de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator