

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.612/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170618-21
Impugnação: 40.010130279-48
Impugnante: Rafer Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda
IE: 367768348.00-20
Proc. S. Passivo: João Cláudio Franzoni Barbosa/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado recolhimento a menor de ICMS em face da apropriação de parcela do imposto não cobrado e não pago na origem, destacado em notas fiscais de fornecedores com estabelecimentos nos Estados do Espírito Santo, Rio de Janeiro e Paraná, beneficiados 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 pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a maio de 2011, apurado por meio de recomposição da conta gráfica do Contribuinte, face ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entradas emitidas por empresas sediadas nos Estados do Espírito Santo, Rio de Janeiro e Paraná, beneficiárias 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 261/281, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 302/318.

Em 20 de janeiro de 2012, a 2ª Câmara de Julgamento retira o processo de pauta, em atendimento ao pedido formulado pela Subsecretaria de Receita Estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 325, o qual resulta na manifestação da Impugnante (fls. 330/336). O Fisco se manifesta a respeito (fls. 341/359).

DECISÃO

Do Mérito

Cuida o presente lançamento de autuação sobre recolhimento a menor de imposto, no período de janeiro de 2006 a maio de 2011, em decorrência de aproveitamento de créditos de ICMS, destacado em notas fiscais emitidas por empresas localizadas nos Estados do Espírito Santo, Rio de Janeiro e Paraná, cujos remetentes se utilizaram 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 aos Estados de origem.

As operações em questão estão inseridas nos itens 1.22, 1.23, 7.8 e 11.8 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

O Fisco elaborou o Relatório Fiscal contendo o detalhamento das irregularidades apuradas e respectiva capitulação das infringências e penalidades e o demonstrativo do crédito tributário por exercício e período (fls. 09), a recomposição da conta gráfica do Contribuinte (fls. 72/75), além de anexos contendo a base legal, decisões judiciais, relação de notas fiscais e valores, informações sobre os remetentes e cópias de notas fiscais.

As planilhas de fls. 27/47 contêm a relação das notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Impugnante, beneficiários de incentivos fiscais, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Por meio delas, verifica-se o valor do imposto destacado, que foi aproveitado integralmente, o valor do crédito autorizado pelos itens 1.22, 1.23, 7.8 e 11.8 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 e a parcela do crédito utilizado a maior.

Os dados cadastrais das empresas emitentes das notas fiscais objeto do estorno encontram-se às fls. 176/185.

De início, a Impugnante alega que o crédito tributário, que compreende o período de janeiro de 2006 a julho de 2006, já se encontraria decaído, nos termos do art. 150, § 4º do CTN:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se)

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (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.

No entanto, inexistindo lançamento, ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN.

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º, do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente se expirou em 31/12/11, conforme o inciso I, do art. 173 do CTN, não tendo ocorrido a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 01/08/11 (fl. 256).

Quanto ao mérito propriamente dito, as operações em questão estão inseridas nos subitens 1.22, 1.23, 7.8 e 11.8 da Resolução nº 3.166/01, onde expressamente é previsto que, em relação às operações incluídas nas condições ali descritas, o valor do ICMS admitido para aproveitamento como crédito para a apuração do imposto está limitado ao percentual também estabelecido, face à concessão de crédito presumido à revelia do CONFAZ.

A Impugnante aduz, em sua peça de defesa, a inconstitucionalidade da Resolução nº 3.166/01 e a impossibilidade de um Estado Membro estornar créditos com base na inconstitucionalidade de norma concessiva de benefício fiscal editada por outro Estado da Federação.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

E conclusivo o art. 8º:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

§ 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.

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

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 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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, os Estados do Espírito Santo, Rio de Janeiro e Paraná, ao beneficiarem seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

infringiram 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.

De maneira mais objetiva, a Impugnante aponta alguns aspectos pelos quais as empresas remetentes não teriam usufruído dos benefícios irregularmente concedidos.

Em resumo:

- os benefícios descritos nos itens 1.22 e 1.23 da Resolução nº 3.166/01, possuem regras a serem respeitadas, como, por exemplo, no caso do subitem 1.22., o estabelecimento comercial atacadista estar adimplente com as suas obrigações perante o seu Estado;

- em relação ao benefício descrito no item 7.8 da Resolução nº 3.166/01, o Fisco não comprovou que a empresa remetente Açotel Indústria e Comércio Ltda estivesse sediada no Estado do Rio de Janeiro;

- até 08/07, o seu fornecedor do Paraná – CSN – Companhia Siderúrgica Nacional, conforme declaração que anexa (fls. 296), não utilizou do benefício constante do item 11.8 da Resolução nº 3.166/01 e que no período de 07/09 a 04/11, a empresa

vem se aproveitando dos benefícios concedidos pelo Decreto nº 5.129/09, legislação esta que não consta da Resolução mineira.

Em decorrência destes argumentos, a 2ª Câmara de Julgamento exarou despacho interlocutório (fls. 325) para que a Autuada demonstrasse que os remetentes sediados no Espírito Santo estavam impedidos de usufruir dos benefícios concedidos ou não se adequavam aos requisitos exigidos para a concessão; apresentasse notas fiscais cujo crédito fora estornado para comprovar que, no período autuado, a empresa Açotel não se localizava no Estado do Rio de Janeiro e, também, trouxesse, em relação à empresa CSN, documento do Fisco do Paraná e/ou cópias dos livros fiscais da empresa atestando que não teria usufruído dos benefícios concedidos pelo Estado do Paraná.

A Impugnante não apresentou um documento sequer. Limitou-se a argumentar que a obrigação de demonstrar os fatos é do Fisco e não sua.

Sem razão a Impugnante. 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unidade de destino do produto ou serviço a suportar o crédito do ICMS correspondente ao incentivo.

(...)

Sabendo-se que os Estados em questão concederam benefícios fiscais 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 ou de prova a ser produzida pelo Fisco mineiro.

Ademais, no que se refere à empresa sediada em Três Rios/RJ, Açotel Indústria e Comércio Ltda, a tela do Sintegra de fls. 176 e a nota fiscal de fls. 187 são suficientes para comprovar que a empresa estava à época dos fatos inscrita no Estado do Rio de Janeiro.

E, quanto à declaração firmada pela empresa do Paraná, da mesma forma como a Impugnante obteve a declaração, poderia ter dado a ela o efetivo valor probante por meio da apresentação de cópia dos livros da empresa, sua parceira comercial.

A oportunidade foi dada pela Câmara de Julgamento, mas, repita-se, a Impugnante não logrou comprovar suas meras alegações.

Noutra linha, entende a Impugnante que as multas aplicadas devem ser afastadas por terem sido aplicadas em duplicidade e por seu caráter confiscatório.

Entretanto, tal tese não pode ser acolhida, porquanto as penalidades aplicadas têm previsão expressa na legislação mineira.

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.

(...)

Já 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

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, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Orias Batista Freitas, que excluíam as exigências vinculadas ao item 7.8 da Resolução nº 3.166/01 e aquelas relativas as notas fiscais emitidas pela CSN nos períodos de junho, julho e setembro à dezembro/07, todo o exercício de 2008 e de janeiro à julho/09, considerando a declaração de fls. 296. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 04 de setembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator / Designado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.612/12/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000170618-21	
Impugnação:	40.010130279-48	
Impugnante:	Rafer Indústria e Comércio de Ferro e Aço Ltda	
	IE: 367768348.00-20	
Proc. S. Passivo:	João Cláudio Franzoni Barbosa/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e situa-se, principalmente, em relação a dois pontos, quais sejam, a consideração de declaração apresentada pela remetente que narra exatamente a extensão do benefício lhe concedido na origem e a consagração do princípio da publicidade como elemento essencial para validade do ato administrativo do lançamento.

O lançamento em análise diz respeito à imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a maio de 2011 face ao aproveitamento de crédito de ICMS destacado em notas fiscais de entradas emitidas por empresas sediadas nos Estados do Espírito Santo, Rio de Janeiro e Paraná, beneficiárias de incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

As operações em questão estão inseridas nos itens 1.22, 1.23, 7.8 e 11.8 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01.

O Fisco elaborou o Relatório Fiscal para detalhar as irregularidades e a respectiva capitulação das infringências e penalidades e o demonstrativo do crédito tributário por exercício e período (fl. 09), a recomposição da conta gráfica (fls. 72/75), além de anexos contendo a base legal, decisões judiciais, relação de notas fiscais e valores, informações sobre os remetentes e cópias de notas fiscais.

As planilhas de fls. 27/47 contêm a relação das notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Impugnante, beneficiários de incentivos fiscais, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.

Pelos dados destas planilhas, verifica-se o valor do imposto destacado, que foi aproveitado integralmente, o valor do crédito autorizado pelos itens 1.22, 1.23, 7.8 e 11.8 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 e a parcela do crédito utilizado a maior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os dados cadastrais das empresas emitentes das notas fiscais objeto do estorno encontram-se às fls. 176/185.

Já de início é possível verificar que no caso do item 7.8 da Resolução n.º 3.166/01 o estorno se refere a período anterior à inclusão deste no texto da resolução e, conseqüentemente, antes que a ora Impugnante tivesse a noção de que Minas Gerais considerava o benefício ali discriminado como concedido sem cumprimento das regras estabelecidas na Lei Complementar n.º 24/75.

Para que fique claro, o item 7.8 foi introduzido no Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 pela Resolução n.º 4.041, de 14 de novembro de 2008, publicada no Diário Oficial do Estado – “Minas Gerais” de 15 de novembro de 2008 e retificada mediante publicação no mesmo veículo em 18 de novembro de 2008. Todas as notas fiscais objeto do estorno relacionadas a este item são anteriores a estas datas.

Este dado torna-se de extrema importância, pois, em verdade, não se tem notícia nos autos de que o benefício listado no item 7.8 da Resolução n.º 3.166/01 tenha sido objeto de discussão judicial e, principalmente, que tenha sido declarado inconstitucional e expurgado da legislação.

Portanto, para que se possa dar conhecimento aos contribuintes mineiros de que o Estado considera os benefícios ilegais e que, a partir desta consideração, devem os créditos ser estornados, é crucial que seja publicada norma neste sentido.

É exatamente por este motivo que, apesar da regra constante no atual § 1º do art. 62 do Regulamento do ICMS já estar presente em nosso regulamento há muito tempo (anteriormente constava do parágrafo único do art. 62 do RICMS/96 que teve seus efeitos de 30 de julho de 1999 a 11 de novembro de 2002), apenas a partir da publicação da Resolução n.º 3.166/01, a Fiscalização começou a promover lançamentos pelos quais promove o estorno dos créditos sob a premissa de que *“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.”*

Ademais, o próprio Estado de Minas Gerais reconheceu esta situação ao publicar, em 28 de dezembro de 2011, a Lei n.º 19.978/11, que alterou o art. 28 da Lei n.º 6.763/75 a ele acrescentando o § 7º que tem a seguinte redação:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 7º - Na hipótese de que trata o § 5º deste artigo, fica o destinatário mineiro autorizado a apropriar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, exceto nas seguintes hipóteses, nos termos do regulamento:

I - entrada decorrente de operação de transferência;

II - entrada decorrente de operação promovida por empresa interdependente;

III - demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

O § 7º acima transcrito está inserido em um dispositivo da Lei n.º 6.763/75 que trata do princípio da não cumulatividade do ICMS. Contudo, o § 5º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75 refere-se a uma limitação ao direito de crédito do ICMS, qual seja, a parcela 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.

No entanto, o § 7º veio apresentar uma regra autorizando o contribuinte mineiro a apropriar o crédito relativo a operação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

Ocorre que, para cumprimento do disposto no § 5º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75 foi editada a Resolução n.º 3.166/01 que tem em sua fundamentação o seguinte:

"considerando, finalmente, a necessidade de esclarecer o contribuinte mineiro e de orientar a fiscalização quanto a operações realizadas ao abrigo de atos normativos, concessivos de benefício fiscal, que não observaram a legislação de regência do tributo para serem emanados"

Veja-se, assim, que a própria resolução, já em sua edição em 2001, buscava observar um dos requisitos de validade do ato administrativo, qual seja, o da publicidade. Isto se dá porque não se pode exigir que o contribuinte tenha conhecimento da impropriedade do ato administrativo editado por outro estado. Ademais, a declaração de inconstitucionalidade que invalidaria a norma editada por outro Estado é de competência exclusiva do Poder Judiciário. Daí advém a importância do benefício considerado pelo Estado de Minas Gerais como concedido contrariamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

às regras constitucionais, constar em um instrumento de conhecimento do contribuinte mineiro.

Importante observar que o § 7º traz algumas exceções à aplicação da regra por ele próprio determinada, quais sejam, entrada decorrente de operação de transferência; entrada decorrente de operação promovida por empresa interdependente; demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

Todas estas exceções estão vinculadas à situações em que o contribuinte mineiro conhece a tributação da mercadoria adquirida na origem.

Em nenhuma destas hipóteses enquadra-se o caso dos autos.

Assim, mesmo por estas exceções apresentadas, fica claro que a intenção da norma trazida no § 7º do art. 28 é consagrar o princípio da publicidade, bem como o da boa fé do adquirente.

Segundo Hely Lopes Meirelles, em sua célebre obra *Direito Administrativo Brasileiro*, já em sua 30ª edição atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho:

Publicidade é a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Daí porque as leis, atos e contratos administrativos que produzem consequências jurídicas fora dos órgãos que os emitem exigem publicidade para adquirirem validade universal, isto é, perante as partes e terceiros.

A publicidade não é elemento formativo do ato; é requisito de eficácia e moralidade. Por isso mesmo, os atos irregulares não se convalidam com a publicação, nem os regulares a dispensam para sua exequibilidade, quando a lei ou regulamento a exige.

.....
A publicidade, como princípio de administração pública (CF, art. 37, *caput*), abrange toda atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como, também, de propiciação de conhecimento da conduta interna de seus agentes.

Desta forma, a regra trazida pelo § 7º aplica-se de pronto a todas as situações existentes, inclusive em hipóteses de autuações já formalizadas e, no caso dos autos, aplica-se às exigências relacionadas ao item 7.8 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01.

A Impugnante questiona também os percentuais adotados pelo Fisco para fins de cálculos dos estornos de créditos e apresenta declaração da CSN – Companhia Siderúrgica Nacional afirmando os períodos em que se valeu de benefícios fiscais.

Sustenta a Impugnante que, até agosto de 2007, o seu fornecedor do Paraná – CSN – Companhia Siderúrgica Nacional, conforme declaração de fl. 296, não utilizou do benefício constante do item 11.8 da Resolução n.º 3.166/01 e que no período de setembro de 2009 a abril de 2011, a empresa vem se aproveitando dos benefícios

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concedidos pelo Decreto nº 5.129/09, legislação esta que não consta da Resolução mineira.

Portanto, pela declaração de fl. 296 o fornecedor remetente (CSN) quis esclarecer que as notas fiscais emitidas nos períodos de junho, julho e setembro à dezembro de 2007, em todo o exercício de 2008 e de janeiro à junho de 2009 não estavam impregnadas por benefícios fiscais.

Já em outros processos julgados nesta Casa, conforme demonstra a jurisprudência deste órgão à exemplo do Acórdão 20.396/12/3ª, o Fisco demonstrava, por amostragem, que em alguns meses a CSN se valia do crédito presumido de ICMS e em outros não, tendo a ação fiscal, naqueles casos, quanto ao estorno, se restringido a esses meses.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências vinculadas ao item 7.8 da Resolução n.º 3.166/01 e aquelas relativas as notas fiscais emitidas pela CSN nos períodos de junho, julho e setembro à dezembro/07, todo o exercício de 2008 e de janeiro à julho/09, considerando a declaração de fl. 296.

Sala das Sessões, 04 de setembro de 2012.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira