

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.703/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172611-53
Impugnação: 40.010131775-08
Impugnante: Claro S/A
IE: 001011713.00-44
Proc. S. Passivo: Stanley Martins Frasão/Outro(s)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO N° 3.166/01. Constatada a entrada em estabelecimento mineiro, decorrente de operações interestaduais, de mercadorias sujeitas à substituição tributária com recolhimento a menor de ICMS/ST, em razão de apropriação indevida de créditos do imposto, tendo em vista benefício fiscal concedido unilateralmente aos fornecedores, sem aquiescência do CONFAZ, em desrespeito à Lei Complementar n° 24/75 e da Resolução n° 3.166/01. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei n° 6.763/75, além da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, da mesma lei. **Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS para fins de apuração do ICMS/ST a ser retido e recolhido ao Estado de Minas Gerais, referente às entradas de mercadorias no estabelecimento da Autuada, parcela não cobrada na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de São Paulo ao desabrigo de convênio/protocolo aprovado pelo CONFAZ, contrariando a regra estabelecida na Lei Complementar n° 24/75, e em desacordo com a Resolução n° 3.166/01.

Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei n° 6.763/75 e Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito utilizado indevidamente, conforme inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. fls. 164/187, nos seguintes termos em síntese.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega que a Autoridade Fiscal partiu da premissa de que o simples fato do fornecedor da Impugnante situar-se em Estado que concede benefício fiscal, as operações não dariam direito ao crédito aproveitado.

Aduz que o Decreto nº 51.624/07, promulgado pelo Estado de São Paulo, não faz referência em momento algum a benefício fiscal, tratando-se de sistemática de arrecadação implementada pelo Estado de origem.

Cita o art. 1º do Decreto nº 51.624/07 e a justificativa apresentada pelo Governador do Estado de São Paulo, esclarecendo a natureza da norma, para concluir que o intuito do Decreto é apenas facilitar o cumprimento das obrigações acessórias, por parte dos contribuintes fabricantes de produtos de informática.

Argui que o contribuinte, para fruir o crédito previamente estipulado, deverá renunciar a quaisquer créditos a que faça jus e que, nem sempre a renúncia imposta resultará em benefício econômico e que, é descabida a alegação que a possibilidade respaldada pelo Decreto resulte em vantagem econômica.

Cita o art. 62, § 1º do RICMS/02 que faz menção expressa à vantagem econômica para caracterizar a ilegitimidade dos créditos tributários, e que, embora as normas mineiras constituam meio impróprio para impugnar a legislação de outro Estado, é fato que a própria norma somente autoriza a glosa de créditos, quando se verifique em vantagem econômica.

Portanto, não se verificando a aferição de vantagem econômica, prevalece, em relação à norma em análise, o caráter de técnica arrecadatória, não se sustentando o raciocínio de que se trata de veículo para concessão de benefício fiscal.

Argui que o Estado de Minas Gerais adotou ordenamento de idêntico teor, como nota-se no § 3º do art. 62 do RICMS/02 que define um percentual fixo de crédito a ser abatido na apuração do imposto como “medida de simplificação da tributação”.

Alega que não se admite que o Estado de Minas Gerais qualifique uma mesma hipótese de formas diferentes, conforme a situação que lhe seja mais ou menos favorável e que o ordenamento pátrio funda-se em pilares da confiança e da boa-fé, sendo vedado o ato abusivo pelo qual o agente adote posição jurídica em contradição com o comportamento assumido anteriormente por ele mesmo.

Diz que não se comprovou nos autos que o fornecedor emitente efetivamente se enquadre na hipótese suscitada no Decreto nº 51.624/07 do Estado de São Paulo, visto que faculta ao contribuinte a opção pelo regime que estipula.

Salienta que não são todos os fabricantes de produtos de informática que podem aderir à sistemática trazida pelo Decreto, mas somente aqueles que fabriquem produtos classificados na NCM que especifica e que, os produtos adquiridos são todos classificados no NCM 8517.12.31, não abrangidos pelo Decreto nº 51.624/07, conforme fazem provas as notas fiscais carreadas aos autos.

Argumenta que o § 3º do citado Decreto paulista impõe condição para enquadramento na sistemática prevista e, não estando comprovado nos autos que o fornecedor se enquadre na sistemática excepcional prevista no Decreto nº 51.624/07,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerar-se há a regularidade das operações, objeto da cobrança, devidamente escrituradas com o destaque do imposto, sem alusão a qualquer benefício fiscal.

Alega inadequada a via adotada pelo Estado para impugnar o benefício fiscal concedido por outro ente federativo, sendo que, o Estado de destino, deverá arguir a sua inconstitucionalidade mediante Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN).

Cita jurisprudências do TJMG e do STF para corroborar a sua tese.

Destaca que, diante da impossibilidade da glosa dos créditos considerados indevidos pelo Fisco, afasta-se a Multa Isolada aplicada por inadequação.

Entende que houve ofensa ao princípio da legalidade tributária, pois as normas administrativas devem ser compatíveis com as normas legais, de acordo o art. 5º, inciso II e art. 37 da Constituição Federal. Pois, não havendo lei tributária que autorize a vedação estatuída na Resolução nº 3.166/01, esta se reveste de integral falta de validade, além de usurpar a função de lei complementar, afrontando o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da CF/88.

Enfatiza ainda, que as disposições da Resolução 3.166/01 ofende ao princípio da não cumulatividade disposto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal. Que o simples fato do Estado da Federação onde se iniciou a operação conceder determinado benefício ao seu contribuinte, exonerando-o do pagamento total ou parcial do imposto, não pode afetar o direito ao crédito.

Cita doutrina de Roque Antônio Carraza e posicionamento do STF firmado nos autos da Ação Cautelar nº 2.611, para reafirmar a alegação de que a restrição ao crédito imposta pelo Estado de Minas Gerais fere ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Afirma que a competência dos Estados de destino prevista na CF para instituição do ICMS na operação interestadual, restringe-se ao diferencial resultante entre a alíquota interna e a alíquota interestadual aplicada, e que, ao negar o direito ao crédito, o Estado destino está cobrando o imposto incidente nas operações anteriores.

Ressalta que o Estado de Minas Gerais, por meio do artifício da Resolução 3.166/01, toma para si as receitas que os outros Estados supostamente deixaram de cobrar, tributando receita que constitucionalmente não é sua, causando locupletamento indevido.

Alega, ainda, ofensa aos art. 170, inciso VII e art. 151, inciso I da CF/88.

Assinala que o Estado de Minas Gerais deveria ter se valido da ação direta de inconstitucionalidade, com fundamento no art. 102 da CF/88 para buscar a inconstitucionalidade do benefício concedido, em vez de se valer de argumento de que as normas introdutoras não teriam supostamente observado a Lei Complementar nº 24/75, e o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da CF/88 e de ato administrativo.

Em relação às multas aplicadas alega conter ofensa aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e não confisco previstos nos art. 150, inciso IV da CF/88.

Requer a improcedência do lançamento e o cancelamento da multa isolada.
A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 210 dos autos.

Da juntada de documentos

O Fisco, em manifestação de fls. 213/216, anexa os documentos de fls. 217/225.

Aberta vista (fls. 226/228), a Autuada se manifesta às fls. 229/241.

O Fisco retorna aos autos às fls. 244/249, ratificando a manifestação já apresentada.

Do aditamento à impugnação

Regularmente intimada da juntada de documentos, a Impugnante retorna aos autos às fls. 229/241, oportunidade em que se manifesta nos seguintes termos.

Alega que a declaração dada pelo funcionário da Samsung de que a empresa se utiliza da sistemática prevista no decreto paulista não significa que tal sistemática tenha sido utilizada nas operações realizadas com a Samsung.

Salienta que o item 8.8 da Resolução nº 3.166/01, mencionada no *e-mail* do funcionário não contempla nenhum dos NCM ora discutidos, quais sejam 8517.12.31 e 8525.20.22, portanto permanece a dúvida quanto à utilização da sistemática pela remetente em relação às operações autuadas.

Reitera as demais alegações da primeira impugnação, requerendo a improcedência do lançamento.

Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 213/216, refuta as alegações da Defesa requerendo a procedência do lançamento. Retorna às fls. 244/249, enfrentado as alegações apresentadas pela Autuada no aditamento à impugnação, oportunidade que reitera os termos da Manifestação Fiscal anteriormente apresentada.

O Fisco se manifesta nos seguintes termos em síntese.

Alega que, conforme demonstrado pelos *e-mails* anexados aos autos, enviados pelo setor tributário da remetente Samsung, a empresa paulista aderiu ao regime especial de tributação instituído pelo Decreto nº 51.624/07, se aproveitamento do benefício fiscal concedido aos contribuintes da indústria de informática.

Aduz que o decreto acima citado relaciona as mercadorias com sua respectiva NBM, as quais fazem jus ao benefício previsto no art. 1º, item III (telefone celular atributo AB, tecnologia digital Dual CDMA/AMPS/ GSM/TDMA/ WLL – 8525.20.22, que atualmente tem como NCM 8517.12.31).

Ressalta que o Sr. Nelson, do departamento tributário e fiscal da Samsung, informou que a empresa segue os termos da Resolução nº 3.166/01 nas suas operações com clientes mineiros, quando responsável pela retenção e recolhimento do ICMS por força de convênio ou protocolo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece que a empresa remetente Samsung informa que se utiliza do regime especial de tributação para todos os produtos de sua fábrica localizada em Campinas, mesmo em relação às mercadorias pelas quais não tenha responsabilidade em relação ao ICMS/ST.

Pondera que, no caso das mercadorias telefones celulares, na remessa de São Paulo para Minas Gerais, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST é do destinatário mineiro, devendo observar o que determina a Resolução nº 3.166/01.

Discorda da alegação da Impugnante quanto ao correto relacionamento mercadoria/NBM, pois constatadas as modificações das tabelas de NCM a respeito da nomenclatura das mercadorias, percebe-se que o código NBM/2002 8525.20.22 passou a ser NCM/2007 8517.12.31, conforme tabelas elaboradas pelo Comitê Técnico do MERCOSUL, anexadas aos autos.

E também, da argumentação de não se tratar de vantagem econômica, pois além de simplificar a apuração o Decreto concede crédito presumido de 7% (sete por cento), resultando em recolhimento a menor ao Estado de origem.

Aduz que a própria Impugnante reconhece correta a Resolução nº 3.166/01, pois vem recolhendo o ICMS/ST, levando em consideração as suas disposições, conforme se comprova pelas cópias das Notas Fiscais 153.024, 152.939 e 152.935, com respectivo comprovante de recolhimento, anexado aos autos.

Salienta que a Resolução nº 3.166/01 está respaldada no art. 28 da Lei nº 6.763/75 e que somente detalhou o que estava escrito na lei.

Alega que o estorno de créditos decorrente da apropriação de parcela não cobrada na origem, não se lastreia com base apenas na Resolução nº 3.166/01, mas, sobretudo na CF/88, em seu art. 155, § 2º, inciso II, alínea “g”. E também na Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição, que expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento que receber mercadoria beneficiada em sua saída por concessão unilateral de benefício, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação.

Quanto aos *e-mails* enviados pelo funcionário responsável pelo setor fiscal e tributário indicado pela Samsung a prestar informações sobre cálculos e apurações de impostos, foram para esclarecer a adesão da Autuada ao regime especial relativamente ao item 8.8 da Resolução 3.166/01 e que a Samsung está respeitando a limitação imposta ao crédito interestadual a 5% (cinco por cento), inclusive quanto aos *tablets* que não estão expressamente incluídos no dispositivo em relação ao ICMS/ST incidentes nas vendas do produto.

Posteriormente em novo *e-mail*, o citado funcionário informa que a Samsung Eletrônica da Amazônia, unidade de Campinas, usufrui da sistemática de apuração do crédito prevista no Decreto nº 51.624/07 do Estado de São Paulo, o que inclui o item 8.7 da Resolução nº 3.166/01 (telefone celular).

Sustenta que as multas aplicadas estão corretas, uma vez que a Contribuinte utilizou-se de crédito em desacordo com a legislação e que a imputação trata-se de ICMS devido por substituição tributária, idêntico ao sistema de débito e crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta que recentemente o Acórdão nº 20.280/11/3ª confirmou o entendimento pela aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, às fls. 252/266, apresenta parecer de mérito opinando pela procedência do lançamento.

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.

Do Mérito

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativamente à operação própria do remetente, estabelecida no Estado de São Paulo, para fins de apuração do ICMS/ST a ser retido e recolhido ao Estado de Minas Gerais, referente às entradas de mercadorias no estabelecimento da Autuada, imposto não cobrado na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado de São Paulo ao desabrigo de convênio/protocolo aprovado pelo CONFAZ, contrariando a regra estabelecida na Lei Complementar nº 24/75, e em desacordo com a Resolução nº 3.166/01.

Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Compõe o processo tributário Relatório Fiscal (fls. 12/14), Anexo 1 (Demonstrativo das diferenças de ICMS/ST apuradas – fls. 17/19), Anexo 2 (Relação das Notas Fiscais objeto da autuação – fls.21/23), Anexo 3 (cópias de documentos fiscais objeto da autuação – fls. 25/136), Anexo 4 (cópia dos atos legais e textos normativos – Decreto nº 51.624/07, Resolução nº 3.166/01 e Resolução nº 3.607/04 – fls. 138/157).

A Autuada é responsável tributária pelo recolhimento do ICMS/ST devido na entrada em seu estabelecimento das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS, item 25 – Produtos de Telefonia Móvel, por força do art. 14 do mesmo Anexo:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi constatado que a Autuada recolheu o ICMS devido por substituição tributária em relação às compras de telefones celulares – item 25.1 da Parte 2 do Anexo XV, tendo como remetente a empresa Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda, localizada no Estado de São Paulo, utilizando de crédito indevido resultante de benefício fiscal concedido por aquele Estado, contrariando os dispositivos da Lei Complementar nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01.

Alega a Impugnante que não está demonstrado nos autos que a remetente paulista usufrua do benefício fiscal concedido pelo Decreto nº 51.624/07, promulgado pelo Estado de São Paulo.

No entanto, nos autos consta informação prestada por funcionário do setor tributário da empresa que a Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda, unidade Campinas, usufrui da sistemática de apuração do crédito de ICMS prevista no Decreto nº 51.624/07 do Estado de São Paulo, conforme documento de fls. 217.

O art. 1º do citado decreto paulista prevê:

Decreto nº 51.624, de 28 de fevereiro de 2007 de São Paulo

Artigo 1º - O estabelecimento fabricante que promover saída tributada pelo ICMS dos produtos adiante relacionados, classificados nos seguintes códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, poderá optar pelo crédito de importância equivalente à aplicação de 7,0% (sete por cento) sobre o valor de sua operação de saída, em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos:

(...)

III - telefone celular atributo AB, tecnologia digital Dual CDMA/AMPS/GSM/TDMA/WLL - 8525.20.22;

Cabe esclarecer que consta das notas fiscais carreadas aos autos a classificação NCM/SH no código 8517.12.31 e descrição “aparelho de telefone celular Claro” (NCM 2007) que conforme tabela de Correlação NCM 2002/NCM 2007 (fls. 219/220) equivale à classificação 8525.20.22 (NCM 2002).

TABELAS DE CORRELAÇÃO DA NCM SH-2002 COM A NCM SH-2007

ELABORADAS PELO COMITÊ TÉCNICO 1 DO MERCOSUL - AJUSTE EM AGOSTO/A14292007

TABELAS DE CORRELAÇÃO		TABELAS DE CORRELAÇÃO	
Correlação NCM 2007 / NCM 2002		Correlação NCM 2002 / NCM 2007	
NCM 2007	NCM 2002	NCM 2002	NCM 2007
0105.94.00	0105.92.00	0105.92.00	ex 0105.94.00
	0105.93.00	0105.93.00	ex 0105.94.00
0208.90.00	0208.20.00	0208.20.00	ex 0208.90.00
	0208.90.00	0208.90.00	ex 0208.90.00
(...)			
8518.29.90	8518.29.00	8525.20.22	8517.12.31

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta tabela tem por finalidade possibilitar a correlação de códigos de mercadorias entre a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), adotada pelo Brasil e demais países do MERCOSUL (Argentina, Paraguai e Uruguai), a partir de janeiro de 1996, e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), utilizada pelo Brasil entre janeiro de 1989 e dezembro de 1995.

Portanto, equivocada a alegação da Impugnante de as mercadorias classificadas no NCM 8517.12.31 não estão abrangidas pelo Decreto nº 51.624/07.

A Autuada alega que a glosa dos créditos pelos meios que o Estado a efetivou, ofende ao princípio da legalidade, pois as normas administrativas devem ser compatíveis com as normas legais, de acordo com o art. 5º, inciso II e art. 37 da Constituição Federal e, que a Resolução nº 3.166/01 se reveste de integral falta de validade, além de ofender ao princípio da não cumulatividade disposto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.

Entretanto, a exigência fiscal se baseia exatamente na Constituição da República que determina à lei complementar dispor sobre a forma como os Estados e o Distrito Federal concederiam isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, XII, "g"):

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

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

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).

Eis, então, recepcionada pela CF/88, a Lei Complementar 24/75 decreta expressamente a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria, cuja operação de saída se fez de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de Convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º- As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º- A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente. (Grifou-se).

Neste sentido, cabe ressaltar que a vedação à apropriação do crédito, em comento, tem como base legal o disposto na Constituição Federal de 1988 por meio de seu art. 155, § 2º, incisos I, *in verbis*:

Art. 155

(...)

§ 2º o imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

No mesmo diapasão, a Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, preceitua na Lei nº 6.763/75 e RICMS/02.

Assim dispõe o art. 28 da Lei nº 6.763/75:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República. (Grifou-se).

Nos mesmos termos, o RICMS/02, trata o assunto:

Dispõe os §§ 1º e 2º do art. 62 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do 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.

Grifou-se.

No mesmo sentido a redação do 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 complementando dispõe o art. 70, inciso X:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso.

Percebe-se que tais disposições bastam-se juridicamente a fundamentar o estorno de crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ. A Resolução nº 3.166/01, apenas veio explicar a forma como se dará a apropriação do crédito para dar cumprimento ao art. 62, § 2º.

Estabelece a Resolução nº 3.166/01:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Fica patente que a vedação do crédito de imposto não cobrado na origem, em decorrência de benefício concedido sem observância da LC 24/75, está fundamentado desde a Constituição Federal, passando pela Lei Complementar nº 24/75, pela Lei nº 6.763/75 e RICMS/02 na esfera estadual, até chegar a Resolução nº 3.166/01, que veio esclarecer os termos da apropriação do crédito. Portanto descabida a argumentação da Impugnante de se tratar de norma ilegal.

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 em reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art.155, § 2º, XII, “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 PRODICALIZAÇÃO 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo sentido o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) se posicionou:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS EM OUTROS ESTADOS. CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS NA ORIGEM. HIPÓTESE DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL. CREDITAMENTO INTEGRAL. IMPOSSIBILIDADE. CONSTITUIÇÃO FEDERAL, LEIS COMPLEMENTARES 24/75, 87/96, RESOLUÇÃO SEF 3.166/01 E RICMS/96. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. NOVA ORIENTAÇÃO. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROPORCIONALIDADE COM O QUE FOI EFETIVAMENTE PAGO. MULTA DE REVALIDAÇÃO. NÃO CONFISCATÓRIA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. - A CONSTITUIÇÃO FEDERAL NÃO POSSUI PALAVRAS INÚTEIS, SENDO CERTO QUE, QUANDO ALUDE SOBRE COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES, QUER-SE DIZER AUTORIZAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO DEVIDAMENTE RECOLHIDO, E NÃO AQUELE FORMALMENTE DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS, COMO NO CASO. - NÃO É CABÍVEL O APROVEITAMENTO INTEGRAL DE CRÉDITOS DE ICMS PAGOS COM INCENTIVO FISCAL NO ESTADO DE ORIGEM SEM QUE EXISTA CONVÊNIO ENTRE TODOS OS ESTADOS. - NÃO HÁ SE FALAR EM NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA PELO FISCO, NO PATAMAR DE 50%, EM DECORRÊNCIA DA INADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE. - A ADOÇÃO DA TAXA SELIC PARA A CORREÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS É VÁLIDA QUANDO HÁ PREVISÃO EM LEI ESTADUAL, COMO OCORRE EM MINAS GERAIS, A PARTIR DE DEZEMBRO DE 1996 (ART. 226, DA LEI N. 6.763/75). (AP CÍVEL/REEX NECESSÁRIO 1.0471.04.036440-1/001, REL. DES.(A) ALBERTO VILAS BOAS, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 13/07/2010, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 20/08/2010) .

No caso dos autos, o crédito estornado ocorreu em relação às mercadorias listadas no item 8.7 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01:

ANEXO ÚNICO

8.7	Monitor de vídeo com tubo de raios catódicos policromático, para computador - 8471.60.72; monitor de vídeo de LCD (Cristal Líquido) e PLASMA, para computador - 8471.60.74; telefone celular atributo AB, tecnologia digital Dual CDMA /AMPS/GSM/TDMA /WLL - 8525.20.22 ; terminal fixo de telefonia celular, tecnologia digital CDMA/WLL - 8525.20.23; terminal digital de processamento, com acesso WEB - 8471.50.10; unidade de disco para leitura de dados por meios ópticos (unidade de disco óptico - CD-Rom) - 8471.70.21; unidade de disco para leitura ou gravação de dados por meios ópticos (unidade de disco óptico - CD-R RW) - 8471.70.29;	crédito presumido de 7% (art. 7º da Lei 47.092/02)	5% s/BC NF emitida pelo fabricante a partir de 18/09/02
-----	--	--	---

Desse modo, ao realizar o cálculo do ICMS/ST sem considerar os efeitos dos benefícios fiscais ilegais sobre o imposto efetivamente cobrado na operação própria, a Autuada recolheu valor a menor à título de substituição tributária, sendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida e ensejando a aplicação da respectiva multa de revalidação, *in verbis*:

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.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese do crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido por em decorrência da substituição tributária.

Em relação à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, cabe as seguintes considerações.

Ressalta-se que o valor a recolher, a título de substituição tributária, será o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e o devido pela operação própria do contribuinte remetente, nos termos em que dispuser a legislação tributária.

A substituição tributária nada mais é do que uma antecipação do momento de apuração e recolhimento do imposto. Ainda que seja uma forma excepcional de apuração e recolhimento, respeita todos os pressupostos definidos na legislação para o ICMS, como não poderia ser diferente.

Neste sentido, trata-se apenas de uma antecipação temporal de apuração e recolhimento do imposto, podendo ocorrer alteração também no aspecto subjetivo (sujeição passiva). Contudo, não há dúvidas quanto à preservação dos princípios norteadores do imposto.

Desta forma, a regra constitucional da não cumulatividade encontra-se preservada por fazer parte da matriz do imposto, a partir do próprio texto constitucional:

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

I - impostos sobre:

(...)

b) 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso I, b, atenderá o 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;

No caso do ICMS devido por substituição tributária, o valor do imposto a recolher é determinado na forma do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

Destaque-se que o caráter da antecipação não pode alterar, como já afirmado, a essência normativa do imposto.

Sendo assim, se na apuração normal do imposto, observando-se a regra constitucional da não cumulatividade, o contribuinte apropria o crédito relacionado ao “montante cobrado nas operações anteriores”, na apuração do imposto a título de substituição tributária, não pode ser diferente.

Conforme se observa, a substituição tributária resguarda o princípio da não cumulatividade uma vez que o valor a ser recolhido a título de ICMS/ST, em relação às operações subsequentes, resulta da diferença entre a importância resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo do ICMS/ST e o ICMS devido na operação própria do contribuinte remetente.

Este entendimento está explícito na resposta dada pela Superintendência de Tributação (SUTRI) à consulta de Contribuinte nº 028/08, ao orientar sobre o cálculo do ICMS/ST:

O valor do crédito a ser abatido no cálculo do ICMS/ST é o devido na operação própria do contribuinte remetente que, na presente hipótese, corresponde à aplicação da alíquota de 7%, nos termos do art. 20, inciso I, do Anexo XV em referência. (Grifou-se).

Desta forma, conclui-se que, também no cálculo do imposto a título de substituição tributária, há apropriação do imposto da operação própria anterior, como no caso da apuração normal.

Do exposto, verifica-se que a conduta da Autuada se amolda perfeitamente à previsão do inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (Grifou-se).

No mesmo sentido, de manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tem-se manifestado este Conselho de Contribuintes em decisões recentes nos Acórdãos de nºs 20.506/11/1ª e 20.901/12/1ª.

As alegações concernentes à violação do princípio da legalidade e vedação ao confisco não é matéria passível de discussão no âmbito do Conselho de Contribuintes nos termos do art. 110, inciso I do RPTA aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Luana da Silva Araujo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 14 de novembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator