

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.907/12/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000171997-92
Recurso de Revisão: 40.060132077-54
Recorrente: Nestlé Brasil Ltda
IE: 342002263.83-55
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Leonardo Resende Alvim Machado/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado recolhimento a menor de ICMS em face de apropriação de parcela do imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem destacado em notas fiscais de fornecedores de outras Unidades da Federação, beneficiados com incentivos fiscais em seus Estados de origem, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar 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. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a apropriação indevida de crédito de ICMS, no período de 01/01/06 a 31/12/06, decorrente de operações interestaduais beneficiadas por incentivo fiscal não reconhecido em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação de regência do imposto, conforme indicado no Item 4.16-A do Anexo Único da Resolução SEF nº 3.166/01.

Por meio de Verificação Fiscal Analítica – VFA, constatou-se o recolhimento a menor do imposto nos meses de janeiro, fevereiro, março, junho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2006.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, com majoração, desta última, em função de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.491/12/3ª, pelo voto de qualidade, manteve integralmente as exigências fiscais.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 338/379.

DECISÃO

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do acórdão recorrido e que o recurso *sub examine* aborda todas as matérias meritórias nele tratadas, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

Da Preliminar

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capitulada no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Do Mérito

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na Unidade da Federação onde foram adquiridas as mercadorias, uma vez que não foi celebrado no âmbito do CONFAZ.

As operações em questão estão inseridas no item 4.16-A do Anexo Único da Resolução SEF nº 3.166/01, motivo pelo qual o crédito do ICMS a ser apropriado somente é admitido na proporção em que o imposto foi recolhido.

Assim, constitui o Auto de Infração no estorno do crédito indevidamente apropriado e na cobrança das multas cabíveis.

Primeiramente, cumpre analisar a pretensão da Recorrente de aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a caracterizar a decadência para parcela do crédito tributário relativo a períodos anteriores a 28/11/06.

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

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

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

INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

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

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, no caso ora examinado, relativo ao exercício de 2006, somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente a qualquer parcela do crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28 de novembro de 2011 (fls. 05).

Quanto à prática da infração constante do AI, cumpre salientar que em momento algum a Recorrente nega a existência do benefício do crédito outorgado pelo Estado de Goiás e, tampouco a sua utilização. Do contrário, afirma, às fls. 106, que se creditou do valor do imposto destacado nas notas fiscais, à alíquota de 12% (doze por cento).

Verifica-se que a controvérsia gira em torno da legitimidade, ou não, dos créditos apropriados pela Recorrente, em face das vedações enumeradas nas normas que disciplinam a compensação do imposto.

Sabe-se que a não cumulatividade do ICMS comporta restrições e, nesse sentido, a legislação define as regras de compensação, ora sobre a forma de vedação ao creditamento, ora impondo ao contribuinte a obrigação de efetuar o estorno do crédito.

No caso dos autos, a norma contempla uma situação de obrigatoriedade de efetuar o estorno, que se justifica em razão de benefícios fiscais concedidos unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ, nas mercadorias recebidas do Estado de Goiás, constantes dos itens 4.16-A do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

Os remetentes destacaram nos documentos fiscais a alíquota de 12% (doze por cento), valor este apropriado pela Recorrente, o qual, contudo, não corresponde ao valor efetivamente cobrado e pago ao Estado de origem.

A obrigação de efetuar o estorno do crédito provenientes destas operações está expressa no inciso VI do art. 71 do RICMS/02, nos seguintes termos:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiverem o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no § 1º do artigo 62 deste Regulamento.

A forma utilizada pelos Estados de origem das mercadorias para conceder os benefícios fiscais a que se refere o Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 contraria normas estabelecidas pela Constituição Federal, que determina que a concessão de benefícios fiscais deva ser deliberada entre os Estados-membros, conforme art. 155, inciso II, § 2º, inciso XII, alínea "g", *in verbis*:

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

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º 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.

Importante destacar que a lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição, conforme se constata.

Neste sentido, a Lei Complementar nº 24, de 07/01/75, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, nos seguintes termos:

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 da 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, dos respectivos ônus.

Assim, a Unidade da Federação de origem das mercadorias, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados entre os Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo tais atos e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na citada lei complementar:

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.

Por sua vez, a Lei nº 6.763/75 assim dispõe sobre a matéria:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

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.

Estes mandamentos encontram-se reproduzidos no RICMS/02, conforme se pode conferir:

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.

Com o objetivo de esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a Fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal, os quais não observaram a legislação de regência do tributo para serem exarados, foi editada a Resolução nº 3.166/01, visando, também, reforçar os dispositivos constitucionais e regulamentares existentes anteriormente, consoante se verifica abaixo, em seu art. 1º:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) corresponde 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.

Portanto, corretas as exigências de ICMS e multa de revalidação correspondente.

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

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

(...)

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

Por último, cabe analisar a exigência relativa à majoração da multa isolada, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, em virtude da constatação de reincidência.

A tela do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização (SICAF), onde consta a informação da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, referente à penalidade idêntica, encontra-se às fls. 320.

A reincidência foi aplicada nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, que preceitua:

Art. 53. (...)

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Assim, conforme se depreende da informação de fls. 320, a decisão condenatória que configurou a reincidência, no presente caso, se deu em 13/04/06, data esta já adotada corretamente pela Fiscalização, consoante relatório do Auto de Infração e do DCMM.

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que lhe dava provimento parcial nos termos do voto vencido. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Ana Clara Freire Tenório de Lima e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha, José Luiz Drumond e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 20 de julho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente/Revisora**

**André Barros de Moura
Relator**

EJ