

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.051/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000172701-44  
Impugnação: 40.010131624-03  
Impugnante: Consórcio Andrade Gutierrez-Mendes Júnior-KTY  
IE: 001043271.00-51  
Proc. S. Passivo: Guilherme de Almeida Henriques/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO N° 3.166/01 - Constatado recolhimento a menor de ICMS em face da apropriação de parcela do imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem destacado em notas fiscais de fornecedores de 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 n° 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução n° 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de abril de 2008 a março de 2009, provenientes de registros de notas fiscais de entradas, relacionadas à fl. 25, relativas às entradas decorrentes de operações interestaduais cujo remetente está beneficiado com incentivo fiscal não reconhecido em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 187/204, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 256/264.

A 2ª Câmara de Julgamento, à unanimidade, exara o despacho interlocutório de fl. 271, o que acarreta a manifestação da Impugnante às fls. 281/284 e 286/287 e do Fisco às fls. 289/290.

A 2ª Câmara de Julgamento novamente exara despacho interlocutório, dessa vez por maioria de votos, ficando vencido este Relator, conforme fl. 293, de que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorrem as manifestações da Autuada, às fls. 299/302 e 305/308, e do Fisco às fls. 312/313.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na origem (Estado do Rio de Janeiro), sem respaldo de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ.

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

O estorno do crédito tem por base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar nº 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01.

Dispõe a Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea "g", *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;

(...)

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. (grifos acrescentados)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, prescreve, *in verbis*:

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.

Tais mandamentos também fazem parte da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, conforme §§ 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.

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:

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Importante destacar que a regra da não cumulatividade não foi alterada por resolução estadual, pois a referida norma, reiterando, é 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 transcritos.

A lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição em seu art. 155, § 2º, inciso XII (já mencionado).

Destaque-se, ainda, que analisando matéria sobre créditos concedidos sem edição de convênio, o STF entende não afrontar a regra da não cumulatividade do ICMS a inadmissão do crédito oriundo de tributo convertido em incentivo fiscal, conforme agravo regimental abaixo transcrito:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

RE-AgR 423658 / MG - MINAS GERAIS

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - Acórdão recorrido que se ajusta à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que tendo sido convertido em incentivo o tributo que deveria ser recolhido pelo vendedor de matéria-prima, a inadmissão do crédito, no estado de destino, não afronta o princípio da não-cumulatividade do ICMS. RE 109.486/SP, Relator Ministro Ilmar Galvão, "DJ" de 24.4.92. II. - Agravo não provido.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF no sentido de reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

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

O Regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

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.

No que tange à aplicação da Multa Isolada, art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante se insurge contra o lançamento, afirmando que seu fornecedor não usufruiu no período autuado de benefícios fiscais nas operações interestaduais a ela destinadas. Para tanto, junta a declaração de seu fornecedor de fl. 252 nesse sentido, arguindo para seu acolhimento o disposto no *caput* do art. 219 do Código Civil, nos seguintes termos:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Contudo, cabe ressaltar que tal disposição rege exclusivamente as relações jurídicas de direito privado, não se aplicando sobre matéria tributária, pois esta se alicerça em princípios e regras de direito público, o qual se baseia na condição de supremacia do Estado perante o particular, enquanto ente representativo do interesse público.

Nesse sentido, em se tratando de exigência de crédito tributário, há que se considerar o princípio da indisponibilidade do bem público, o qual exige máxima cautela no trato da coisa pública.

Desse modo, transpondo tais considerações ao caso dos autos, para exclusão de crédito tributário, a prova deve estar lastreada em declarações ou chancelas firmadas por quem tenha fé pública, tal como o Fisco de origem, pois nela está presente a presunção de veracidade, elemento imprescindível para que se possa dispor de parcela do crédito tributário regularmente lançado.

A mera declaração de seu fornecedor, interessado indiretamente na resolução da contenda, sem qualquer elemento documental chancelado pelo Fisco de origem que a sustente, não pode ser objeto de acolhimento para fins de comprovação da não fruição de incentivo fiscal previsto na legislação de seu Estado.

Acrescente-se que diversas medidas foram propostas pela Câmara de Julgamento, conforme fls. 271 e 293, no sentido de trazer mais informações para o processo, buscando a verdade material.

Inicialmente, a 2ª Câmara de Julgamento solicitou da Impugnante cópia autenticada ou visada pelo Fisco de origem (RJ) do termo de acordo citado no decreto de fl. 21 e na declaração de seu fornecedor ou, alternativamente, declaração do próprio Fisco do Rio de Janeiro acerca da concessão ou não do benefício fiscal.

No retorno da Impugnante aos autos, esta alegou que seu fornecedor se recusou a apresentar o termo de acordo, sob a alegação de sigilo fiscal, acrescentando, ainda, que havia protocolizado pedido junto ao Fisco do Rio de Janeiro referente à declaração solicitada pela câmara, mas que não havia obtido retorno até aquele momento.

Diante disso, a câmara de julgamento, em nova medida de fl. 293, solicitou da Impugnante cópia autenticada ou visada pelo Fisco de origem dos livros fiscais de seu fornecedor que lastreassem a declaração por ele dada.

Em nova manifestação da Impugnante às fls. 299/302 e 305/308, houve a alegação de que não foi possível obter os livros solicitados e, nessa oportunidade, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apresentação da resposta do Fisco do Rio de Janeiro, em que afirma que em função do sigilo fiscal não poderia ser concedida a contribuinte mineiro informações relativas a outro contribuinte lá estabelecido, acrescentando a possibilidade de tal concessão sob solicitação deste Conselho de Contribuintes.

A Impugnante, assim, se insurge contra o lançamento, arguindo que o Fisco teria presumido a fruição do benefício fiscal por seu fornecedor e que o ônus dessa prova caberia ao Estado.

No entanto, esclareça-se que diante do decreto juntado pelo Fisco à fl. 21 em que se atribui expressamente ao fornecedor da Autuada os benefícios previstos na Lei nº 4.173/03, que dentre eles está o objeto do presente lançamento, conforme seu art. 3º, inciso I (crédito presumido de dois por cento), não há que se falar em presunção mas em efetiva comprovação pelo Fisco da concessão de incentivo fiscal pelo Estado do Rio de Janeiro ao seu fornecedor.

Desse modo, havendo circunstâncias não especificadas no referido instrumento normativo, tal como a alegada na declaração de seu fornecedor, caberia à Autuada o ônus dessa prova, diante de documento tão conclusivo quanto o acostado pelo Fisco à fl. 21.

Ressalte-se que não se trata de atribuir ao contribuinte o ônus de uma prova impossível, como alegado pela Autuada, em virtude da clara possibilidade de pedido direto ao seu fornecedor para solicitar, do Fisco fluminense, a declaração acerca da concessão ou não de benefícios fiscais nas operações interestaduais. Diante da requisição do próprio contribuinte lá estabelecido, acerca de matéria a ele relativa, não haveria qualquer óbice no tocante ao sigilo fiscal.

Entretanto, como já relatado, não foi juntado aos autos qualquer declaração ou chancela do Fisco de origem que pudesse atestar a validade da declaração dada pelo fornecedor da Autuada, o que determina a manutenção do lançamento.

No que tange às penalidades aplicadas, ressalte-se que ambas foram aplicadas corretamente, em se tratando de multas que penalizam obrigações distintas, a saber, a de Revalidação (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75), que penaliza a falta de recolhimento do imposto devido (obrigação principal) e a Isolada (art. 55, inciso XXVI da mesma lei), que sanciona a apropriação indevida de crédito (obrigação acessória), nos termos do § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 53. (...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme de Almeida Henriques e, pela Fazenda Pública Estadual, o

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Dr. José Benedito Miranda. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 09 de abril de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Relator**

CC/MG

CL