

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.313/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170336-14
Impugnação: 40.010132532-47
Impugnante: Port Papelaria Escritório e Informática Ltda
IE: 062830329.00-44
Proc. S. Passivo: Carlos Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatou-se a apropriação indevida de parcela de créditos de ICMS não cobrada e não paga por fornecedores da Autuada ao respectivo Estado de origem, à vista de auferirem benefício que lhes fora concedido unilateralmente, sem aquiescência do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em desacordo com o disposto na Constituição Federal, art. 155, § 2º, inc. XII, alínea “g” do inc. XII e art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inc. I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos no art. 62, § 1º do RICMS/02 e Resolução SEF nº 3.166/01. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inc. II e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco acatando alegações da Autuada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, apurado por meio da recomposição da conta gráfica, em razão de ter a Autuada apropriado, indevidamente, créditos do imposto decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos produtos e/ou remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ, em desrespeito à Lei Complementar nº 24/75, pelas Unidades da Federação de origem (Paraná, Rio de Janeiro, Espírito Santo, Bahia, Santa Catarina, Distrito Federal, Ceará e Goiás) e em desacordo com a legislação de regência do ICMS do Estado de Minas Gerais. As mercadorias estão relacionadas nos itens 1.22, 3.1, 4.10, 5.13, 5.14, 7.2, 11.3, 12.1e 14.2 da Resolução SEF nº 3.166/01.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Instrui o processo Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração - AI (fls. 06/07); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fls. 08/09); Relatório de Irregularidades Apuradas (fls. 10/14); Anexo 1 –

Recomposição da Conta Gráfica (16/18); Anexo 2 – Planilha de Estorno de Crédito – Res. Nº 3.166/01 (fls. 20/438); Anexo 3 - Cópias do livro de Registro de Entradas (fls. 439/1.944); Anexo 4 – Cópias de Notas Fiscais de Entrada cujos créditos foram estornados (fls. 1.946/2.006); e Anexo 5 – Pesquisa cadastral de fornecedores (fls. 2.008/2.021).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.025/2.066, anexando documento denominado “Laudo Pericial Contábil de Análise de Auto de Infração” (fls. 2.078/2.117) e documentos organizados em anexos numerados de I a XIII (fls. 2.118/3.205). Alega, resumidamente, que:

- a autuação não merece prosperar, devendo ser declarada nula, em preliminar, porque ocorreram inúmeros equívocos materiais e formais na consolidação do AI, uma vez que vários produtos e fornecedores arrolados não faziam jus aos benefícios fiscais nos Estados de origem;

- para exemplificar, houve glosa de créditos provenientes de incentivo fiscal conhecido como RIOLOG, concedido pelo Estado do Rio de Janeiro, mas existe nos autos comprovação de que os fornecedores gozem efetivamente do citado benefício;

- foi realizada a glosa dos créditos provenientes de aquisição de produtos oriundos do Estado de Santa Catarina, cujos fornecedores atuam no comércio varejista, alegando que o incentivo fiscal concedido por aquele Estado atinge as empresas que atuam na industrialização de produtos de informática;

- o AI foi lavrado em 01/07/11, tendo sido intimada apenas em 15/07/11 e, sendo um ato constitutivo de créditos tributários sujeitos ao lançamento por homologação, os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram no período anterior a 15/07/06 estão fulminados pela decadência, a teor do previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Cita e transcreve doutrina e jurisprudência que embasam seu entendimento;

- ao impor limitação sobre os créditos de aquisições realizadas em outros Estados, o Fisco *“age de forma inconstitucional e ilegal. Sob o pretexto de preservar o disposto no art. 155, § 2º, inc. XII, alínea ‘g’, da Constituição Federal de 1988, acabou por desrespeitar outros princípios assegurados pela Lei Maior e, ainda, pela legislação mineira, em particular, a não cumulatividade do ICMS”*;

- pelo princípio da não cumulatividade lhe é garantido o direito constitucional ao aproveitamento de crédito, em sua integralidade, sendo equivocado o entendimento do Fisco. Cita e transcreve doutrina e jurisprudência que embasam seu entendimento;

- conforme o anexado laudo pericial *“a SEF/MG admitiu somente 1% dos créditos de ICMS provenientes das NFs emitidas pela filial do contribuinte localizada no Espírito Santo, entretanto, conforme demonstrado acima, em média 5,36% do valor das NFs emitidas por este contribuinte no mês analisado, janeiro/2007, referem-se a ICMS da fase anterior da cadeia produtiva, o que, de acordo com o princípio*

constitucional da não cumulatividade, nunca deveria ser descartado. Fato é que no auto de infração deveriam ser admitidos os 1% de valor efetivamente recolhido somado aos 5,36% decorrentes de créditos de ICMS da fase anterior da cadeia produtiva, totalizando 6,36%”;

- “O anexo laudo pericial identificou, ainda, que o lançamento fiscal promoveu indiscriminadamente a glosa de créditos aproveitados pela Impugnante referente a fornecedores e produtos não sujeitos a qualquer incentivo fiscal concedido pela Unidade da Federação de origem, bem como foram identificados equívocos materiais e formais no lançamento fiscal, conforme exaustivamente detalhado no anexo laudo pericial, parte integrante da presente peça impugnatória, chegando-se a uma diferença apurada a menor, ainda que se entenda pela glosa de créditos cujos remetentes sejam efetivamente beneficiados por incentivos fiscais concedidos pela Unidade da Federação de origem, o que se admite apenas por amor ao debate, no valor de R\$17.664.789,15 (dezessete milhões, seiscentos e sessenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove reais e quinze centavos); conforme quadro resumo geral, constante à página 39 do referido laudo pericial”;

- em relação aos créditos glosados cuja origem é o Distrito Federal, os benefícios fiscais ali concedidos foram extintos pela Lei Distrital nº 4.100/08 desde 29/02/08, bem como foram objeto de ADIN perante o STF, cujas demonstrações encontram-se à página 34 do anexo laudo pericial;

- as multas aplicadas atentam contra os princípios constitucionais de vedação ao confisco e da razoabilidade;

- é impossível a aplicação da Taxa Selic;

- o Fisco desconsiderou o princípio “*in dubio pro contribuinte*”, cuja fundamentação se encontra no CTN, em seu art. 112.

Requer, ao final, produção de prova pericial, indicando quesitos e assistente técnico às fls. 2.063/2.065, e o lançamento seja julgado improcedente.

Do Andamento Processual

O Fisco acata, parcialmente, razões apresentadas na impugnação e reformula o crédito tributário às fls. 3.209/3.582.

Aberto à Autuada prazo regulamentar de 10 (dez) dias, conforme previsto no art. 120, § 2º do RPTA, esta, discordando da reformulação procedida pelo Fisco, apresenta aditamento à Impugnação (fls. 3.585/3.589), argumentado, em resumo, que permaneceram os equívocos que justificaram seu pedido de nulidade do lançamento, em preliminar. Ratifica, quanto ao mérito, as razões já apresentadas, reafirma seu pedido de prova pericial e, alternativamente, que seja julgado improcedente o lançamento. Apresenta, às fls. 3.590/3.601, considerações do contador que nenhum fato novo acrescenta à impugnação, mas insiste que o erro de fórmula apontado persistiu após a reconsideração do montante glosado, não sendo corrigidos todos os lançamentos equivocados, por ter o Fisco, ao realizar o cálculo do ICMS devido, multiplicado a alíquota pelo ICMS, quando o correto seria multiplicar a alíquota pela base de cálculo.

O Fisco reconhece que, nesse item, assiste razão à Impugnante, sendo que foram identificados erros de fórmulas nas notas fiscais constantes do Anexo 2 “Planilha de Estorno de Créditos – Resolução nº 3.166/01” (fls. 20/438).

Informa o Fisco que os erros de fórmulas acima identificados referem-se à multiplicação da alíquota admitida pelo valor do crédito de ICMS destacado e ao percentual da alíquota admitida indevidamente considerado (1% ao invés do correto, que é 9%).

Assim sendo, identifica uma diferença remanescente no valor original (créditos glosados reconsiderados) sendo novamente reformulado, parcialmente o crédito tributário no tocante às notas fiscais que relaciona e com as fórmulas devidamente corrigidas (fls. 3.604/3.613).

Reaberto, novamente, prazo de 10 (dez) dias para vista dos autos (fls. 3.614/3.615), a Autuada apresenta novo aditamento à Impugnação (fls. 3.616/3.620), onde apenas ratifica suas alegações já apresentadas.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 3.623/3.780, refuta, ponto a ponto, as alegações da Defesa, demonstra, novamente, as reformulações do crédito tributário já efetuadas e pede, ao final, que seja o lançamento julgado parcialmente procedente nos termos das citadas reformulações.

Da Primeira Decisão da 3ª Câmara do CC/MG

A 3ª Câmara do CC/MG, em sessão realizada em 30/10/12 (fl. 3.787), exarou despacho interlocutório para que a Autuada trouxesse aos autos, tendo em vista os argumentos apresentados na impugnação:

1 - cópia dos livros de Registro de Apuração do ICMS, referentes aos fornecedores citados na autuação, inclusive os estabelecimentos sediados no Distrito Federal e no Espírito Santo, relativos ao período autuado, juntamente com a cópia do resumo mensal dos livros de registro de Entradas e Registro de Saídas, por CFOP, constando, respectivamente, o total de créditos e débitos escriturados em cada mês; da declaração mensal da apuração e informação do imposto e também dos comprovantes dos respectivos recolhimentos, todos autenticados pelo Fisco de origem ou pelo Fisco mineiro;

2 - comprovante de pagamento das exigências fiscais constantes no Auto de Infração nº 8381/2010 da SEF/DF, cópia acostada às fls. 2.988/2.998, referente ao estabelecimento sediado no Distrito Federal, ou se for o caso, comprovantes do andamento processual de tal lançamento.

Na mesma sessão, converteu o processo em diligência para que, após o cumprimento do despacho interlocutório, fosse aberta vista ao Fisco para que demonstrasse como ficaria o crédito tributário exigido levando-se em conta a parcela do crédito que deverá ser estornada em cumprimento ao art. 8º, inciso I da Lei Complementar nº 24/75, art. 28, § 5º da Lei nº 6.763/75 e art. 62, §§ 1º e 2º do RICMS/02, considerando os créditos escriturados pelas efetivas entradas.

A Autuada, em cumprimento ao despacho interlocutório do CC/MG, apresenta sua manifestação às fls. 3.791/3.795 e Parecer Contábil às fls. 3.796/3.808. Promove a juntada das cópias dos livros de Registro de Apuração do ICMS de 2006, 2007 e 2008; livros de Registro de Estradas de 2006, 2007 e 2008; livros Registro de Saídas 2006, 2007 e 2008; Documento de Informação Econômico Fiscais – Espelho do DIEF - de 2006, 2007 e 2008, bem como cópias autenticadas em Cartório de Belo Horizonte dos comprovantes de arrecadação do ICMS, mediante DUA – Documento Único de Arrecadação de 2007 e 2008, tudo referente à sua fornecedora situada no Estado do Espírito Santo, qual seja, a sua filial PORT PAPELARIA ESCRITÓRIO E INFORMÁTICA LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 23.957.236/0003-88, todos às fls. 3.810/4.095. Desses documentos apenas alguns comprovantes de recolhimento do tributo foram autenticadas por Cartório do município de Belo Horizonte (fls. 3.940/3.946, 4.041/4.055 e 4.110/4.128). Não há, em nenhum dos documentos anexados, autenticação, quer do Fisco de origem, quer do Fisco mineiro, como solicitado no despacho interlocutório.

Em atendimento ao item 2 do interlocutório, anexou, novamente (fls. 4.102/4.873), cópia do Auto de Infração nº 8381/2010 da SEF/DF, cópia da Impugnação àquele Auto de Infração e, à fl. 4.105, anexa Declaração da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal de 28/02/13, informando que o processo relativo ao Auto de Infração em comento está aguardando distribuição para julgamento no seu órgão julgador administrativo.

Reitera os termos da sua Impugnação apresentada em 16/08/11, para que seja julgado totalmente improcedente o lançamento fiscal, com o respectivo cancelamento do AI e extinção do crédito tributário, sendo determinada a sua baixa e arquivamento.

O Fisco manifesta-se às fls. 4.877/4.892, refuta novamente as alegações da Defesa, entende que nada de novo foi trazido aos autos e pede que seja o lançamento julgado parcialmente procedente nos termos das reformulações do crédito tributário já efetuadas.

Da Segunda Decisão da 3ª Câmara do CC/MG

Na Sessão de 12/11/13, a 3ª Câmara do CC/MG (fl. 4.900) exarou novo despacho interlocutório para que a Autuada trouxesse aos autos cópias do Auto de Infração e da certidão de inscrição em dívida ativa lavrados pela Fazenda Pública do Estado do Espírito Santo e, ainda, providenciasse o visto nas cópias dos livros fiscais apresentados em cumprimento à medida determinada pela 3ª Câmara de Julgamento em 30/10/12, fls. 3.787.

A Autuada atende parcialmente o despacho interlocutório (fls. 4.913/5.214), quando anexa cópia do Auto de Infração lavrado pelo Estado do Espírito Santo e da decisão do órgão julgador local, cópia de Certidão de Dívida Ativa e Termo de Entranhamento e Desentranhamento informando que a cobrança está sobrestada até conclusão de ação de cobrança executiva (fl. 4.943). Anexa, apenas, cópias autenticadas pelo Fisco mineiro de livros de Registro de Entradas e livros de Registro de Apuração do ICMS relativos ao estabelecimento no Espírito Santo (fls. 4.944/5.214).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco manifesta-se às fls. 5.215/5.220, onde argumenta que a documentação apresentada não tem elementos que possam trazer alteração ao crédito tributário, pelas seguintes inconsistências:

- o estorno de crédito levado a efeito alcançou os produtos cartuchos para impressão, toner, papel A4, fita HP e cilindro de impressão, cujos respectivos valores de base de cálculo e crédito de ICMS presumido foram obtidos individualmente, produto a produto, como apresentado às fls. 19 a 438 do AI;

- a relação de documentos apresentados às fls. 4.944 a 5.214 (livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS), traz informações consolidadas das entradas, sem, contudo, relacionar os produtos individualmente, não havendo condições de se realizar uma verificação de modo a relacionar estes produtos com os respectivos registros apresentados pela Impugnante nos citados livros contábeis;

- o Auto de Infração nº 2.082.853-3, apresentado às fls. 4.914/4.927, emitido pela SEFAZ/ES, não foi objeto de quitação por parte da Autuada e diz respeito ao período de 01/09/08 a 30/11/11 (fls. 4.915/4.918), enquanto o AI ora impugnado, não diz respeito às operações oriundas do Estado do Espírito Santo, abrange o período de 02/01/06 a 30/12/08;

- ainda que houvesse como identificar individualmente os produtos objeto do estorno de crédito, apenas os meses de setembro a dezembro de 2008 poderiam, hipoteticamente, ser contestados em relação ao crédito tributário de fls. 3.781/3.782, caso os respectivos valores houvessem sido individualizados por produto e, na sequência, liquidados pelo autuado.

Pede que seja julgado procedente o lançamento, permanecendo inalterado o crédito tributário após as reformulações efetuadas.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nas bem fundamentadas manifestações do Fisco foram utilizadas, em parte, pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo algumas alterações e adaptações de estilo.

1. Das Preliminares

1.1. Da Arguição de Nulidade do Lançamento

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração (fls. 2.027/2.031), alegando que requisitos essenciais de validade da motivação e do objeto restaram prejudicados. Alega que ocorreram inúmeros erros materiais e formais em sua consolidação, citando exemplos, e que não foram obedecidos os requisitos mínimos descritos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Dec. nº 44.747/08, notadamente aqueles mencionados nos incisos IV e V.

Quanta à alegação de que requisitos essenciais de validade da motivação e do objeto restaram prejudicados, frise-se que o lançamento, em sua essência, pressupõe

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A sua formalização encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e pelo RPTA em seus arts. 85 a 94. O art. 89 do RPTA elenca os elementos mínimos necessários à constituição do Auto de Infração:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

Da análise do presente feito, em face das normas acima transcritas, verifica-se que ele atende a todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou detalhado Relatório de Irregularidades Apuradas onde aponta a legislação infringida (fls. 10/14), recompôs a conta gráfica (16/18) e demonstrou o estorno do crédito – Res. nº 3.166/01 (fls. 20/438), anexando cópias do livro de Registro de Entradas (fls. 439/1.944) e das notas fiscais cujos créditos foram estornados.

Desse modo, razão não assiste à Impugnante, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, e encontram-se legalmente embasadas as infrações cometidas e as penalidades aplicadas. Todos os requisitos formais e materiais

necessários para a atividade do lançamento, previstos no art. 89 do RPTA foram observados, não sendo cabível o pedido de nulidade do lançamento.

Quanto às alegações de erros materiais, constata-se que parte foi acatada pelo Fisco e o crédito tributário, em atendimento a essas alegações, foi reformulado por duas vezes. Contudo, alegações de erros materiais confundem-se com o mérito e serão tratados como tal.

1.2. Da Prova Pericial Requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos arrolados às fls. fls. 2.063/2.065.

Entretanto, a perícia solicitada mostra-se desnecessária, uma vez que os argumentos e documentos carreados aos autos são suficientes para o deslinde da matéria, o que será demonstrado na análise de mérito da presente lide. Ressalte-se que o Fisco, com os elementos dos autos, responde a todos os quesitos (fls. 3.761/3.795)

Diante disso, indefere-se a prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, II, “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 142 (omissis)

[...]

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

2. Do Mérito

Conforme relatado, versa o presente contencioso sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, apurado por meio da recomposição da conta gráfica, em razão de ter a Autuada apropriado, indevidamente, créditos do imposto decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos produtos e/ou remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ, em desrespeito à Lei Complementar nº 24/75, pelas Unidades da Federação de origem (Paraná, Rio de Janeiro, Espírito Santo, Bahia, Santa Catarina, Distrito Federal, Ceará e Goiás) e em desacordo com a legislação de regência do ICMS do Estado de Minas Gerais. As mercadorias estão relacionadas nos itens 1.22, 3.1, 4.10, 5.13, 5.14, 7.2, 11.3, 12.1e 14.2 da Resolução SEF nº 3.166/01.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

2.1. Da alegação de decadência

Inicialmente, a Impugnante alega que, tendo sido o AI foi lavrado em 01/07/11 e intimada apenas em 15/07/11 e sendo ele um ato constitutivo de créditos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributários sujeitos ao lançamento por homologação, os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram no período anterior a 15/07/06 estão fulminados pela decadência, a teor do previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

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

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Sobre o tema, decidiu o 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.

2. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 448.416/SP, REL. MINISTRO JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 25/04/2006, DJ 12/06/2006, P. 462)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

No mesmo sentido, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial, o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO: AGRG NO ARESP 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 15/07/11 (fl. 07).

2.2. Do mérito propriamente dito: apropriação indevida de créditos de ICMS não cobrada e não paga por fornecedores da Autuada ao respectivo Estado de origem, à vista de auferirem benefício que lhes fora concedido unilateralmente, sem aquiescência do CONFAZ

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante sustenta que a glosa dos créditos, prevista na Resolução SEF nº 3.166/01, estabelece uma nova hipótese de exceção ao princípio da não cumulatividade, além dos casos de isenção e não

incidência, por meio de mera resolução, o que é expressamente proibido e configura grave desrespeito ao princípio da hierarquia das leis. Afirma, ainda, que o princípio da não cumulatividade assegura ao contribuinte o direito ao crédito do imposto incidente e não ao do imposto pago.

Razão não assiste à Impugnante, pois a Constituição Federal e a legislação infraconstitucional são absolutamente claras quanto à forma como isenções, incentivos e benefícios fiscais devem ser concedidos e revogados pelos Estados e pelo Distrito Federal.

A Lei Complementar nº 24/75 dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais e estabelece, *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:

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.

Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; (...)

Determina, ainda, a lei supracitada, em seu art. 8º, que é nulo e ineficaz crédito fiscal originado de benefício concedido unilateralmente, a saber:

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; (Grifou-se).

Observa-se que o § 2º do art. 2º da Lei Complementar é taxativo ao estabelecer que a concessão de benefícios dependerá de decisão unânime dos Estados e, o art. 8º é conclusivo ao dispor que a inobservância dos dispositivos da lei acarretará a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, as normas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, daí a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder qualquer benefício a seus contribuintes, sobretudo quando for repercutir em prejuízo de outro estado.

A Resolução nº 3.166/01, embasada nas normas superiores citadas acima, relaciona, em seu Anexo Único, as diversas circunstâncias nas quais há vedação e/ou limitação do crédito de ICMS, apontando a mercadoria, o ato concessório e/ou o benefício concedido pelo ente federado de origem, o crédito admitido e o período de vigência do benefício na situação fática.

Assim, a Resolução nº 3.166/01 tão somente elenca os atos normativos concessórios de vantagem ou benefício fiscal, editados, unilateralmente, pelos Estados e pelo Distrito Federal, já grafados com o vício da ilegalidade desde a sua implementação, posto que afrontam, simultaneamente, a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar nº 24/75. Não tem a Resolução, portanto, o objetivo de criar limitações, e sim, de informar e detalhá-las.

A legislação mineira, disposta no RICMS/02 (aprovado pelo Dec. nº 43.080, de 13/12/02), em sintonia com o texto constitucional, com a lei federal complementar e com a Lei nº 6.763/75, considera como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem. Confira-se:

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

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.

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 dispõe o art. 68, *caput*, do RICMS/02:

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

Também o art.70, inciso X, do mesmo RICMS/02:

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.

De se ver que tais disposições bastavam-se juridicamente a fundamentar o estorno de crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ, aplicando-se a todo o período fiscalizado.

Existe, ainda, previsão expressa no RICMS/02 para o estorno do crédito na situação em foco:

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

(...)

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

A publicação da Resolução nº 3.166/01 veio clarear o que já era obrigatório:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o RICMS/02, em sintonia com o texto constitucional, com a lei federal complementar e com a Lei nº 6.763/75, considera como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a essa vantagem.

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela Lei Complementar nº 24/75, pelo RICMS/02 e pela Resolução nº 3.166/01, que disciplinam a apropriação do crédito, vedando o correspondente a imposto não cobrado.

É importante acrescentar que a vedação do crédito de imposto não cobrado na origem, em decorrência de benefício concedido sem observância da Lei Complementar nº 24/75, não se fez valer apenas com o advento da Resolução nº 3.166/01. Explicitado acima, a regra valia para período anterior, desde a entrada em vigor da CF/88.

Leandro Paulsen, em sua obra “Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência” (10ª edição. Livraria do Advogado Editora. Porto Alegre, 2008, p. 389) assim trata da questão:

Só mediante previsão em Convênio podem os Estados conceder isenções, incentivos e benefícios fiscais em geral. Há uma enorme gama de julgados do STF em que leis estaduais foram consideradas inconstitucionais por violação a esta norma, destacando, o STF, em várias oportunidades, que são descabidas as manobras para a concessão disfarçada de incentivos, do que são exemplo a concessão de crédito presumido, o estabelecimento, tecnicamente equivocado, de hipóteses de ‘não-incidência’ e a concessão de prazo especial para pagamento.

Na mesma obra, p. 388, Leandro Paulsen cita entendimento de Misabel Abreu Machado Derzi, conforme abaixo:

Essa invenção brasileira, a dos convênios interestaduais, resulta do princípio da não-cumulatividade do ICMS e da necessidade, em um Estado Federal, de se evitarem as regras dispare, unilateralmente adotadas (concessivas de benefícios, incentivos e isenções), prejudiciais aos interesses de uns, falseadoras da livre concorrência e da competitividade comercial e, sobretudo, desagregadoras da harmonia político-econômica nacional. (Misabel Abreu Machado Derzi, em nota de atualização à obra de Aliomar Baleeiro, Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, 7ª edição. Forense, 1997, p.98)

Veja-se, neste sentido, entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), referente ao julgamento do RE-AgR 423.658:

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 (STF, SEGUNDA TURMA, RE-AGR Nº 423.658-3/MG, RELATOR MINISTRO CARLOS VELLOSO, DATA DE JULGAMENTO: 22.11.2005, DATA DE PUBLICAÇÃO NO D.J. 16.12.2005).

Conclui-se, portanto, que a edição da Resolução nº 3.166/01 nada criou, apenas acompanhou a normatização já estabelecida anteriormente pela Constituição Federal/88 e pela Lei Complementar nº 24/75. A citada Resolução, como já afirmado anteriormente, apenas orienta de forma detalhada sobre circunstâncias nas quais há vedação/limitação do crédito de ICMS, apontando a mercadoria entrada, o ato concessório/benefício concedido pelo ente federado de origem, o crédito admitido/período na situação fática, sempre embasada nos dispositivos contidos na legislação federal supracitada.

Assim, tem-se na legislação tributária vigente toda a fundamentação explícita e necessária ao norteamento e condução dos procedimentos a serem adotados no caso de concessão pelos Estados-Membros de vantagens ou benefícios fiscais. A norma em questão é autoaplicável, bastando que o benefício fiscal concedido não tenha sido aprovado pelo CONFAZ.

A Impugnante cita o voto da Ministra Ellen Gracie em decisão publicada no STF -DJe 117/2010, de 28/06/10 (fls. 2.044/2.047), onde afirma que caberia sim ação direta de inconstitucionalidade por parte do Estado de Minas Gerais e não, a pura e simples glosa dos créditos apropriados, porquanto não se compensam as inconstitucionalidades.

Nesta linha de argumentação, continua: *“Extrai-se ainda, da decisão acima, ser entendimento de nossa Corte Suprema que, se o Estado de Minas Gerais deseja questionar qualquer forma de benefícios e incentivos fiscais ou financeiros concedidos por outros Estados da Federação, deve fazê-lo perante o Supremo Tribunal Federal, foro competente para solução de contendas entre Estados da Federação, mas não pressionando, arbitrariamente e ilegalmente, os contribuintes, retirando-lhes os seus direitos garantidos por nosso ordenamento pátrio, dentre eles, a nossa Lei Maior”*.

Em relação à antecipação de tutela concedida pela Ministra Ellen Gracie em Agravo Regimental na Ação Cautelar para agregar efeito suspensivo a Recurso Extraordinário interposto nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 007904143541-7 contra o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais, cabe esclarecer que esta decisão se deu em caráter liminar, conforme o item 6 de seu relatório (fl. 2.047), uma vez que a Ministra considerou que o risco de dano estava presente no fato de que a sede administrativa da Requerente estava na iminência de ser leiloadada:

6. ANTE O EXPOSTO, RECONSIDERO A DECISÃO ANTERIOR, CONHEÇO DA AÇÃO CAUTELAR E CONCEDO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MEDIDA LIMINAR PARA SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM COBRANÇA, NOS TERMOS DO ART. 151, V, DO CTN, SUSTANDO, COM ISSO, A EXECUÇÃO E OS RESPECTIVOS ATOS EXPROPRIATÓRIOS. (GRIFOU-SE).

Tal decisão não tem repercussão geral, nem efeito vinculante, mesmo porque o referido Agravo ainda está em discussão no STF, estando seus autos conclusos ao relator desde 01/09/10, tendo a Ministra Rosa Weber substituído a relatora Ministra Ellen Gracie em 19/12/11, conforme consulta ao *site* do STF.

O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais – TJ/MG, em decisão no Processo nº 1.0079.06.290086-9/004(1) (data do julgamento 26/05/09 e publicação em 23/06/09), deliberou sobre a questão, adotando os fundamentos consignados no Acórdão nº 298643.01, onde o entendimento da perfeita validade e aplicação da Resolução nº 3.166/01 se faz com lastro legal, amparada na legislação superior e consistentemente substanciada no voto dos desembargadores, conforme se transcreve:

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.

Também no Acórdão da Apelação Cível nº 1.0024.05.846020-5/001, o TJ/MG novamente corroborou o entendimento da ilegalidade dos créditos tributários concedidos sem a prévia celebração de convênio entre os entes federados e a anuência do CONFAZ:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.05.846020-5/001 - COMARÇA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): ORGANIZAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

JMF LTDA - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS -
RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. ALBERGARIA COSTA

ACÓRDÃO

VISTOS ETC., ACORDA, EM TURMA, A 3ª CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCORPORANDO NESTE O RELATÓRIO DE FLS., NA CONFORMIDADE DA ATA DOS JULGAMENTOS E DAS NOTAS TAQUIGRÁFICAS, À UNANIMIDADE DE VOTOS, EM NEGAR PROVIMENTO.

BELO HORIZONTE, 20 DE NOVEMBRO DE 2008.

VOTO

TRATA-SE DE RECURSO DE APELAÇÃO INTERPOSTO POR ORGANIZAÇÕES JMF LTDA. CONTRA A SENTENÇA DE FLS. 140/146, QUE JULGOU IMPROCEDENTES OS PEDIDOS FORMULADOS NA DECLARATÓRIA AJUIZADA EM FACE DO ESTADO DE MINAS GERAIS.

EM SUAS RAZÕES RECURSAIS, A APELANTE SUSTENTOU QUE A RESOLUÇÃO N.º 3.166/2001 IMPÕS LIMITAÇÕES INDEVIDAS AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, IMPEDINDO O PLENO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO.

ASSINALOU QUE A RESOLUÇÃO VIOLA, TAMBÉM, A LC N.º87/96.

CITOU DOUTRINA, PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS E, AO FINAL, PEDIU O PROVIMENTO DO RECURSO.

INTIMADO, O APELADO APRESENTOU CONTRA-RAZÕES A FLS.166/170 E PUGNOU PELA MANUTENÇÃO DA SENTENÇA.

DESNECESSÁRIA A INTERVENÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO, TENDO EM VISTA A INEXISTÊNCIA DE PÚBLICO PRIMÁRIO - DIREITO INDISPONÍVEL - A QUE ALUDE O ARTIGO 82, III, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

É O RELATÓRIO.

CONHECIDO O RECURSO, VEZ QUE PRESENTES OS PRESSUPOSTOS DE SUA ADMISSIBILIDADE.

A CONTROVÉRSIA CINGE-SE AO EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE DA RESOLUÇÃO N.º 3.166/2001.

A APELANTE AFIRMOU QUE O DIPLOMA MINEIRO CONTRARIA O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. NO ENTANTO, A REFERIDA RESOLUÇÃO NADA MAIS FEZ DO QUE OPERACIONALIZAR O PRECEITO, NÃO SÓ EM RELAÇÃO AO TEXTO CONSTITUCIONAL (ART. 155, II, §2º,

I), COMO TAMBÉM QUANTO À LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 (ARTS. 19 E 20) E AINDA EM RELAÇÃO AO PRÓPRIO RICMS/MG (ART. 62), TODOS CATEGÓRICOS AO AFIRMAR QUE O ICMS É UM IMPOSTO NÃO-CUMULATIVO, NO QUAL SE DEVE COMPENSAR O IMPOSTO DEVIDO EM UMA OPERAÇÃO COM O IMPOSTO EFETIVAMENTE RECOLHIDO NA ETAPA ANTERIOR.

DESSA FORMA, AO CONTRIBUINTE MINEIRO CUMPRE COMPENSAR APENAS E TÃO-SOMENTE O IMPOSTO RECOLHIDO NA OPERAÇÃO PRECEDENTE, SOB PENA DE ESTAR APROPRIANDO CRÉDITO A MAIOR DO QUE O REALMENTE DEVIDO, E, POR CONSEQÜÊNCIA, DESVIRTUANDO O PRIMADO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

A QUESTÃO TRAZIDA A LUME NÃO É NOVA NESTE TRIBUNAL, JÁ TENDO A CORTE SUPERIOR ENFRENTADO O TEMA POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO AGRAVO REGIMENTAL N.º 1.0000.00.298.643-8/001, EM QUE FORAM SUSPENSOS OS EFEITOS DE SENTENÇA FAVORÁVEL A UMA REDE SUPERMERCADISTA, QUE IGUALMENTE QUESTIONAVA A CONSTITUCIONALIDADE DA RESOLUÇÃO N.º 3.166/2001. DO ACÓRDÃO, EXTRAÍ-SE O SEGUINTE E PERTINENTE EXCERTO:

"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 EXÍGEM 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." (DESTAQUES APOSTOS).

ALÉM DISSO, A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 CONFERIU AO LEGISLADOR INFRACONSTITUCIONAL A DECISÃO POLÍTICA DE GRADUAR O INCENTIVO FISCAL, SEM QUE ISTO IMPLIQUE UM PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE, UMA VEZ QUE INCENTIVO É UM FAVOR FISCAL DE CUJO ALCANCE PODE SER RESTRITO, NOS TERMOS DA LEI.

E A LEI COMPLEMENTAR N.º 24/75, RECEPCIONADA PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, É TAXATIVA QUANTO À EXIGÊNCIA DE CELEBRAÇÃO E RATIFICAÇÃO DE CONVÊNIOS ENTRE OS ENTES FEDERADOS (ART. 1º) PARA A CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS, EXATAMENTE PARA SE EVITAR AQUILO QUE COMUMENTE CHAMAMOS DE "GUERRA FISCAL". DAÍ PORQUE, NOS TERMOS DO ART. 8º, INCISO I, DA MENCIONADA LEI, SÃO NULOS OS CRÉDITOS ATRIBUÍDOS A CONTRIBUINTES QUE, A EXEMPLO DO APELANTE, APROPRIAM-SE DE ICMS NÃO EFETIVAMENTE RECOLHIDO NA ETAPA ANTERIOR DA OPERAÇÃO, AINDA QUE DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.

ORA, A RESOLUÇÃO N.º 3.166/2001, ORA IMPUGNADA, EM NADA INOVOU NOS DIREITOS E OBRIGAÇÕES DOS CONTRIBUINTES, AO ADMITIR O CRÉDITO DO ICMS CORRESPONDENTE À ENTRADA DE MERCADORIA REMETIDA POR ESTABELECIMENTO BENEFICIADO POR INCENTIVOS, APENAS NA "PROPORÇÃO EM QUE O IMPOSTO VENHA SENDO EFETIVAMENTE RECOLHIDO À UNIDADE DA FEDERAÇÃO DE ORIGEM" (ART. 1º).

(...)

ANTE O EXPOSTO, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO E MANTENHO INCÓLUME A SENTENÇA RECORRIDA.

Assim, correto o estorno dos créditos efetuado pelo Fisco, até mesmo porque, pelo parágrafo único do art. 142 do CTN, sua atividade é plenamente vinculada. Além disso, não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, "a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda".

2.3. Da suposta descon sideração do direito ao crédito de ICMS da filial no Espírito Santo nas fases anteriores à saída das mercadorias para o Estado de Minas Gerais

Alega, a Impugnante, que a sistemática contábil da não cumulatividade do ICMS não foi observada, ocorrendo a descon sideração do direito ao crédito de ICMS nas fases anteriores à saída das mercadorias para o Estado de destino, no caso, Minas Gerais.

Sustenta sua alegação com base em laudo pericial contábil que contratou para auxiliar sua defesa (fls. 2.089/2.093) e apresentando cópias do livro Registro de Entradas (LRE) e do livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS) de sua filial

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situada no Espírito Santo (fls. 2.119/2.395). As remessas oriundas desta filial representariam quase 60% (sessenta por cento) de suas entradas.

A 3ª Câmara de Julgamento, sensibilizada com o argumento, exarou dois despachos interlocutórios para que trouxesse elementos que pudessem prová-lo.

No primeiro, em sessão realizada em 30/10/12 (fl. 3.787), exarou despacho interlocutório para que a Impugnante anexasse aos autos, tendo em vista os argumentos apresentados na impugnação, cópia dos livros de Registro de Apuração do ICMS, referentes aos fornecedores citados na autuação, inclusive os estabelecimentos sediados no Distrito Federal e no Espírito Santo, relativos ao período autuado, juntamente com a cópia do resumo mensal dos livros de registro de Entradas e Registro de Saídas, por CFOP, constando, respectivamente, o total de créditos e débitos escriturados em cada mês; da declaração mensal da apuração e informação do imposto e também dos comprovantes dos respectivos recolhimentos, todos autenticados pelo Fisco de origem ou pelo Fisco mineiro.

Não tendo sido atendido na forma solicitada, uma nova oportunidade lhe foi conferida, na sessão de 12/11/13 (fl. 4.900), quando exarou novo despacho interlocutório para que a Autuada providenciasse o visto nas cópias dos livros fiscais apresentados em cumprimento à medida determinada pela 3ª Câmara de Julgamento em 30/10/12, fls. 3.787.

Após todas as tentativas e oportunidades oferecidas pela 3ª Câmara de Julgamento, consta do processo apenas cópias autenticadas pelo Fisco mineiro de livros de Registro de Entradas e livros de Registro de Apuração do ICMS relativos ao estabelecimento no Espírito Santo (fls. 4.944/5.214). Consta também alguns comprovantes de recolhimento do tributo autenticadas por Cartório do Município de Belo Horizonte (fls. 3.940/3.946, 4.041/4.055 e 4.110/4.128).

Desse modo, não trazendo documentos autenticados ao processo pelo Fisco de origem ou, pelo Fisco mineiro, conforme solicitado, não é possível averiguar e confirmar se, de fato, houve crédito de ICMS nas fases anteriores à saída das mercadorias para o Estado de Minas Gerais. Assim, não procede a sua alegação.

Dúvidas não existem sobre a concessão do benefício fiscal pelo Estado do Espírito Santo sem a aprovação do CONFAZ. Oportuno transcrever os diplomas legais editados por este ente federativo. O Decreto nº 1090-R de 25/10/02 (RICMS/ES), assim determina:

Art. 107. Fica concedido crédito presumido:

(...)

XXI - de onze por cento, nas operações interestaduais promovidas por estabelecimento comercial atacadista estabelecidos neste Estado, observado o disposto nos §§ 2.º e 3.º:

(Inciso XXI incluído pelo Decreto n.º 1.168-R, de 24.06.03, efeitos de 01.08.03 até 31.08.08:)

(Inciso XXI revogado pelo Decreto n.º 2.082-R, de 27.06.08, efeitos a partir de 01.09.08.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prevê, ainda, o art. 530-L-R-B, incluído no RICMS/ES pelo Decreto nº 2.082-R, de 27/06/08, com efeitos a partir de 01/09/08, que:

Art. 2º O Capítulo XXXIX-A do Título II do RICMS/ES fica acrescido da Seção XI-B, com a seguinte redação:

(...)

Seção XI-B

Das Operações Realizadas por Estabelecimento Comercial Atacadista

(...)

Art. 530-L-R-B. O estabelecimento comercial atacadista estabelecido neste Estado poderá, a cada período de apuração, estornar, do montante do débito registrado em decorrência de suas saídas interestaduais, destinadas a comercialização ou industrialização, o percentual equivalente a trinta e três por cento, de forma que, após a utilização dos créditos correspondentes apurados no período, a carga tributária efetiva resulte no percentual de um por cento. (Grifou-se)

O Estado do Espírito Santo, por meio das Portarias nº 047-R, nº 049-R e nº 059-R, de 15/09/08, 24/09/08 e de 02/10/08, respectivamente, inscreve as empresas com cadastro naquele Estado, remetentes das mercadorias, no Cadastro de Beneficiários do Contrato de Competitividade – CBCC da Secretaria de Estado de Desenvolvimento, para utilização dos benefícios fiscais previstos no referido art. 530-L-R-B.

Assim, a concessão unilateral de crédito presumido desobriga o Estado destinatário da mercadoria de suportar, como crédito de ICMS, a parcela correspondente ao benefício inadequadamente previsto na legislação do Estado de origem.

Deste modo, por todo o exposto, não assiste razão à Impugnante neste item.

Na Sessão de 12/11/13, a 3ª Câmara do CC/MG (fl. 4.900) exarou novo despacho interlocutório para que a Autuada trouxesse aos autos cópias do Auto de Infração e da certidão de inscrição em dívida ativa lavrados pela Fazenda Pública do Estado do Espírito Santo, uma vez que alegara que os créditos estornados na presente autuação seriam objeto de autuação específica no Estado do Espírito Santo.

A Impugnante, em atendimento ao despacho interlocutório, anexa cópia do Auto de Infração lavrado pelo Estado do Espírito Santo e da decisão do órgão julgador e cópia de Certidão de Dívida Ativa e Termo de Entranhamento e Desentranhamento (fls. 4.913/5.214), informando que a cobrança está sobrestada até a conclusão de ação de cobrança executiva (fl. 4.943).

O Fisco manifesta-se às fls. 5.215/5.220, onde argumenta que a documentação apresentada não tem elementos que possam trazer alteração ao crédito tributário, pois o Auto de Infração nº 2.082.853-3, apresentado às fls. 4.914/4.927, emitido pela SEFAZ/ES, não foi objeto de quitação por parte da Autuada e, diz respeito ao período de 01/09/08 a 30/11/11 (fls. 4.915/4.918), enquanto o AI ora impugnado, no

que diz respeito às operações oriundas do Estado do Espírito Santo, abrange o período de 02/01/06 a 30/12/08.

Verifica-se, também, que apesar de estar inscrito em dívida ativa, não existe intenção do Estado do Espírito Santo em cobrar o crédito tributário, uma vez que sua cobrança se encontra sobrestada, conforme documento à fl. 4.943.

Deste modo, diante do acima exposto, não assiste razão à Impugnante, sendo mantidas as exigências fiscais relativas às notas fiscais emitidas por contribuinte localizado no Estado do Espírito Santo no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008.

2.4. Dos alegados erros materiais

A Impugnante aponta, às fls. 2.096/2097 do “laudo pericial contábil” e em sua impugnação (fls. 2.709/2.746), que, na apuração do valor do crédito admitido de algumas notas fiscais, houve um erro de fórmula, em que a alíquota aplicada foi multiplicada pelo valor do ICMS e não, pela base de cálculo.

O Fisco reconhece que, nesse item, assiste razão à Impugnante e reformula parcialmente o crédito tributário.

2.5. – Dos produtos classificados no Item 11.3 da Resolução nº 3.166/01 (benefícios fiscais ilegais concedidos pelo Estado do Paraná)

Quanto aos produtos classificados no Item 11.3 da Res. nº 3.166/01, alega a Impugnante (fls. 2.097/2.100 e 2.747/2.757), que o benefício fiscal elencado e concedido pelo Estado do Paraná, previsto na Lei nº 13.214/01, foi considerado inconstitucional em decorrência de decisão do STF na ADIN 2548.

A Lei nº 13.214/01, sancionada pelo Estado do Paraná em 29/06/01, outorgou, em seu art. 2º, inciso II, §§ 2º e 3º e art. 3º, inciso VI, §§ 1º e 2º, unilateralmente e, sem aquiescência do CONFAZ, crédito presumido do ICMS nas operações interestaduais com produtos de informática e automação, ficando reduzida a base de cálculo nas operações internas de tais produtos, de tal forma que a carga tributária fosse equivalente a 7% (sete por cento).

Entretanto, o STF, em decisão na ADIN 2548, ajuizada pelo Estado de São Paulo e publicada em 15/06/07, julgou inconstitucional a Lei nº 13.214/01. Em 22/06/07, a Assembleia Legislativa do Paraná, por meio do art. 2º da Lei nº 15.542, homologou os procedimentos adotados pelos contribuintes do ICMS em conformidade com a Lei nº 13.214/01, declarada inconstitucional, no período de sua vigência.

Assim, se após o período de sua vigência, o Paraná não editou outra lei concedendo os mesmos benefícios, os contribuintes paranaenses não se beneficiaram de incentivos ilegais, não havendo realmente estorno a ser feito a partir de 22/06/07.

Desta forma, o Fisco reconhece que, apenas no tocante às notas fiscais emitidas após a citada data, as exigências fiscais não devem prosperar, e reformulou o crédito tributário, mantendo inalteradas as demais, cujo fato gerador ocorreu antes de 22/06/07. Foram, portanto, excluídas do Anexo 2 do PTA – “Planilha de Estorno de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Créditos – Resolução nº 3.166/01” – as notas fiscais emitidas por fornecedores do Paraná (item 11.3) no período posterior a 22/06/07.

2.6. Dos produtos classificados no Item 7.2 da Resolução nº 3.166/01 (benefícios fiscais ilegais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro)

Quanto aos produtos classificados no Item 7.2 da Res. nº 3.166/01, alega a Impugnante (fls. 2.101/2.105 e 2.758/2.866) que as mercadorias, objeto da glosa dos créditos, não estavam ao abrigo do benefício fiscal previsto no item 7.2 da Resolução nº 3.166/01.

Cita a Lei nº 4.173/03, editada pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro, e relaciona seus respectivos decretos que discriminam os contribuintes que teriam direito ao benefício do crédito presumido (fls. 2.102 e 2.104).

Após pesquisa no *site* da Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, o Fisco reconheceu que, neste item, assiste razão à Impugnante. Assim, no tocante às notas fiscais emitidas por contribuinte localizado no Estado do Rio de Janeiro, as exigências fiscais não devem prosperar, sendo reformulado o crédito tributário. Foram, portanto, excluídas do Anexo 2 do PTA – “Planilha de Estorno de Créditos – Resolução nº 3.166/01” – as notas fiscais emitidas por fornecedores do Rio de Janeiro (item 7.2).

2.7. Dos produtos classificados nos Itens 5.13 e 5.14 da Resolução nº 3.166/01 (benefícios fiscais ilegais concedidos pelo Distrito Federal)

Quanto aos produtos classificados nos Itens 5.13 e 5.14 da Res. nº 3.166/01, alega a Autuada (fls. 2.105/2.106 e fls. 2.867/2.288) que os benefícios concedidos pelo Distrito Federal foram extintos pela Lei nº 4.100 de 29/02/08 e, que não deveriam ter sido glosados pela SEF/MG, créditos destacados em NFs provenientes daquela Unidade da Federação após essa data (fl. 2.105).

Entretanto, a referida lei foi publicada no Diário Oficial do Distrito Federal em 03/03/08 pelo que, o Fisco reconhece que neste item assiste razão parcial à Impugnante. Assim, no tocante às notas fiscais emitidas por contribuinte localizado no Distrito Federal após 02/03/08 as exigências fiscais não prosperaram e foi reformulado o crédito tributário, sendo, portanto, excluídas do Anexo 2 do PTA – “Planilha de Estorno de Créditos – Resolução nº 3.166/01” – as notas fiscais emitidas por fornecedores do Distrito Federal (itens 5.13 e 5.14) após aquela data.

Alega, ainda, a Impugnante que em relação ao Decreto nº 20.322/99 do Distrito Federal, o Estado de São Paulo impetrou a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2440, em 2001, e, além disso, o decreto foi revogado em janeiro de 2004 pelo art. 10 do Decreto nº 24.371/04 do Distrito Federal (fl. 2.107).

Em relação à ADI nº 2440, foi julgada prejudicada em seu objeto e arquivada, conforme despacho do Ministro Ricardo Lewandowski em 17/03/08, justamente em função da superveniência da Lei nº 4.100/08 acima citada, a saber:

"(...) CONSTATO QUE A PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE PERDEU O SEU OBJETO ANTE A REVOGAÇÃO DOS ATOS NORMATIVOS IMPUGNADOS. COM EFEITO, EM CONSULTA AO SÍTIO

ELETRÔNICO DA SECRETARIA DE FAZENDA DO DISTRITO FEDERAL, VERIFICO QUE A LEI DISTRITAL 2.381, DE 20 DE MAIO DE 1999, FOI REVOGADA PELA LEI 4.100, DE 29 DE FEVEREIRO DE 2008. DA MESMA FORMA, O DECRETO DISTRITAL 20.322, DE 17 DE JUNHO DE 1999, ORA IMPUGNADO, FOI REVOGADO PELO DECRETO 24.371, DE 20 DE JANEIRO DE 2004, QUE, POR SUA VEZ, FOI REVOGADO PELO DECRETO 25.372, DE 23 DE NOVEMBRO DE 2004. POR OUTRO LADO, A PORTARIA 293, DE 22 DE JUNHO DE 1999, FOI REVOGADA PELA PORTARIA 384, DE 3 DE AGOSTO DE 2001. FINALMENTE, A PORTARIA 13, DE 13 DE JANEIRO DE 2000, FIXA OS PERCENTUAIS A TÍTULO DE CRÉDITO A QUE SE REFERE O REVOGADO DECRETO 20.322/1999. (...) ISSO POSTO, JULGO PREJUDICADA A PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, POR PERDA SUPERVENIENTE DE OBJETO (ART. 21, IX, RISTF). PUBLIQUE-SE. ARQUIVE-SE."

Requer, ainda, improcedência dos lançamentos efetuados pelo Fisco em relação aos itens 5.13 e 5.14, pois a validade destes itens está questionada no próprio Estado de origem (fl. 2.109), transcrevendo parte do Decreto nº 24.371/04, em especial os seus dois últimos artigos.

De fato, o Decreto nº 24.371/04 revogou o Decreto nº 20.322/99. Porém, os benefícios fiscais originalmente concedidos permaneceram, conforme se depreende da leitura de todo o seu conteúdo, principalmente do seu art. 1º, no qual o Fisco se baseou para estornar os créditos oriundos de fornecedores atacadistas do Distrito Federal, constantes do Auto de Infração, ora impugnado. Confira-se:

Art. 1º Em substituição ao regime normal de apuração do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, os contribuintes inscritos nas atividades de comércio atacadista ou distribuidor poderão ser autorizados a abaterem, a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores, o equivalente aos seguintes percentuais sobre o montante das operações e prestações de saídas de mercadorias ou serviços com incidência do imposto:

I - de 7% (sete por cento) até 16% (dezesesseis por cento) nas operações ou prestações sujeitas à aplicação de alíquota de 17% (dezessete por cento);

II - de 2% (dois por cento) até 11% (onze por cento) nas operações ou prestações sujeitas à aplicação da alíquota de 12% (doze por cento);

III - de 15% (quinze por cento) até 24% (vinte e quatro por cento) nas operações ou prestações sujeitas à aplicação da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborando o entendimento do Fisco, o Governo do Distrito Federal publicou a Lei nº 4.100 de 29/02/08, que efetivamente extingue os benefícios concedidos unilateralmente, conforme disposto no seu art. 2º, *in verbis*:

Art. 2º Ficam extintos os Termos de Acordos de Regime Especial celebrados sob a égide dos Decretos nº 20.322, de 17 de junho de 1999, nº 23.256, de 27 de setembro de 2002, nº 24.371, de 20 de janeiro de 2004, e nº 25.372, de 23 de novembro de 2004.

Assim, não assiste razão à Impugnante neste item, sendo mantidas as exigências fiscais relativas às notas fiscais emitidas por contribuinte localizado no Distrito Federal no período de dezembro de 2006 a 02/03/2008.

Insiste a Impugnante que, por meio do Termo de Cassação de Regime Especial nº 23/08, da Secretaria de Estado de Fazenda/DF, ocorreu a cassação do regime especial previsto no Decreto nº 20.322/99 retroativamente a janeiro de 2007 (fl. 2.109).

Apresenta cópia de um “Termo de Cassação de Regime Especial nº 23/2008” (fls. 2.110 e 2.987), o qual, supostamente, teria o efeito de anular o benefício fiscal previsto nos itens 5.13 e 5.14 da Resolução nº 3.166/01. Dessa forma, o TARE nº 102/2006-SUREC/SEF, celebrado pela Secretaria de Fazenda do Distrito Federal com a empresa Port Distribuidora de Informática e Papelaria Ltda (fornecedora das mercadorias cujos créditos foram objeto de glosa pela SEF/MG) perderia sua eficácia retroativamente a janeiro de 2007.

Entretanto, prosseguindo a leitura, observa-se que, no item 3 do referido Termo de Cassação (fl. 2.110), caberia ao contribuinte recurso ao Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal quanto aos efeitos da retroatividade dessa cassação, *in verbis*:

3 - Ao contribuinte é facultado apresentar recurso ao Secretário de Estado de Fazenda exclusivamente quanto aos efeitos da retroatividade da presente cassação no prazo de 20 dias contados da data da publicação deste ato, nos termos do § 11 do art. 5º do Dec. Nº 25.372/04, considerando a extinção do TARE nº 094/2004, por força da Lei nº 4.100/08.

Assim, a simples apresentação de cópia deste “Termo de Cassação” não traz elementos suficientes e conclusivos para a anulação da glosa efetuada, tal como deseja a Impugnante à fl. 2.112. De fato, foi a Lei nº 4.100/08 que, efetivamente, extinguiu a concessão unilateral, pelo Governo do Distrito Federal, do benefício fiscal ora discutido (concessão de crédito presumido) de modo definitivo, a partir da data de sua publicação, qual seja, 03/03/08, tal como já demonstrado pelo Fisco.

A Impugnante, na defesa de sua alegação, apresenta o Auto de Infração nº 8381/10 lavrado pelo Fisco do Distrito Federal (fls. 2.111 e 2.112 e fls. 2.988/2.998), alegando que foi autuada pelo ICMS não recolhido em virtude da cassação do benefício fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 3ª Câmara de Julgamento, em face dessa argumentação, na sessão realizada em 30/10/12 (fl. 3.787), exarou despacho interlocutório para que a Impugnante trouxesse aos autos, comprovante de pagamento das exigências fiscais constantes no Auto de Infração citado (nº 8381/2010 da SEF/DF), cópia acostada às fls. 2.988/2.998, referente ao estabelecimento sediado no Distrito Federal, ou se for o caso, comprovantes do andamento processual de tal lançamento.

Em resposta, a Impugnante à fl. 4.105, anexa Declaração da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal de 28/02/13, informando que o processo relativo ao Auto de Infração em comento está aguardando distribuição para julgamento no seu órgão julgador administrativo.

Alegou da tribuna, em defesa oral, o procurador da Autuada, que foi aprovado o Convênio ICMS/86 de 30/09/11, onde o Distrito Federal foi autorizado a suspender a exigibilidade e a remissão do ICMS na situação em análise. Contudo, o § 2º da Cláusula segunda, assim estabelece:

§ 2º Não se suspendem nem se remitem os valores cobrados por meio de autos de infração das administrações tributárias das unidades federadas, exceto a do Distrito Federal, contra seus contribuintes. (Grifou-se)

Assim, constata-se, com facilidade, que há autorização outorgada ao Distrito Federal para remitar créditos tributários na situação em análise, concluindo-se que há intenção de remitar o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração nº 8381/10 da SEF/DF.

Desse modo, não assiste razão à Impugnante, não podendo ser aceitas suas alegações.

No tocante à alegação de que a sistemática contábil da não cumulatividade do ICMS não foi observada, ocorrendo a desconsideração do direito ao crédito de ICMS nas fases anteriores à saída das mercadorias para o Estado de destino, no caso, Minas Gerais, repete-se a argumentação já exposta no item 2.3, acima. Enfatize-se que a Impugnante, com relação à sua filial no Distrito Federal, não trouxe a documentação na forma solicitada pela 3ª Câmara de julgamento, não sendo possível averiguar e confirmar se, de fato, houve crédito de ICMS nas fases anteriores à saída das mercadorias para o Estado de Minas Gerais. Assim, não procede a sua alegação.

2.8. Dos produtos classificados no Item 14.2 da Resolução nº 3.166/01 (benefícios fiscais ilegais concedidos pelo Estado de Santa Catarina)

Quanto aos produtos classificados no item 14.2 da Res. nº 3.166/01 (fls. 2.112/2.113 e 3.092/3.102), aduz que as glosas de créditos efetuadas não devem prosperar uma vez que o benefício fiscal previsto pelo Estado de Santa Catarina no art. 144 do Decreto nº 2.024/04 versa sobre produtos de informática resultantes da industrialização (fl. 2.112). Desse modo, as empresas “Seprol Computadores e Sistemas Ltda. – CNPJ 76.366.285/0001-40” e “Compu Smart Comércio Importação e Exportação Ltda. – CNPJ 00.357.627/0001-02”, não são indústrias e sim, varejistas, e que nenhuma delas goza do benefício fiscal em comento.

O Fisco reconheceu que assiste razão à Impugnante. Assim, no tocante às notas fiscais emitidas por contribuinte varejista localizado no Estado de Santa Catarina, as exigências fiscais não prosperaram, sendo parcialmente reformulado o crédito tributário, excluindo-se do Anexo 2 do PTA – “Planilha de Estorno de Créditos – Resolução nº 3.166/01” – as notas fiscais emitidas por fornecedores daquele Estado.

2.9. Dos produtos classificados no Item 3.1 da Resolução nº 3.166/01 (benefícios fiscais ilegais concedidos pelo Estado da Bahia)

Quanto aos produtos classificados no item 3.1 da Res. nº 3.166/01 (fls. 2.113/2.114 e 3.103/3.203), alega a Impugnante que a legislação baiana que disciplina este benefício versa sobre diferimento de ICMS, o que leva a concluir pela incorreção do procedimento fiscal com base na Res. nº 3.166/01, pois glosa a integralidade dos créditos destacados nas notas fiscais. Prossegue afirmando que trata-se de um benefício fiscal que possui diversos critérios para enquadramento, tais como volume de investimentos, concessão de empregos e que demandariam análise mais aprofundada pelo Fisco para concluir sobre glosas de créditos que supostamente se enquadrariam neste benefício.

Esses foram as alegações apresentadas em relações à glosa de créditos de ICMS de produtos de informática oriundos de fornecedores do Estado da Bahia, não anexando prova alguma de que os seus fornecedores daquele Estado não usufruíram do benefício fiscal.

Assim, pelo exposto, não assiste razão à Impugnante neste item, sendo mantidas as exigências fiscais relativas às notas fiscais emitidas por contribuintes localizados no Estado da Bahia no período de janeiro a dezembro de 2006.

2.10. Das multas aplicadas

A Impugnante questiona a cobrança das multas, que considera indevidas e arbitrárias, pois atentam contra a norma do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, onde é estabelecida a vedação à utilização do tributo com efeito confiscatório e, ainda, contra os princípios constitucionais da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Foram exigidas, no presente caso, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei, abaixo transcritas:

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;

(...)

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.

As questões de cunho constitucional levantadas (suposta violação dos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da razoabilidade e da vedação ao confisco) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e do art. 110 do RPTA/MG, a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo. (Grifou-se)

2.11. Da contestação da Taxa Selic

Da leitura da peça defensiva, verifica-se que a Impugnante se insurge contra aplicação da taxa Selic como índice de atualização do crédito tributário.

A Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia) é calculada diariamente pelo Banco Central – BACEN, a partir das negociações dos títulos públicos e das variações de seus valores de mercado, se revestindo da característica de juro moratório.

A sua utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Estadual de Minas Gerais, está respaldada nos arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, e na Resolução nº 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

Prevê o art. 127 da Lei nº 6.763/75 que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para a correção dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Abaixo os dispositivos citados:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

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

Os critérios adotados para a cobrança dos débitos federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27/12/96, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

2.12 – Da invocação do art. 112 do CTN

Por fim, a Impugnante requer a aplicabilidade do princípio do *in dubio pro contribuinte*, que se encontra fundamentado no art. 112 do CTN, e estabelece que a lei tributária “interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado” quando persistem dúvidas quanto aos fatos circunstanciais que deram origem ao feito fiscal.

Contudo, em relação à norma prevista no CTN, acima citada, a mesma teria eficácia, tão somente, se houvessem dúvidas quanto à interpretação da legislação aplicada, bem como das provas materiais integrantes do Auto de Infração ora impugnado, em especial o seus Anexos 2, 3, 4 e 5 (fls. 16/2.021), que não é o caso. Ademais, a Impugnante não produz nem apresenta qualquer prova material para corroborar seu argumento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco às fls. 3.209/3.582 e 3.602/3.613. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía, ainda, as exigências correspondentes ao período que foi autuado pelo Fisco do Estado do Espírito Santo. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Joana Maria de Oliveira Guimarães e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Orias Batista Freitas (Revisor).

Sala das Sessões, 11 de março de 2014.

José Luiz Drumond
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.313/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170336-14
Impugnação: 40.010132532-47
Impugnante: Port Papelaria Escritório e Informática Ltda.
IE: 062830329.00-44
Proc. S. Passivo: Carlos Antônio dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

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.

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, apurado por meio da recomposição da conta gráfica, em razão de ter a Impugnante apropriado créditos do imposto decorrentes de operações interestaduais de entradas de mercadorias, cujos produtos e/ou remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos unilateralmente, em desrespeito às regras da Lei Complementar n.º 24/75, pelas unidades da Federação de origem (Paraná, Rio de Janeiro, Espírito Santo, Bahia, Santa Catarina, Distrito Federal, Ceará e Goiás).

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

Verifica-se da leitura do relatório do presente Auto de Infração que o fundamento da autuação no caso presente é a utilização considerada pelo Fisco, indevida, de créditos do imposto. Tanto no campo “Infringência/Penalidade” do Auto de Infração, quanto no seu Anexo, textualmente é citada a Resolução n.º 3.166/01 como fundamento do lançamento em análise.

A concessão de benefícios fiscais foi regrada pelo art. 150, § 6º da Constituição Federal, com redação da Emenda Constitucional n.º 03/93, nos seguintes termos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII.

(grifos não constam do original)

Importante destacar também que a Carta Magna, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, estabelece que cabe a lei complementar “*regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados*”.

A lei complementar a que se refere à regra constitucional supracitada é a Lei Complementar n.º 24/75, atualmente em vigor e eficaz, pois foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções e benefícios, *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:

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 - 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;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

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

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

.....
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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....
Verifica-se do texto constitucional e da Lei Complementar n.º 24/75 a determinação explícita de nulidade do ato que não resulte de decisão unânime dos Estados e conseqüente ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, bem como a exigibilidade do imposto não pago.

Como se vê a lei complementar prevê duas medidas sancionatórias: a cobrança do imposto na origem, sem dizer como se dará esta, e a negativa dos créditos no destino.

Contudo, estas medidas não podem ser entendidas como cumulativas e simultâneas, até mesmo porque, embora recepcionada pela Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar n.º 24/75 deve ser analisada em consonância com esta. Ademais, uma das medidas, necessariamente, exclui a outra.

Veja-se que a ineficácia do crédito está ligada a determinação constitucional, constante do inciso I do § 2º do art. 155, que determina ser o ICMS *“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 outros Estado ou pelo Distrito Federal.”*

Portanto, a exclusão do crédito se dá em face de que, por meio do benefício concedido contrariamente às regras da Lei Complementar n.º 24/75, o imposto não está sendo cobrado na origem.

Entretanto, se aplicada a regra do inciso II do art. 8º da Lei Complementar n.º 24/75, passa o imposto a ser obrigatoriamente cobrado na origem, convalidando o crédito do destinatário automaticamente.

Lembre-se que a efetividade do sistema tributário deve obediência à separação dos poderes, cláusula pétrea da nossa Constituição. Se ao Poder Executivo cumpre exigir o tributo instituído por lei emanada do Poder Legislativo, o controle de constitucionalidade cabe, indelevelmente, ao Poder Judiciário.

É por isso mesmo que as sanções impostas pela Lei Complementar n.º 24/75 não devem ser automaticamente aplicadas. Antes se faz necessário que se comprove que houve inobservância das regras de concessão de benefício e que o ato que concedeu o benefício seja declarado nulo.

Contudo, não é exatamente este o entendimento dos estados.

Em Minas Gerais, o Regulamento do ICMS, prevê, desde 1999, regra sobre a questão.

No RICMS de 1996 já constava a regra semelhante à que hoje se encontra no art. 62 do RICMS aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, *in verbis*:

Art. 62 -

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Pela leitura dos dispositivos legais acima transcritos verifica-se que o próprio Estado de Minas Gerais, considerou importante, para orientar seus administrados, a publicação de resolução que elencasse as normas de outros estados que considerava contrárias às regras constitucionais e complementares.

Os dispositivos do RICMS/02 consideram como não cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta vantagem.

Ao tratar dos estornos de créditos, nas situações condicionadas a eventos futuros, está previsto no inciso VI do art. 71 do RICMS/02, 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 entrados no estabelecimento:

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

Em cumprimento ao retro transcrito art. 62, § 2º, foi editada a Resolução n.º 3.166/01, que detalha as regras para apropriação do ICMS, nos seguintes termos:

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.

Cumprir verificar que a hipótese em exame trata de operações realizadas com remetentes localizados no Estado de Espírito Santo e sobre os quais está sendo cobrado o imposto por lançamento emitido pelo estado de origem.

Desde a impugnação a Defendente alegava ser devida a manutenção do crédito e sustentava que os créditos estornados na presente autuação seriam objeto de autuação específica no Estado do Espírito Santo.

Em face dos argumentos apresentados na impugnação, na Sessão de Julgamento realizada em 12 de novembro de 2013, a 3ª Câmara do CC/MG (fl. 4.900) exarou despacho interlocutório para que a Impugnante trouxesse aos autos cópias do auto de infração e da certidão de inscrição em dívida ativa lavrados pela Fazenda Pública do Estado do Espírito Santo.

A Impugnante atendeu ao despacho interlocutório (fls. 4.913/5.214) anexando cópia do auto de infração lavrado pelo Estado do Espírito Santo e da decisão do órgão julgador local. Além destes documentos, anexou, também, cópia de Certidão de Dívida Ativa e Termo de Entranhamento e Desentranhamento informando que a cobrança está sobrestada até à conclusão de ação de cobrança executiva (fl. 4.943).

O Fisco manifesta-se às fls. 5.215/5.220 argumentando que a documentação apresentada não teria elementos capazes de alterar o crédito tributário, pois o Auto de Infração n.º 2.082.853-3, apresentado às fls. 4.914/4.927, emitido pela SEFAZ/ES, não foi objeto de quitação por parte da então Autuada. Sustenta, ainda, que o referido Auto de Infração diz respeito ao período de 1º de setembro de 2008 a 30 de novembro de 2011 (fls. 4.915/4.918), enquanto o Auto de Infração ora impugnado, no que diz respeito às operações oriundas do estado do Espírito Santo, abrange o período de 02 de janeiro de 2006 a 30 de dezembro de 2008.

Contudo, o que se verifica das provas dos autos é exatamente que está havendo cobrança, pelo Estado de origem, de, pelo menos parte, do imposto que o Fisco Mineiro pretende estornar.

Assim, em relação aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008, o Fisco do Estado do Espírito Santo formalizou as exigências e o Fisco Mineiro pretende o estorno do imposto pago na operação comercial pela adquirente, ora Impugnante.

A decisão majoritária ressalta o fato de que, apesar de haver inscrição em dívida ativa, não existiria a intenção do Estado do Espírito Santo em cobrar o crédito tributário, uma vez que sua cobrança se encontra sobrestada, conforme documento à fl. 4.943.

Contudo, o fato da cobrança estar sobrestada não modifica a situação de lavratura de um Auto de Infração, manutenção das exigências nele contidas pelo órgão administrativo do estado de origem e da própria inscrição em dívida ativa. Todos estes fatos e documentos demonstram que está sendo promovida a cobrança do imposto na origem.

Retornando ao texto da própria Constituição Federal vê-se que a exigência para que o contribuinte possa tomar o crédito pela entrada é de que o imposto tenha sido cobrado na operação anterior, a saber:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
II - 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;

.....
§ 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;

..... (grifos não constam do original)

Como pode ser visto do texto constitucional acima transcrito, a regra da não cumulatividade está ligada ao imposto ter sido “cobrado” na operação anterior.

No caso em tela, em relação ao Estado do Espírito Santo, a prova dos autos, conforme autuação promovida por aquele estado, é de que os valores do imposto relativos aos quais a empresa remetente utilizou o crédito presumido sem assinar o “Contrato de Competitividade” estão sendo cobrados.

Como se sabe, benefícios fiscais devem ser interpretados, a teor do art. 111 do Código Tributário Nacional, literalmente. Assim, havendo descumprimento de requisitos necessários a fruição do benefício o contribuinte dele não pode se valer.

Visto isto, o remetente das mercadorias cujo crédito está sendo estornado está sendo cobrado do imposto não pago na origem.

Os documentos juntados pela Impugnante, em relação ao Estado do Espírito Santo, são suficientes a comprovar, inequivocamente, a tese da defesa em relação apenas ao período cujo imposto está sendo cobrado na origem.

Assim, reportando-se ao entendimento já citado acerca das determinações da Lei Complementar n.º 24/75, bem como tendo em vista as disposições do art. 71 do RICMS/MG para efetivar o estorno do crédito é necessário que o remetente das mercadorias goze de benefício na origem.

Sendo assim, ainda que se considerasse existir dúvidas acerca da questão, deve ser aplicado o art. 112 do Código Tributário Nacional, em face da inexistência de perfeita convicção quanto a natureza ou circunstância material do fato ou a extensão de seus efeitos, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
.....

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*”

A norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional deve ser entendida como orientadora do aplicador da lei que, analisando a situação lhe apresentada, deve respeitar os ditames contidos em tal dispositivo. É certo que tal norma resulta da influência do Direito Penal e tem fundamento na consciência de que, se por um lado o Estado deve se cercar de todos os meios para evitar a ocorrência de procedimentos que levem a sucumbir dos cofres públicos os tributos devidos, por outro a injustiça na punição deve ser repugnada.

Também o doutrinador José Jayme de Macêdo Oliveira, em seu livro “Código Tributário Nacional – Comentários, Doutrina e Jurisprudência”, assim se manifesta quanto ao art. 112 acima transcrito:

Art. 112 – Este artigo, fechando o Capítulo “Interpretação e Integração da Legislação Tributária”, prescreve a *interpretatio in bonam partem* nas sendas do Direito Tributário, ou, em outros termos, manda aplicar o princípio “*in dubio pro reo*”, sempre que se instalar dúvida relativamente ao descrito nos quatro incisos. O princípio da legalidade, juntamente com o da tipicidade, vetores mestres da tributação, impõem que qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato à norma, é de ser resolvida em favor do contribuinte.

Importante frisar que o art. 112 do Código Tributário Nacional embora cuide da interpretação da lei punitiva, refere-se efetivamente à sua aplicação aos casos concretos. Até porque, na esfera administrativa, dadas às restrições impostas à apreciação do lançamento, não há que se falar em dúvida quanto à lei propriamente dita, na medida em que o alcance desta apreciação fica ao clivo do Judiciário.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões já promovidas pela decisão majoritária, excluir, também, as exigências correspondentes ao período em que o remetente foi autuado no Estado do Espírito Santo que dele está cobrando o imposto cujo crédito foi apropriado pela Impugnante.

Sala das Sessões, 11 de março de 2014.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira