

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.003/18/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000663658-20
Recurso de Revisão: 40.060144802-25, 40.060144784-25
Recorrentes: 2ª Câmara de Julgamento
Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Eireli
IE: 057407502.00-62
Recorridas: Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Eireli,
Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Flávio Eduardo Silva de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a 29/12/11. Reformada a decisão anterior.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO n° 3.166/01. Constatou-se que a remetente das mercadorias, empresa estabelecida no Estado do Espírito Santo, promoveu a retenção e recolhimento a menor o ICMS devido por substituição tributária, em razão de dedução indevida de parcela do ICMS referente à operação própria, não cobrada e não paga ao Estado de origem, valor esse, objeto de incentivo fiscal na origem, não ratificado mediante convênio, contrariando a Lei Complementar n° 24/75 e a Resolução n° 3.166/01. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei n° 6.763/75, além da Multa Isolada prevista no inciso XXVI da Lei n° 6.763/75. Reformada a decisão anterior para restabelecer as exigências fiscais.

Recurso de Revisão 40.060144784-25 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060144802-25 conhecido à unanimidade e provido por voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/01/11 a 31/12/11, decorrente do aproveitamento indevido de parcela do ICMS referente à operação própria, não cobrada e não paga na origem.

Exigências da diferença do ICMS/ST não recolhido, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, nos termos do art. 56, inciso II e §

2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito utilizado indevidamente, conforme inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.518/17/2ª, pelo voto de qualidade, julgou quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 29/12/11. Vencidos os Conselheiros Luiz Cláudio dos Santos (Relator) e Maria Vanessa Soares Nunes, que não a reconheciam. No mérito, à unanimidade, quanto às exigências remanescentes, em julgar procedente o lançamento.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 427/458, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que os fundamentos expostos, em parte, no acórdão recorrido e, noutra, no voto vencido do Conselheiro Luiz Cláudio dos Santos, foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações e adequações de estilo.

Inicialmente, a Recorrente/Autuada alega a nulidade do Auto de Infração pelas seguintes razões:

I) intimação por meio de publicação no diário oficial, sem antes esgotar as possibilidades previstas no § 1º do art. 10 do RPTA;

II) inobservância dos procedimentos legais para início da ação fiscal, especificamente o disposto no art. 70 do RPTA;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III) precariedade e ausência de motivação do Auto de Infração, contrariando as determinações contidas nos art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e art. 50 da Lei nº 9.784/99.

Entretanto, não lhe cabe razão.

É equivocado o entendimento da Recorrente/Autuada de que a modalidade de intimação por edital é restrita às hipóteses previstas no § 1º do art. 10 do RPTA, porque o *caput* do referido artigo traz, de forma expressa, que a modalidade de intimação (pessoal, via postal ou publicação) é definida a critério da Fazenda Pública Estadual, não havendo, portanto, nenhuma ordem a ser seguida. Confira-se:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(Grifou-se).

Constata-se que o § 1º não restringe o comando dado pelo *caput* do artigo, ao contrário, ele explicita que, nos casos em que não se pode intimar de outra maneira, faz-se a intimação por via publicação, sem restringir essa possibilidade nos casos em que o acesso é possível. Ou seja, em nenhum momento a norma proíbe a Fazenda Pública de intimar utilizando-se da publicação no diário oficial, quando ela tem o conhecimento do endereço do Sujeito Passivo.

Também não prospera a alegação de que a Recorrente/Autuada não tem obrigação de acompanhar publicações oficiais deste Estado, por estar localizada fora do território do Estado de Minas Gerais.

É fato incontroverso, que é inscrita no cadastro de Contribuintes de Minas Gerais por força do art. 40 da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02 c/c o inciso I do art. 16 da Lei Estadual 6.763/75. Fica, então, obrigada a observar as disposições da legislação tributária mineira, conforme determina o inciso XIII, art. 16 da citada Lei. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 40. O sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, observado o disposto em portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

I - inscrever-se na repartição fiscal, antes do início de suas atividades, na forma que dispuser o Regulamento;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária.

Ademais a Recorrente/Autuada é detentora do Regime Especial nº 45.000005456-60, de caráter individual, para fins de retenção da substituição tributária (Anexo VI, CDR de fls. 357).

Dispõe o art. 9º do referido instrumento que o Contribuinte não se exime “do cumprimento das demais obrigações fiscais previstas na legislação tributária”. Por óbvio o regime especial trata da legislação tributária mineira. Conhecedor da autorização legal da possibilidade de publicações, tanto no Diário Oficial do Estado de MG quanto no Diário Eletrônico da SEF/MG (art. 10, RPTA), está sim obrigado a acompanhar tais publicações.

Registre-se de que a Fiscalização, agindo com zelo, cientificou a Recorrente/Autuada, via e-mail, da publicação do AIAF e do Auto de Infração, conforme demonstram os documentos acostados no Anexo IV (CDR de fls. 357), nos quais se verifica a confirmação de leitura sobre o AIAF, ocorrida em 26/12/16, e sobre o Auto de Infração, lida em 30/12/16. Portanto, cai por terra também a alegação que “a intimação realizada por e-mail” foi “apenas acessada em janeiro de 2017, não sendo suficiente para garantir a legitimidade do Auto de Infração”.

Também não prospera a arguição de que não foram observados os procedimentos legais para início da ação fiscal, especificamente no tocante ao art. 70 do RPTA, entendimento de que a intimação mediante o AIAF de 29/12/16, não se refere à ação fiscal para análise do “FUNDAP”, mas sim do “COMPETE”.

Tratam os arts. 69 e 70 do RPTA dos procedimentos preparatórios ao lançamento fiscal. Veja-se:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

(...)

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais transcritos que o Auto de Início de Ação Fiscal, além documentar o início do procedimento de fiscalização, onde constará o período e o objeto da fiscalização, se presta ainda para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal.

Conforme se verifica da publicação no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais, em 23/12/16 (fls. 3), o Contribuinte foi notificado do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.00000202828.85, de 21/12/16, cujo objeto de auditoria fiscal é “a verificação fiscal da retenção/recolhimento do ICMS substituição tributária para Minas Gerais relativamente aos créditos abatidos a título de ICMS operação própria, considerando eventuais benefícios fiscais concedidos ao arrepio do CONFAZ, realizadas no período de 01/01/11 a 31/12/11”.

Não resta dúvida de que o Fisco corretamente documentou o início do procedimento fiscal, na forma da legislação aplicável, qual seja os arts. 69 e 70 do RPTA, tendo informado o período e o objeto da fiscalização a ser efetuada.

Registrou o Fisco, em manifestação fiscal, que a Empresa já havia sido intimada anteriormente (Anexo V – CDR fls. 357), em razão de procedimentos fiscais auxiliares exploratórios, nos termos do art. 195 do CTN:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Destacou também o art. 7º do Regime Especial nº 45.0005456-60, firmado entre a Impugnante e o Estado de Minas Gerai que determina *“O contribuinte se compromete a franquear às autoridades fiscais mineiras o livre ingresso em suas dependências e o acesso a seu arquivo contábil e fiscal e permitirá, sempre que exigido, acesso aos equipamentos e informações em meio eletrônico”*.

Assim, é infundada e insustentável a alegação que “todos os atos anteriores à intimação da Impugnante acerca do AIAF (29/12/16), especialmente o envio dos documentos e demais elementos”, foram atos desprovidos de formalidade legal.

Noutra toada, a Recorrente/Autuada alega que o lançamento fiscal é nulo em razão da precariedade e ausência de motivação do Auto de Infração, contrariando as determinações contidas nos art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e art. 50 da Lei nº 9.784/99.

Entretanto, equivocou-se a Recorrente/Autuada ao citar o Decreto Federal 70.235/72 e a Lei Federal 9.784/99, que não se aplicam ao contencioso administrativo do Estado de Minas Gerais.

A formalização do crédito tributário encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

(...)

II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

(...)

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;

Destaca-se que o Relatório Fiscal (fls. 09/14) esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja o recolhimento a menor do ICMS/ST em razão do aproveitamento indevido de crédito do imposto, operação própria, decorrente da utilização de benefício indevido concedido pelo Estado do Espírito Santo, denominado FUNDAP.

Não tem razão a Recorrente/Autuada quando ilustra a precariedade do trabalho fiscal pinçando apenas um item do Relatório Fiscal - item 4.2, transcrito às fls.

24, em que o Fisco não teria levado em consideração todos os elementos e documentos necessários à apuração dos valores supostamente devidos.

Em manifestação fiscal, esclareceu o Fisco que o reconhecimento de que eventuais documentos, não conhecidos à época da lavratura do Auto de Infração ou apresentados em posterior impugnação, poderiam alterar os cálculos realizados, revela na verdade o zelo na busca da verdade material e observação do princípio da ampla defesa.

Assevera ainda, que a leitura do item, na íntegra, deixa claro que todos os elementos de prova já tinham sido apresentados, explicitando apenas que, para maior clareza possível, naquele momento, a documentação existente dava suporte aos cálculos efetivados e que não havia tempo hábil para maior aprofundamento nas verificações, entretanto, sem prejuízo algum à Autuada, dada a possibilidade de contestação, como agora o faz. Uma vez constatada a irregularidade, como aconteceu, a Fiscalização tem o dever de ofício de lavrar a autuação, como foi feito, legalmente e da mesma forma, se apresentadas provas que a modifiquem, fazê-lo, o que neste caso, não aconteceu.

Os valores apurados encontram-se demonstrados na planilha “Apuração de Estorno” em CDR de fls.15, contendo o ICMS/ST devido, bem como o cálculo das multas aplicáveis.

Todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Deste modo, mantêm-se o afastamento das hipóteses de nulidade do lançamento.

Resta então a análise das questões meritórias.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/01/11 a 31/12/11, decorrente do aproveitamento indevido de parcela do ICMS referente à operação própria, não cobrada e não paga na origem.

A decisão recorrida, quanto à prejudicial de mérito, reconheceu a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 29/12/11, considerado o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Todavia, não pode ser esse o melhor entendimento para a causa, pois verifica-se, no presente caso, que houve dedução indevida de parcela do ICMS referente à operação própria acarretando em retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais.

Restou constatado que a Recorrente/Atuada, remetente das mercadorias e estabelecida no estado do Espírito Santo, promoveu a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, em razão de dedução indevida de

parcela do ICMS referente à operação própria não cobrada e não paga ao estado de origem, valor esse objeto de incentivo fiscal, denominado FUNDAP, não ratificado mediante convênio, contrariando a Lei Complementar nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01.

Assim, não se pode dizer que a Recorrente/Autuada cumpriu com todas as suas obrigações, principal e acessórias, tanto assim que se exige a multa isolada exatamente pelo descumprimento de seu dever instrumental de apurar, informar ao Fisco e somente aproveitar corretamente os créditos de ICMS que lhes são lícitos, nos termos da legislação aplicável.

Trata-se, pois, o caso dos autos, do lançamento de ofício previsto no art. 149 do CTN.

Nessa hipótese, em que o recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação ocorre em desconformidade com a legislação aplicável, procede-se ao lançamento de ofício (CTN, art. 149), para o qual a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, nos termos do que dispõe o art. 173, inciso I do CTN, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento (de ofício) poderia ter sido realizado. Veja-se:

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;

(...)

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pela norma estabelecida no art. 173, inciso I, do Códex mencionado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos n.ºs 3.742/11/CE, 3.709/11/CE, 3.907/12/CE, 20.425/11/1ª, 20.637/11/1ª, 19.626/10/3ª e 21.919/15/1ª.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

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 (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS -, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART. 173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente/Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29/12/16.

Verifica-se dos autos, que o aproveitamento indevido do crédito de ICMS resultou na retenção e recolhimento a menor do ICMS devido nas saídas subsequentes, a título de substituição tributária, das mercadorias relacionadas no item 24 da Parte 2

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Anexo XV do RICMS/02 (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador).

Cumprido de início esclarecer que a Recorrente/Autuada, estabelecida no Estado do Espírito Santo, é detentora do Regime Especial concedido pela SEF/MG por intermédio do PTA nº 16.000132937-68 (nº 45.000005456-60), cópia no Anexo VI (CDR fls. 357), para retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes no Estado de Minas Gerais com os produtos relacionados no item 24 da Parte 2 do Anexo XV (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador), regime este por ela requerido e concedido nos termos do art. 2º do Anexo XV, Parte 1, do Anexo XV RICMS/02. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005: Art. 2º A substituição tributária, além das hipóteses previstas neste Anexo, poderá ser atribuída a outro contribuinte ou a categoria de contribuintes, inclusive entidade representativa de produtores rurais, mediante regime especial definido neste Regulamento ou concedido pelo diretor da Superintendência de Tributação.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, na hipótese de contribuinte situado em outra unidade da Federação.

O art. 1º do citado Regime Especial determina:

Art. 1º Fica atribuída ao Contribuinte identificado em epígrafe a responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações com cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador relacionados no item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS, nos termos do art. 12 da Parte 1 do mesmo Anexo XV do RICMS, destinados a contribuintes estabelecidos neste Estado.

Em sua defesa a Recorrente/Autuada alega que o ICMS-Próprio foi integralmente recolhido aos cofres do Espírito Santo e, conseqüentemente, é legítimo para fins de apuração e retenção do ICMS/ST devido a Minas Gerais.

Faz considerações sobre as regras do Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias – FUNDAP e conclui que não há que se falar em incentivo fiscal, uma vez que se trata de uma relação jurídica de direito privado entre a Impugnante e o Banco de Desenvolvimento do Espírito Santo – BANDES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece a Fiscalização no Relatório às fls. 10 que a Recorrente/Autuada utiliza-se da sistemática do FUNDAP que consiste em benefício financeiro que se operacionaliza da seguinte maneira:

- nas operações de importação no âmbito do FUNDAP, o pagamento do ICMS devido no ato do desembaraço aduaneiro fica diferido para o momento em que ocorrer as saídas das mercadorias do importador;

- para apuração do benefício, no livro de Registro de Apuração do ICMS, ocorre o estorno dos débitos (item 007 – Estorno de débitos – Operação não FUNDAP), conforme LARICMS_2011 anexo, separando os débitos não vinculados ao FUNDAP;

- o ICMS apurado mensalmente é então dividido em dois códigos de receita: código 121-0 – ICMS Comércio e no código 135- 0 – ICMS FUNDAP, o valor específico do benefício, conforme campo D do Espelho do DIEF – Documento de Informações Econômico Fiscais, anexo.

Assim, a empresa receberá em devolução, em forma de financiamento, até 8% (oito por cento) do valor das operações ou 66,67% (sessenta e seis inteiros e sessenta e sete centésimos por cento) do ICMS recolhido (código 135-0), no caso das operações tributadas a 12% (doze por cento).

Ou seja, é gerado um crédito indevido, visto que o ICMS não é efetivamente recolhido, mas apenas simulado o seu recolhimento, uma vez que parte é devolvido, por meio de financiamento, com carência de cinco anos e encargos de 1% (um por cento) a.a., sem correção monetária.

Tais informações podem ser confirmadas no documento “Manual do FUNDAP – Agosto 2016”, “LARICMS_2011”, DIEF_2011 – EspelhoXX_2011, por mês, “Guias_2011” e “Códigos de Receita”, constantes da mídia eletrônica de fls. 15.

Portanto, não podem afastar a acusação fiscal os documentos trazidos na impugnação, quais sejam, cópias dos livros fiscais de Entrada e Saída de mercadorias (doc. 07 - fls. 90/269), DIEF – Documento de Informações Econômico Fiscais (doc. 08, fls. 270/282) e os comprovantes de recolhimento (doc. 08, fls. 284/312).

A Recorrente/Autuada alega que, ainda que se entenda que o FUNDAP se caracterizaria como benefício fiscal concedido de forma irregular pelo Estado do Espírito Santo, não se pode admitir que o Estado de Minas Gerais, por mecanismos ainda mais irregulares, aproprie-se da diferença entre o valor devido ao Estado do Espírito Santo e o valor efetivamente recebido por este Estado.

Argui a Recorrente/Autuada que a autuação fundada em creditamento de ICMS decorrente de benefícios fiscais à margem do Confaz vem sendo repelida tanto pelo Superior tribunal de Justiça – STJ quanto pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

Entretanto, verifica-se que a proibição da apropriação do crédito em comento tem como base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, por meio de seu art. 155, § 2º, incisos I, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155 -

(...)

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

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

Cabe ressaltar que o valor do imposto a ser compensado é o montante “cobrado” nas operações anteriores e não apenas destacado no documento fiscal, de acordo com a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02.

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

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

(...)

§ 5º Na hipótese do caput, não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República.

(Grifou-se).

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

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

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal. (Grifou-se).

No mesmo sentido a redação do art. 68, *caput*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E complementando dispõem os arts. 70, inciso X e 71, inciso VI:

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.

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 art. 62 deste Regulamento.

A Recorrente/Autuada alega que o STF, embora tenha jurisprudência pacífica que declara a inconstitucionalidade de normas estatais que criam benefícios fiscais ou financeiros quanto ao ICMS sem previa autorização do Confaz, reconhece que tal inconstitucionalidade não permite a glosa dos créditos pelos Estados que se julguem prejudicados.

Assevera a Recorrente/Autuada que incumbe ao STF a guarda da Constituição, e que para se buscar a inconstitucionalidade do FUNDAP, ao argumento de que o suposto “benefício fiscal” não teria observado a Lei Complementar nº 24/75, e no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da CF/88, deveria o Estado de Minas Gerais ter se valido da ação direta de inconstitucionalidade, com fundamento no art. 102 da CF/88.

Destarte, a Constituição da República determina à lei complementar dispor sobre a forma como os Estados e o Distrito Federal concederiam isenções, benefícios e incentivos fiscais (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g").

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

(...)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

(Grifou-se).

Da mesma forma, estabelece a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela CF/88, que expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, cuja operação de saída se fizera de algum

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação.

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

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

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

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

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

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

(...)

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

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

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

(Grifou-se).

Cabe à administração tributária identificar as atividades dos particulares que tenham relação com as normas tributárias, e havendo subsunção, aplicar o direito à espécie e, no caso da tributação, proceder ao lançamento e zelar pela aplicação do princípio da não cumulatividade, de forma a expurgar as distorções geridas em benefícios fiscais ilegais, que afronta a isonomia tributária.

Analisando matéria sobre créditos concedidos sem edição de convênio, o STF entende não afrontar o princípio da não cumulatividade do ICMS a inadmissão do crédito oriundo de tributo convertido em incentivo fiscal, conforme agravo regimental abaixo transcrito:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

RE-AGR 423658 / MG - MINAS GERAIS

AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - ACÓRDÃO RECORRIDO QUE SE AJUSTA À JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO SENTIDO DE QUE TENDO SIDO CONVERTIDO EM INCENTIVO O TRIBUTO QUE DEVERIA SER RECOLHIDO PELO VENDEDOR DE MATÉRIA-PRIMA, A INADMISSÃO DO CRÉDITO, NO ESTADO DE DESTINO, NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE DO ICMS. RE 109.486/SP, RELATOR MINISTRO ILMAR GALVÃO, "DJ" DE 24.4.92. II. - AGRAVO NÃO PROVIDO. (DESTACOU-SE).

Ressalte-se que os Estados da Federação, afeitos à guerra fiscal, têm se valido do expediente de editar normas ilegais, que resultem em efeito similar às aquelas declaradas inconstitucionais. Como se vê pelo exemplo da ADI nº 2.549, ajuizada pelo Estado de São Paulo, com vistas à declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei Distrital nº 2.483/99, que estabeleceu tratamento tributário diferenciado para empreendimentos econômicos produtivos no âmbito do Programa de Promoção do Desenvolvimento Econômico Integrado e Sustentável do Distrito Federal (Pró-DF), após julgada, a decisão proferida tornou-se inócua, pois tendo declarado a inconstitucionalidade da norma, a mesma havia sido substituída por outra de idêntico teor.

Em Ação Direta de Inconstitucionalidade requerida pelo governador do Estado de Minas Gerais contra ato do governador do Estado do Espírito Santo, pronunciou-se o STF em reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos Estados. O Supremo deixa claro a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

ADI-MC 2352 / ES - ESPÍRITO SANTO

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

EMENTA: ICMS: CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS (INCLUÍDA A OUTORGA DE CRÉDITO PRESUMIDO) POR ESTADO FEDERADO: "GUERRA FISCAL" REPELIDA PELO STF: LIMINAR DEFERIDA.

A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL É PARTICULARMENTE SEVERA NA REPRESSÃO À GUERRA FISCAL ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS, MEDIANTE A PRODIGALIZAÇÃO DE ISENÇÕES E BENEFÍCIOS FISCAIS ATINENTES AO ICMS, COM AFRONTA DA NORMA CONSTITUCIONAL DO ART. 155, § 2º, XII, G - QUE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUBMETE SUA CONCESSÃO À DECISÃO CONSENSUAL DOS ESTADOS, NA FORMA DE LEI COMPLEMENTAR (ADIN 84-MG, 15.2.96, GALVÃO, DJ 19.4.96; ADINMC 128-AL, 23.11.89, PERTENCE, RTJ 145/707; [...] (ADINMC 902 3.3.94, MARCO AURÉLIO, RTJ 151/444; ADINMC 1.296-PI, 14.6.95, CELSO; ADINMC 1.247- PA, 17.8.95, CELSO, RTJ 168/754; ADINMC 1.179-RJ, 29.2.96, MARCO AURÉLIO, RTJ 164/881; ADINMC 2.021-SP, 25.8.99, CORRÊA; ADIN 1.587, 19.10.00, GALLOTTI, INFORMATIVO 207, DJ 15.8.97; ADINMC 1.999, 30.6.99, GALLOTTI, DJ 31.3.00).

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

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

PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL

1.0024.14.084234-5/002 / 0842345-48.2014.8.13.0024 (1)

RELATOR (A): DES. (A) EDUARDO ANDRADE

DATA DE JULGAMENTO: 24/02/2015

DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 04/03/2015

EMENTA:

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM. NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ. INCONSTITUCIONALIDADE. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO NO ESTADO DESTINATÁRIO. **ESTORNO. POSSIBILIDADE.** CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DECORRENTES DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, CUJOS REMETENTES FORAM BENEFICIADOS, NA ORIGEM, POR INCENTIVOS FISCAIS NÃO RECONHECIDOS POR CONVÊNIO DO CONFAZ, APRESENTA-SE LEGÍTIMO O SEU ESTORNO, PORQUANTO SEM VALIDADE A LEI DO ESTADO CONCEDENTE, QUE DESCUMPRE MANDAMENTO CONSTITUCIONAL - ALÍNEA 'G, XII, § 2º DO ART. 155 DA CF/88 - E LEI COMPLEMENTAR 24/75, OS QUAIS OBRIGAM SEJAM TAIS CONCESSÕES AUTORIZADAS EM CONVÊNIO, PELA UNANIMIDADE DOS ESTADOS REPRESENTADOS NO CONFAZ. MULTA DE REVALIDAÇÃO. RETENÇÃO A MENOR. PENALIDADE APLICADA EM DOBRO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO À LEI. O ART. 56, §2º, I DA LEI 6763/75 É CLARO AO PREVER A COBRANÇA EM DOBRO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO, NA HIPÓTESE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO "POR NÃO-RETENÇÃO OU POR FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO RETIDO EM DECORRÊNCIA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA". "NÃO-RETENÇÃO" É A AUSÊNCIA COMPLETA DE QUALQUER RETENÇÃO DE IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. NÃO SE ADMITE QUE O CONTRIBUINTE QUE RECOLHE O TRIBUTO, AINDA QUE A MENOR, POSSA SER EQUIPARADO ÀQUELE QUE DELIBERADAMENTE NÃO RECOLHE NADA, ESPECIALMENTE SE A EQUIPARAÇÃO É PARA FINS DE APLICAÇÃO DE PENALIDADE TÃO SEVERA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. AUSÊNCIA DE ADSTRICÇÃO AOS PERCENTUAIS DE 10 E 20%. EM SE TRATANDO DE SENTENÇA PROFERIDA EM EMBARGOS DO DEVEDOR, NOS QUAIS NÃO HÁ CONDENAÇÃO, É CERTO QUE, PARA A MENSURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO A TÍTULO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVE-SE ATENTAR AO DISPOSTO NO ART. 20, §4º, DO CPC, SENDO A VERBA FIXADA CONSOANTE APRECIÇÃO EQUITATIVA DO JUIZ, ATENTANDO-SE, PORÉM, AOS REQUISITOS DO §3º DO MESMO ARTIGO, QUAIS SEJAM: A NATUREZA E A COMPLEXIDADE DA CAUSA, O TEMPO, A DEDICAÇÃO E O ZELO QUE FORAM DESPENDIDOS PELOS PROCURADORES DA PARTE. NÃO ESTÁ O JULGADOR, PORÉM, ADSTRITO AOS PERCENTUAIS MÍNIMO E MÁXIMO DE 10 E 20% PREVISTO PARA AS HIPÓTESES EM QUE HÁ CONDENAÇÃO, PODENDO FIXAR O MONTANTE DEVIDO POR CRITÉRIOS DE EQUIDADE.

PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL

1.0686.11.000376-7/001

0003767-08.2011.8.13.0686(1)

RELATOR (A): DES. (A) CLARET DE MORAES (JD CONVOCADO)

DATA DE JULGAMENTO: 26/05/2015

DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 08/06/2015

Ementa:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - TRANSPORTE INTERESTADUAL DE MERCADORIA - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL CONFERIDO PELO ESTADO DE ORIGEM (PERNAMBUCO) EM INOBSERVÂNCIA AOS DITAMES DA LEI COMPLEMENTAR N. 24/1975 - INEXISTÊNCIA DE CONVÊNIO LASTREADOR DA BENESSE - **DIREITO AO ESTORNO DO CRÉDITO PELO ESTADO DE DESTINO (MINAS GERAIS)** - REGULARIDADE DA EXAÇÃO - RECURSO NÃO PROVIDO.

1. A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO TRANSPORTADOR PELO ADIMPLENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ENCONTRA GUARIDA NA EXPRESSA DISPOSIÇÃO INSERTA NO ART. 21, II, "D", DA LEI ESTADUAL N. 6.763/1975, CONFORME PREVISÃO CONTIDA NOS ARTIGOS 124, II, E 128, AMBOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

2. NA ESTEIRA DO ARTIGO 155, § 2º, I E XII, "G", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, BEM COMO DO ARTIGO 8º, DA LEI COMPLEMENTAR N. 24/1975, O BENEFÍCIO FISCAL DE ICMS CONCEDIDO SEM ESPEQUE EM CONVÊNIO INTERESTADUAL CELEBRADO NO ÂMBITO DO CONFAZ É INVÁLIDO, ADMITINDO-SE AO ESTADO DE DESTINO O ESTORNO DO CRÉDITO INDEVIDAMENTE CONFERIDO PELO ESTADO DE ORIGEM.

3. RECURSO NÃO PROVIDO.

Resta claro que a inobservância dos dispositivos da Lei Complementar nº 24/75, isto é, a concessão de benefícios fiscais sem a prévia celebração de convênio, no âmbito do Confaz, acarreta, além da nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria.

Não se pode acatar, portanto, as alegações de que houve ofensa aos princípios da tripartição dos poderes e da autonomia dos Estados, em violação ao art. 25 da CF/88.

Diante das razões acima, verifica-se que o estado de Minas Gerais exerce, com esse lançamento, o seu legítimo exercício da competência constitucionalmente outorgada aos estados Federados, visando preservar o princípio da neutralidade e da não cumulatividade do ICMS, ao impedir que a Recorrente/Autuada, sendo onerada pelo ICMS em sua operação própria em valor menor que o devido, se utilizasse integralmente desse imposto inexistente para abater de etapas subsequentes, sob pena de ocorrer enriquecimento sem causa.

Diferentemente do entendimento externado no recurso, no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os estados destinatários decretarem-na sem a necessidade de interveniência do Judiciário, porquanto detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória), cujo fundamento de validade, no caso, advém do próprio art. 8º da Lei Complementar nº 24/75, que, não obstante ter sido editada ainda no regime constitucional anterior, continua a regular o exercício da competência exonerativa dos estados em matéria de ICMS, até porque foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988 (§ 8º do art. 34 do ADCT).

Equivocado é o argumento quanto à violação da competência do Senado Federal para estabelecer a alíquota das operações interestaduais. O estorno de créditos efetuado nada tem a ver com a alíquota aplicada. Resta claro, pelo relatório anexado ao Auto de infração, que o estorno se deu motivado pela devolução dos valores pagos a título de ICMS (mas que não o são, conforme demonstrado anteriormente), disfarçada em financiamento.

Corretas, portanto, as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso I da Lei 6.763/75.

Por sua vez, considerando a inobservância de obrigação acessória, exige o Fisco a Multa Isolada capitulada art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

(...)

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

A Recorrente/Autuada alega que deve ser afastada a multa isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 por ser inaplicável ao caso em tela, pois não há apuração com registro de débitos e créditos, havendo apenas uma redução do ICMS/ST pelo ICMS-Operação Própria e que, ainda, tal capitulação teria por objeto apenas o crédito indevido de ICMS “realizado por contribuintes sujeitos a apuração no Estado de Minas Gerais”.

Entretanto, o presente caso diz respeito ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, situação na qual a apuração para fins da concessão do crédito do imposto possui sistemática especial, porquanto o crédito do imposto é abatido, deduzido, apropriado sem as exigências previstas de escrituração relativas às operações normais de débito e crédito.

Na substituição tributária, ocorre o deslocamento do pagamento do imposto do contribuinte substituído para o contribuinte substituto, por força de disposição constitucional (art. 155, inciso XII, alínea “b” da Constituição Federal/88). Por consequência, o contribuinte substituto, com amparo no princípio da não

cumulatividade, adquire o direito ao crédito pago na etapa anterior, relativamente às operações próprias.

A prática utilizada pela Recorrente/Autuada e questionada pelo Fisco se traduz no abatimento integral do valor do ICMS devido pela operação própria, não retido, nem recolhido por seu fornecedor localizado no Estado do Espírito Santo, ocasionando a diminuição do ICMS/ST devido a este Estado.

Conforme discorrido anteriormente, a parcela do imposto devido na operação própria não foi cobrada pelo Estado de origem, tendo em vista que a operação foi beneficiada com incentivos fiscais concedidos sem aquiescência do Confaz, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01.

Ora, quando a Recorrente/Autuada se apodera de valor indevido, em razão de créditos destacados e não recolhidos em operação anterior, no momento em que apura o valor do ICMS/ST a ser recolhido ao Estado destino, incorre na infração prevista na lei supracitada.

Em face do exposto, a multa isolada constante nos autos se adéqua perfeitamente à conduta da Recorrente/Autuada, estando, também, correta a sua exigência.

Alega ainda a Recorrente/Autuada, que haveria “consunção da multa isolada pela multa de revalidação”, pois o crédito indevido do valor do ICMS – Operação Própria, acarreta, inexoravelmente, o não recolhimento do ICMS/ST. Assim, restaria absorvida pela multa de revalidação, a multa isolada, somente podendo ser exigida a primeira, cancelando-se a segunda.

Afirma que ocorre o “*bis in idem*”, pela impossibilidade de dupla penalidade (multa isolada e de revalidação), sobre um mesmo fato (recolhimento a menor do ICMS-ST), com enriquecimento ilícito pelo Estado de Minas Gerais, vedado pelo ordenamento jurídico.

Com efeito, a multa de prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75 (Multa de Revalidação) apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, sendo agravada por se tratar de operação sujeita à substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de atos ilícitos e inadimplemento e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada. A lei, ao prever como base de cálculo da multa de revalidação o valor do tributo devido, permite a sua atualização, para não haver depreciação do valor real da mesma.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, legítimo é o lançamento, pelo que devem ser restabelecidas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060144784-25 - Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Eireli, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060144802-25 - 2ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências fiscais. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes, que lhe negavam provimento. O Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes reconhecia a decadência nos termos do acórdão recorrido. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Mariana de Souza Ramos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participou do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.003/18/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000663658-20
Recurso de Revisão: 40.060144802-25, 40.060144784-25
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Eireli
IE: 057407502.00-62
Recorrida: Belliz Indústria, Comércio, Importação e Exportação Eireli,
Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Flávio Eduardo Silva de Carvalho/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

É questionável a validade do procedimento da intimação procedida via edital pela Fiscalização.

É nula a intimação por edital uma vez que a empresa tem endereço certo e seria possível intimá-la pessoalmente.

Em relação à intimação do Auto de Infração, assim dispõe a Lei n.º 6.763/75, *in verbis*:

Art. 144. As intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas por um dos seguintes meios, nos termos do regulamento:

- I - pessoalmente;
- II - por via postal com aviso de recebimento;
- III - pelo Domicílio Tributário Eletrônico, previsto no artigo 144-A;
- IV - por publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado;
- V - por publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º A intimação por via postal com aviso de recebimento será considerada efetivada dez dias após a postagem da documentação, caso no recibo não conste a assinatura ou a data de seu recebimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º Quando o destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do Estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico, ou quando não for possível a intimação por via postal, inclusive na hipótese de devolução pelo correio, a intimação será realizada mediante publicação no meio oficial de divulgação do ato.

Como pode ser visto da norma acima transcrita, a legislação dita as formas de intimação do sujeito passivo, impondo uma regra de utilização destas.

O § 2º do art. 144 acima transcrito impõe a utilização da intimação por edital na hipótese destinatário se encontrar em local ignorado, incerto ou inacessível ou ausente do território do estado e não tiver sido intimado em seu domicílio eletrônico ou quando não for possível a intimação por via postal.

Partindo assim da premissa de que “a lei não possui palavras inúteis”, não se pode admitir que referido dispositivo estaria ali inserido apenas por um preciosismo desnecessário e inútil.

A conclusão óbvia é a de que se impõe à Fiscalização, tal qual determinado pela Lei Processual Civil, que apenas poderá ser efetuada a intimação via edital na ocorrência de uma das situações previstas no mencionado § 2º.

Tal regra constitui-se, portanto, em norma cogente para a Fiscalização nas hipóteses por ela ditadas.

Desta feita, a forma utilizada pela Fiscalização, qual seja, intimação por edital, é absolutamente imprópria para o caso em tela.

Portanto, deve ser dado provimento ao recurso da empresa, para declarar nula a intimação realizada.

Por via de consequência, há que ser negado provimento ao recurso da Fazenda, uma vez que maculado o lançamento por vício insanável, que lhe impossibilita a validação.

Sala das Sessões, 23 de fevereiro de 2018.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**