

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.397/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000160159-90  
Impugnação: 40.010124384-05  
Impugnante: Indústria de Papéis Sudeste Ltda  
IE: 367012892.00-34  
Proc. S. Passivo: Gladstone Miranda Júnior/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – INCENTIVO FISCAL - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 - APROVEITAMENTO A MAIOR.** Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75, art. 62, parágrafo único, do RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01, bem como por lançar valores divergentes no LRAICMS e na DAPI. Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para deduzir das exigências relativas aos 2º e 3º decêndios de novembro/08, os estornos por ela realizados, após recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ESCRITURAÇÃO IRREGULAR DE LIVRO FISCAL.** Constatado o lançamento de valores divergentes entre o livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS e a Declaração de Apuração e Informação do Imposto – DAPI. Legítima a exigência de Multas Isoladas capituladas no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de julho a dezembro de 2008, mediante verificação de livros, documentos e arquivos eletrônicos, que a empresa Autuada recolheu ICMS a menor, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão de aproveitamento de créditos provenientes de entradas de operações interestaduais, cujo remetente, localizado no Estado do Rio de Janeiro, está beneficiado com incentivo fiscal, concedido em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

Constatou, ainda, a Fiscalização, lançamento de valores divergentes entre o livro de Registro de Apuração do ICMS e a DAPI, nos períodos de apuração referentes ao segundo e terceiro decêndios de novembro/08, fato que resultou em recolhimento à menor do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b” e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 107/113.

Argumenta que tem sede no Estado do Rio de Janeiro, exercendo atividade de fabricação de embalagens de papéis, recolhendo o ICMS pelo regime de débito e crédito.

Ressalta que promove transferências para o seu estabelecimento situado em Minas Gerais, com alíquota interestadual de 12% (doze por cento), cumprindo legislação daquele Estado.

Transcreve o relatório do Auto de Infração, fala da ofensa ao princípio da não cumulatividade na cobrança do ICMS, cita a Lei nº 4.533/05 do Estado do Rio de Janeiro, fala da inaplicabilidade do art. 30, § 5º da Lei nº 6.763/75.

Contesta a divergência de valores apurada pelo Fisco, considerados como divergentes no LRAICMS e DAPI, citando o art. 105 do CTN e Resolução nº 4041/08, junta documentos de arrecadação de fls. 141 e 147/148, tece outras considerações a respeito da certeza de seu procedimento e pede, ao final, pela procedência de sua peça de defesa.

O Fisco, em manifestação de fls. 154/163, não aceita os argumentos da Impugnante, pedindo pela manutenção integral do feito fiscal.

A 3ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 167, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 171, com juntada de documentos de fls. 172/735. O Fisco se manifesta a respeito às fls. 737/738.

Novamente, a 3ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 742, o qual não é atendido pela Autuada.

Na sessão do dia 11/11/09 (fls. 747), a 3ª Câmara de Julgamento, à unanimidade, julgou procedente o lançamento.

Todavia, quando da lavratura do acórdão o Conselheiro relator constatou ter havido pagamento parcial do crédito tributário exigido (fls. 141 e 147/148), fato, inclusive, reconhecido pelo Fisco (fls. 161/162).

Assim, não tendo a Câmara se manifestado sobre a questão, o Presidente do CC/MG, no uso de suas atribuições, determinou o encaminhamento do PTA à 3ª Câmara para decidir sobre o incidente processual.

Na sessão do dia 26/01/10, decidiu a 3ª Câmara de Julgamento declarar a nulidade da decisão anterior, prolatada em sessão do dia 11/11/09.

---

### **DECISÃO**

Como se percebe dos autos, trata o presente feito fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de registros de notas fiscais de entrada, decorrentes de operações interestaduais cujo remetente, Indústria de Papéis Sudeste,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com sede no município de Sapucaia (RJ) está beneficiado com incentivo fiscal que lhe concede o recolhimento do ICMS de 2% (dois por cento) sobre o faturamento do mês de referência, em desacordo com a legislação vigente, bem como de lançamento de valores divergentes entre o livro de Registro de Apuração do ICMS e a DAPI, fato que resultou em recolhimento a menor do ICMS.

Para sustentar o seu trabalho, o Fisco junta aos autos o relatório fiscal contábil de fls. 07/12, planilha da recomposição da conta gráfica de fls. 13, bem como relação das notas fiscais de entrada de fls. 14/24.

Na verdade, na forma em que se encontra instruído o presente trabalho fiscal, razão assiste à Fiscalização, tendo em vista as apurações obtidas pela mesma para lavratura da peça de início.

No entanto, considerando os argumentos da Impugnante e visando a busca da verdade material, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG converteu o julgamento em despacho interlocutório para que a Impugnante promovesse a juntada de cópia autenticada dos livros de Registro de Entradas, Saídas e Apuração do ICMS de seu estabelecimento carioca, bem como cópia dos documentos de arrecadação e regime especial.

Em resposta, a Impugnante junta aos autos cópia dos livros e documentos de arrecadação, sem autenticação, e informa não existir Regime Especial.

O Fisco reitera o seu pedido de procedência do lançamento.

Novamente, no dia 12/08/09 (fls. 742), a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG exara despacho interlocutório para que a Impugnante promova a autenticação dos documentos fornecidos, conforme solicitado anteriormente às fls. 167 dos autos e, ainda, promova a juntada de notas fiscais de aquisição de mercadorias do mês de julho de 2008, demonstrando o montante do crédito passível de aproveitamento e estorno em decorrência do benefício fiscal concedido pelo Estado do Rio de Janeiro, bem como de elaboração de igual demonstrativo para os demais meses do período fiscalizado, de modo a demonstrar o efetivo encargo tributário.

Apesar de intimada, conforme AR de fls. 745, a Impugnante não se manifesta.

Após a tomada de todas as providencias no sentido de que a Autuada comprovasse, documentalmente, os argumentos de sua Impugnação e, como já dito, no sentido de se buscar a verdade material para o presente feito fiscal, a conclusão a que se chega, realmente, é que a razão está com o Fisco, senão veja-se.

A primeira irregularidade constatada trata da acusação fiscal de aproveitamento indevido de parte dos créditos de ICMS destacados em notas fiscais emitidas por sua filial estabelecida no Município de Sapucaia/RJ, no período de julho a novembro de 2008, em face de benefício fiscal concedido por aquele Estado sem anuência do Confaz, bem como da constatação de divergência de valores divergentes entre livro de Registro de Apuração do ICMS e DAPI.

A Impugnante ratifica os procedimentos que o Fisco também procurou confirmar através de documentos anexados às fls. 78 a 91 do presente feito, ou seja,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

possui filial situada no Estado do Rio de Janeiro, beneficiária de Regime Especial (recolhimento de 2% (dois por cento) s/o faturamento) a qual remete mercadorias à alíquota interestadual (12%) que são creditados normalmente no Estado Mineiro.

Dessa maneira, o ICMS destacado documentalmente não corresponde ao efetivamente recolhido àquele Estado. Quanto aos destaques do ICMS nas notas fiscais da empresa remetente, a qual cumpre determinação de seu Regime Especial, observa-se que o mesmo só tem o condão de mera indicação para fins de controle.

A Impugnante não contesta, objetivamente, a acusação fiscal, alegando genericamente que o direito ao crédito é garantido pelo princípio constitucional da não cumulatividade, no entanto, o estorno parcial dos créditos efetuado pelo Fisco está amparado exatamente no princípio constitucional citado pela Impugnante: art. 155, § 2º, inciso I, que só admite a apropriação de imposto que tenha sido cobrado nas operações anteriores.

Na legislação tributária mineira, tal princípio está inserido no art. 28, § 5º, da Lei nº 6763/75 abaixo transcrito:

LEI nº 6763/75

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.

Ainda a legislação tributária mineira, especificamente, o § 1º do art. 62 do RICMS/02 (aprovado pelo Decreto Estadual nº. 43.080, de 13/12/02), considera não cobrada, a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente, dispendo o seguinte:

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 fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E ordena estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

RICMS/02

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 legislação supra é suficiente para corroborar o trabalho fiscal e dela a Contribuinte não poderia alegar desconhecimento como forma de eximir-se de suas obrigações tributárias.

Observa-se que a própria lei maior cuidou de especificar as únicas hipóteses nas quais o crédito ficaria a critério da legislação estadual, atenuando o princípio da não cumulatividade. Trata-se do art. 155, § 2º, inciso II, que se refere exclusivamente ao ICMS.

Nota-se que o dispositivo constitucional ao estabelecer a não cumulatividade do ICMS com base no sistema de compensação de débitos e créditos escriturais, utiliza, em relação ao imposto, as expressões “devido” e “cobrado”, pois quando o legislador constituinte refere-se ao ICMS, utilizando o termo “devido”, ele contempla a obrigação tributária do imposto em tese, isto é, em sua generalidade, sem distinguir qualquer hipótese de afastamento dessa obrigação por força de normas de imunidade, de isenção, de exclusão do objeto da obrigação, de suspensão e outras espécies de exoneração da mesma.

Assim, o legislador constituinte parte do pressuposto, puro e simples, de que o imposto é devido naquela operação praticada pelo contribuinte. Todavia, ao se referir ao “*montante cobrado*” o legislador constituinte não parte do mesmo pressuposto, pois contempla apenas a obrigação tributária em concreto, não mais em tese, ou seja, aquela que foi efetivamente exigida e paga, pelo contribuinte, na operação anterior.

Acrescenta-se o fato de que a inclusão da empresa Indústria de Papéis Sudeste Ltda. estabelecida em Sapucaia no Regime Especial de que trata a Lei Estadual nº 4533/05 foi feita por sua própria opção conforme prova o Ofício nº 27/08, acostado aos autos às fls. 79.

Justifica-se, pois, o estorno do crédito do imposto procedido pelo Fisco, quando este se mostra coerente com o princípio da não cumulatividade, uma vez que, como parte do imposto não foi cobrada pelo Estado de origem na etapa anterior, esta parcela não poderia ser aproveitada nas operações posteriores.

Pela Constituição Federal/88, art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" cabe à 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 que tratou da matéria foi a de nº 24/75, recepcionada pela CF/88.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infere-se, portanto, que as normas citadas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder eventual benefício para seus contribuintes, principalmente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

Entretanto, não obstante os esclarecimentos do Fisco sobre os documentos de arrecadação, no que diz respeito ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no item 1 do Auto de Infração, deverão ser deduzidas das exigências relativas aos 2º e 3º decêndios do mês de novembro de 2008, os estornos realizados pela empresa Autuada, após o recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF, conforme registro de apuração do imposto de fls. 131 e 135 dos autos.

Com relação ao descumprimento de obrigação acessória, por lançar valores divergentes entre LRAICMS e na DAPI, resultando em recolhimento a menor de ICMS no 2º e 3º decêndios de novembro/08, o Fisco esclarece:

A ciência pelo contribuinte do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.090000072.81, que continha no campo observações a expressão: “para verificação do correto aproveitamento de crédito nas operações de entrada”, foi em 27/01/09, conforme fls. 02/04 deste PTA. Em 28/01/09, portanto, já sob ação fiscal, o contribuinte recolheu os valores R\$ 22.350,18 (fls. 141), R\$ 35.075,74 e R\$ 24.086,77 (fls. 147/148) referentes respectivamente às diferenças apuradas no 2º e 3º decêndios de novembro/08.

Ora, sabendo que toda a documentação estaria em poder do Fisco para verificação de créditos nas operações de entrada, o Contribuinte se adiantou e recolheu em 28/01/09 os valores devidos em 22/11/08 e 02/12/08 que certamente seriam levantados pelo Fisco. Se não tivesse sido alertado pelo recebimento do AIAF supracitado, provavelmente tais valores não teriam sido recolhidos naquela data.

Embasado no dispositivo da Lei nº 5.172/66 (CTN) especificamente o art. 138, parágrafo único, o Fisco corretamente conclui pela manutenção do feito fiscal, pois a Contribuinte já se encontrava sob ação fiscal no ato do recolhimento, sendo devidas as penalidades aplicadas.

A alegação de que os livros fiscais em poder do Fisco impossibilitou o contribuinte de proceder à retificação das DAPIs não procede, visto que seus livros são escriturados por PED. Em 28/01/09, quando efetuou os recolhimentos deveria também ter substituído as DAPIs, o que não ocorreu. As DAPIs foram substituídas apenas em 11/02/09 (fls. 137 e 142).

Como se vê, a conclusão inicial a que chegou a Fiscalização, acrescida da dedução dos valores acima referidos, foi plenamente corroborada pelas providências tomadas no curso do presente trabalho fiscal, sem, no entanto, resposta eficaz da Impugnante no sentido de comprovar as suas alegações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para, em relação ao item "1" do Auto de Infração, deduzir das exigências relativas aos 2º e 3º decêndios de novembro/08, os estornos realizados pela Autuada conforme documentos de fls. 131 e 135. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de

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

Oliveira e Sousa Júnior e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2010.**

**Roberto Nogueira Lima  
Presidente/Revisor**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Relator**

LFCT/EJ

CC/MG