

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

Acórdão: 19.360/11/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000170471-60  
Impugnação: 40.010130134-16  
Impugnante: Teksid do Brasil Ltda  
IE: 067136016.00-34  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO 3.166/01 - INCENTIVO FISCAL. Imputação fiscal de 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 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 n.º 24/75; art. 62, § 1º do RICMS/02 e Resolução n.º 3.166/01. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de agosto de 2009 a fevereiro de 2011, em razão de aproveitamento de créditos de imposto provenientes do uso dos documentos fiscais relativos a entradas decorrentes de operações interestaduais cujo remetente está beneficiado com incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro em desacordo com a Constituição da República e com a legislação de regência do ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e inciso XXVI do art. 55. A penalidade isolada foi majorada de acordo com a regra contida no § 7º do art. 53 da Lei n.º 6763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 116/134, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- é pessoa jurídica de Direito Privado, tendo por atividade principal a "produção, o desenvolvimento, a comercialização, a importação e a exportação de fundidos de ferro e alumínio", estando obrigada ao pagamento do ICMS, apurado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

através do regime de débito e crédito, apropriando-se de créditos fiscais, decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

- uma acurada análise da matéria revela que a legislação citada no lançamento foi erroneamente aplicada pela autoridade lançadora;

- o *punctum saliens* da questão está assentado na natureza do benefício fiscal instituído pela Lei n.º 4.178/03 do Estado do Rio de Janeiro, aproveitado pela remetente das mercadorias cujo crédito de ICMS foi glosado;

- o benefício específico que se aplicaria no caso dos autos é o previsto no inciso I do art. 1º da citada lei que trata da concessão de crédito presumido ao contribuinte, em montante equivalente à alíquota interestadual ou interna, sendo que nesta sistemática recai o ICMS sobre a hipótese, havendo a sucessão lógica, no tempo, do surgimento do débito e, logo após, o seu pagamento mediante o crédito presumido;

- a lei preserva dos efeitos deste incentivo o repasse do valor do ICMS aos municípios, como ordena a Constituição, evidenciando que existe tributo devido;

- por tal razão é que todas as notas fiscais emitidas pelas empresas beneficiárias contém o destaque do ICMS devido;

- justamente em virtude da natureza deste benefício, não se lhe aplicam as restrições previstas na legislação estadual, no tocante ao aproveitamento do crédito de ICMS, por parte do adquirente das mercadorias;

- a regra da não cumulatividade do ICMS, seja ela entendida como verdadeiro princípio ou simples técnica de tributação, tem seus contornos ditados pelo art. 155, § 2º, II da Constituição Federal;

- a expressão "*montante cobrado*", não deve ser compreendida como sendo o ICMS efetivamente pago, como literalmente poder-se-ia concluir;

- o pressuposto da simples incidência, na etapa anterior de circulação, para o desencadeamento do direito de crédito, é também contemplada na legislação complementar federal, editada em cumprimento ao disposto no art. 155, § 2º, XII, alínea "c", para disciplinar o regime de compensação do imposto, nos termos do art. 8º, § 5º, inciso II da Lei Complementar n.º 87/96;

- as duas únicas exceções expressas na Constituição dizem respeito à isenção ou não incidência;

- não há amparo constitucional e legal para glosar créditos de ICMS em situações nas quais o imposto incidiu na etapa antecedente, ainda que não tenha sido recolhido ao Erário, por algum motivo, inclusive por concessão de crédito presumido;

- tendo ocorrido efetiva incidência do ICMS nas anteriores operações, e não sendo o caso das exceções constitucionais, é de ser integralmente mantido o crédito;

- a despeito da natureza objetiva da responsabilidade tributária (art. 136 do CTN), o nosso ordenamento resguarda o contribuinte de boa-fé no tocante a suas ações e omissões, desde que razoavelmente não lhe seja dado agir de forma distinta ante a situação fática;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- portanto, tendo (i) realizado efetiva aquisição de mercadorias, em operação interestadual; (ii) em razão da regularidade formal da documentação; e, por fim, diante (iii) da absoluta impossibilidade de apurar a própria existência de benefício atribuído ao remetente, não é lícito lhe atribuir o ônus de conduta tida por ilícita praticada por outro;

- a despeito de eventual benefício fiscal concedido ao remetente, a simples existência do destaque nos documentos fiscais já impediria a glosa do crédito pelo Estado de destino;

- cita jurisprudência e doutrina sobre o tema;

- não se tem notícia de decisão do Supremo Tribunal, em controle concentrado de constitucionalidade, que reconheça a invalidade da Lei n.º 4.178/03;

- mesmo que o Supremo Tribunal se pronuncie no sentido da inconstitucionalidade de dita lei, esta circunstância acabará por endossar a tese defendida, na medida em que o Estado de origem será obrigado, a exigir a diferença de imposto, dada a natureza vinculada da atividade de lançamento, razão pela qual haverá necessariamente imposto cobrado na origem;

- cita os arts. 62, § 2º e 71 do RICMS/02;

- mesmo não tendo o arcabouço normativo estipulado quais benefícios dariam origem à vantagem econômica aludida nos arts. 62, § 2º, e 71, VI do RICMS, o próprio art. 71 concede os elementos necessários à integração da legislação, eis que declinou casos específicos relativos a incentivos fiscais que motivariam o estorno;

- se a não tributação, isenção ou a redução de base de cálculo consistem em categorias de desoneração (incentivos) que, verificadas na operação subsequente, desautorizam o aproveitamento de créditos, idêntica consequência é de ser atribuída à sua ocorrência nas operações antecedentes;

- por conseguinte, ao se referir à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, resta cristalino que o art. 62, § 2º, c/c o art. 71, VI, deve ser compatibilizado com os incisos I e IV, deste último permissivo, de tal sorte que, tão somente na hipótese de vantagem econômica derivada de não tributação, isenção ou redução da base de cálculo é que se admite o estorno;

- na parte que elenca o benefício derivado da Lei Estadual n.º 4.178, a Resolução n.º 3.166/01 carece de respaldo no próprio Regulamento do ICMS, já que se trata da concessão de crédito presumido, para pagamento do ICMS devido, e não de não tributação, isenção ou redução de base de cálculo;

- malgrado o art. 1º, I da Lei do Rio de Janeiro tenha conferido aos estabelecimentos industriais remetentes, situados naquele Estado, crédito presumido correspondente ao valor da alíquota incidente sobre operação promovida, o seu art. 14 é expresso no sentido de que os benéficos da lei não alcançam a parcela do ICMS que deve ser repartida com os municípios;

- na prática o benefício consistente no crédito presumido concedido ao contribuinte remetente está limitado a 75% (setenta e cinco por cento) do montante do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS (parte da arrecadação que compete ao Estado), restando exigíveis, desse modo, os restantes 25% (parte da arrecadação que compete aos municípios);

- a própria Resolução SEF nº 3.166/01 (Anexo Único, item 7.7), admite o creditamento parcial do imposto, correspondente à incidência de 3% (três por cento) sobre o valor da operação;

- cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre o tema;

- as penalidades previstas nos arts. 55, inciso XXVI e 56, inciso II, respectivamente, só poderiam ser impostas de maneira concomitante se tiver sido verificado, no lançamento, infração a obrigações principais e obrigações acessórias o que não é o caso dos autos;

- diante da espécie das infrações descritas na autuação, não é possível a aplicação cumulativa de multas, já que não há infração por descumprimento de obrigação acessória, mas apenas obrigação principal, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada por apropriação indevida de créditos.

- mesmo sendo considerada legítima a multa isolada aplicada, não se fazem presentes *in casu* os pressupostos necessários à elevação de seu percentual, com base no art. 53, §§ 6º e 7º, pois no caso específico, a infração supostamente praticada enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 55, XXVI que contempla uma penalidade específica para cada norma específica descumprida pelo sujeito passivo a respeito das hipóteses de creditamento, ainda que todas elas possuam o mesmo percentual de multa e a reincidência apontada teria origem no Auto de Infração nº 01.000.163787-40 no qual foi acusada de "*aproveitamento indevido de crédito do imposto, oriundo de pallets de madeira, espaçador de madeira e engradado de madeira, classificados indevidamente como embalagens*", matéria diversa da aqui tratada.

Ao final, requer seja julgada procedente a impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação de fls. 161/173, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento em síntese, aos fundamentos seguintes:

- a existência do benefício é incontroversa, pois, está estampada na legislação fluminense;

- a fruição da vantagem fiscal, ficou devidamente comprovada pelas informações prestadas pelo próprio contribuinte beneficiado;

- a concessão de benefícios fiscais em matéria de ICMS é regulamentada pela Lei Complementar n.º 24/75, que, em seu art. 8º, determina a ineficácia do crédito atribuído ao adquirente de mercadoria que tenha sido objeto de benefícios fiscais concedidos sem a observância dos procedimentos por ela regulados;

- para orientar os contribuintes e a fiscalização, o Estado de Minas Gerais editou a Resolução n.º 3.166/01, discriminando, em seu anexo, hipóteses de benefícios fiscais concedidos indevidamente por outras unidades da Federação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os adquirentes de mercadorias objeto de benefícios fiscais concedidos à revelia das determinações da Lei Complementar n.º 24/75 somente poderão se creditar do imposto incidente na aquisição, na mesma proporção em que o imposto tenha sido efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, para evitar a guerra fiscal;

- se determinada unidade federativa concede unilateralmente benefícios fiscais em matéria de ICMS, ela faz com que os contribuintes lá situados concorram, no livre mercado, em melhores condições que os contribuintes localizados em outras unidades da Federação;

- em se tratando de benefício unilateral concedido pelo Estado de origem sob a forma de “crédito presumido” ou “crédito outorgado” ao estabelecimento vendedor, tal distorção competitiva é agravada com o fato de que o crédito do imposto, no estabelecimento adquirente, seja artificialmente aumentado em montante idêntico ao do benefício ilegal, fazendo com que, na prática, o Estado de destino é quem efetivamente suporta o ônus de tal concessão;

- quando o benefício fiscal é concedido sem o aval do CONFAZ, aplica-se automaticamente o comando determinado pelo inciso I do art. 8º da Lei Complementar n.º 24/75, que determina “a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal”;

- no âmbito do Supremo Tribunal Federal, há entendimento consolidado de que a vedação do crédito em casos de concessão indevida de benefícios fiscais em nada viola o princípio da não-cumulatividade;

- o Poder Judiciário tem reconhecido a legitimidade do disposto na Resolução SEF n.º 3.166/01, mas a enumeração dela constante é apenas exemplificativa, porquanto todo e qualquer benefício fiscal concedido sem aval do Confaz incorre na ineficácia do crédito fiscal;

- o montante de imposto estornado no presente Auto de Infração foi exatamente o declarado pelo contribuinte detentor do benefício à fl. 14;

- cita o art. 110 do RPTA;

- a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto em favor do Estado de Minas Gerais e a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto, portanto, que se tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória;

- a majoração da multa isolada aplicada, foi corretamente aplicada na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75.

Ao final, pede a manutenção integral do feito fiscal.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de agosto de 2009 a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fevereiro de 2011, em razão de aproveitamento de créditos de imposto provenientes de documentos fiscais relativos a entradas decorrentes de operações interestaduais cujo remetente está beneficiado com incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Rio de Janeiro em desacordo com as normas de regência do imposto.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

Importante registrar que a penalidade isolada foi majorada pela constatação de reincidência nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75.

No caso em tela, a Impugnante, no período de agosto de 2009 a fevereiro de 2011, adquiriu lingote de alumínio, em operação interestadual, da empresa Alutech Alumínio Tecnologia Ltda, CNPJ 00.829.418/0001-06, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro.

Entretanto, os créditos de ICMS destacados nas notas fiscais de venda de produção do estabelecimento (Anexo 3 – fls. 32/47) e apropriados pelo sujeito passivo, conforme transcrição do livro registro de entradas (Anexo 5 – fls. 52/80) não foram integralmente cobrados na origem.

Verificou-se a existência de incentivos fiscais, concedidos ao desamparo de convênio interestadual, aos estabelecimentos industriais do segmento econômico da remetente, inscritos no Estado do Rio de Janeiro. Tais incentivos foram instituídos pela Lei n.º 4.178/03 e a inclusão da empresa Alutech Alumínio Tecnologia Ltda no programa de incentivos foi aprovada pelo Decreto 41.945/09 (Anexo 2 – fls. 14/28).

O art. 1º, inciso I da Lei Estadual fluminense n.º 4.178/03 outorgou crédito presumido de ICMS correspondente ao valor integral da alíquota incidente sobre a operação promovida nas saídas interestaduais dos produtos do fornecedor em questão, a saber:

Art. 1º - Fica concedido, às empresas destinadas à reciclagem de vidro, plástico, papel, pneu e metal, os seguintes benefícios fiscais:

I - crédito presumido do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS correspondente ao valor da alíquota incidente sobre operação promovida por estabelecimento industrial nas saídas interestaduais e internas dos produtos reciclados;

II - diferimento do ICMS, ou outro tributo que venha a substituí-lo, desde que de competência estadual, incidente sobre as importações de máquinas, equipamentos, peças, partes e acessórios destinados a integrar o ativo fixo das empresas, para o momento da alienação ou eventual saída desses bens;

III - diferimento do ICMS, ou outro tributo que venha a substituí-lo, desde que de competência estadual, relativo ao diferencial de alíquota e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devido sobre a aquisição de máquinas, equipamentos, peças, partes, acessórios e materiais destinados a integrar o ativo fixo das empresas, para o momento da alienação ou eventual saída desses bens.

O benefício fiscal concedido corresponde ao item 7.7 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01, que em seu art. 1º determina que o crédito do ICMS seja admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à Unidade da Federação de origem.

Portanto, vê-se de pronto que a Resolução n.º 3.166/01 é um dos fundamentos do feito fiscal.

Estabelece citada Resolução, *in verbis*:

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. (grifos não constam do original)

Note-se que se encontram relacionadas nos autos as notas fiscais objeto da autuação.

A Lei Complementar n.º 24/75 expressamente decreta a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, cuja operação de saída se fizera de algum modo beneficiada por concessão unilateral, sem amparo em convênio firmado pelas Unidades da Federação. Obviamente, esta também se refere ao imposto ou parcela deste não paga na origem.

Assim dispõe a citada Lei Complementar n.º 24/75:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; .....

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

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

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

Parágrafo único - As sanções previstas neste artigo poder-se-ão acrescer a presunção de irregularidade das contas correspondentes ao exercício, a juízo do Tribunal de Contas da União, e a suspensão do pagamento das quotas referentes ao Fundo de Participação, ao Fundo Especial e aos impostos referidos nos itens VIII e IX do art. 21 da Constituição federal. ....

A Lei Complementar n.º 24/75, apesar de ter sido editada ainda no regime constitucional anterior foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988, ficando clara a coexistência entre as Leis Complementares n.ºs 24/75 e 87/96.

Ressalte-se que, enquanto a Lei Complementar n.º 24/75 trata da forma dos Estados concederem benefícios fiscais, a Lei Complementar n.º 87/96 aborda as normas gerais relativas ao ICMS, previstas no inciso XII do art. 155 da Constituição Federal de 1988, que até a sua edição, eram tratadas no Convênio ICMS n.º 66/88.

Verifica-se que as normas relacionadas com a concessão de isenção, benefício ou incentivo fiscal aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder benefício aos contribuintes.

O Regulamento do ICMS Mineiro, na trilha das disposições contidas na Lei Complementar n.º 24/75, estabelece:

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 à 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.

(grifo aposto)

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. (grifos não constam do original)

Existe também a previsão expressa da legislação 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.  
.....

Todas estas disposições são claras ao determinar que o montante do crédito a que o contribuinte mineiro tem direito corresponde à parcela não cobrada na origem.

Desta forma, o Estado de Minas Gerais, interpretando a Lei Complementar n.º 24/75, claramente definiu que o contribuinte mineiro não poderá se valer do crédito do imposto relativo à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Entretanto, apenas com a publicação da Resolução n.º 3.166/01 foi dada plena eficácia ao disposto no retro transcrito art. 62 do Regulamento do ICMS pois, foi exatamente a partir de tal publicação que o Estado informou aos seus administrados os benefícios dados por outras Unidades da Federação que entendia contrários ao texto constitucional.

Neste diapasão, foi extremamente importante a publicação da Resolução n.º 3.166/01 na qual está descrito o benefício, a mercadoria, o valor contábil, o valor apropriado como crédito, e o valor admitido por Minas Gerais como passível de creditamento.

A publicidade é um princípio administrativo porque se entende que o Poder Público deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administrados (no caso os contribuintes) tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores

(na hipótese o Fisco) estão fazendo. É imprescindível a publicação de atos que devam surtir efeitos externos, fora dos órgãos da Administração.

Insta destacar que a publicidade é um requisito de eficácia e moralidade do ato administrativo e se faz pela inserção do ato no jornal oficial, para conhecimento do público em geral, bem como para início de produção de seus efeitos. Como bem lembra José Afonso da Silva, “a publicação oficial é exigência da excoutoriedade do ato que tenha que produzir efeitos externos.”

A Fiscalização encontra-se adstrita aos termos da Resolução n.º 3.166/01 que dita a forma como esta deve proceder em seus trabalhos, nas hipóteses de estorno de crédito tal como aqui apreciada.

Portanto, o trabalho fiscal para estorno de crédito deve ser fundado nas normas estaduais, inclusive na Resolução n.º 3.166/01 de onde se extrai não só a condição do fornecedor, como também os valores passíveis de creditamento.

Da análise das planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que as notas fiscais objeto da autuação foram efetivamente emitidas por contribuinte sediado em outra Unidade da Federação e que o cálculo dos valores exigidos se deu em conformidade com as determinações da Resolução n.º 3.166/01.

Argui a Impugnante que mesmo reputando-se legítima a glosa de créditos com fundamento nos arts. 62, § 2º e 71, inciso VI do RICMS, o estorno do crédito deveria ser limitado ao equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do montante do imposto, nos termos do art. 14 da Lei n.º 4.178/03 e do item 7.7 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01.

Contudo, no caso dos autos, percebe-se que o montante de imposto estornado no presente foi exatamente o declarado pelo contribuinte detentor do benefício à fl. 14: (...) “o crédito é correspondente à alíquota incidente sobre a operação promovida nas saídas interestaduais e internas dos produtos” (...), ou seja, 12% (doze por cento), como requer a Defendente.

Ressalte-se que a não-cumulatividade do ICMS, prevista no art. 155 da Constituição Federal de 1988, se opera através da compensação do imposto devido em cada operação com aquele cobrado na operação antecedente. Nesta linha, traçou Minas Gerais seu entendimento exposto na já citada Resolução SEF n.º 3.166/01, no sentido de que se parcela do ICMS deixou de ser cobrada pelo Estado de origem da mercadoria, em função de incentivo/benefício fiscal, não pode esta parcela ser compensada em operações posteriores.

A forma utilizada pelo Estado remetente das mercadorias para conceder o benefício fiscal mencionado acima fere, no entendimento do Poder Executivo Mineiro, normas estabelecidas pela Constituição Federal de 1988, que determinam que a concessão de benefícios fiscais deve ser deliberada entre os Estados.

Mas, mesmo nesta hipótese, Minas Gerais reconhece o crédito relativo à parcela paga no Estado de origem. A forma utilizada pela Fiscalização no caso dos autos permite a certeza e liquidez necessárias à manutenção do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme dita o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Tal vinculação se dá justamente às normas emanadas do Estado. Assim, ao Fisco não é dado optar por uma forma de apuração do crédito tributário se há outra expressamente prevista nas normas às quais ele se encontra vinculado. É este o caso dos autos, pois a Resolução n.º 3.166/01, amparada, como já demonstrado, em outras normas de hierarquia superior, estabeleceu que o crédito a ser estornado é exatamente, nem mais, nem menos, aquele relativo ao imposto não pago na origem.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não cumulatividade.

Crucial ressaltar que, nos presentes autos às fls. 14, consta uma declaração da própria remetente das mercadorias no sentido de que “o **CRÉDITO** é correspondente a alíquota incidente sobre a operação promovida nas saídas interestaduais e internas dos produtos reciclados”.

Não bastasse tal declaração, como o benefício fiscal concedido pelo Estado do Rio de Janeiro consta em normas emanadas e publicadas por estes estados a presunção lógica é de que estes tenha sido aproveitado pela emitente dos documentos fiscais relativos aos quais o crédito está sendo estornado.

Se o Estado de Minas Gerais não reconheceu através de um convênio os atos normativos que concederam os benefícios fiscais pelo Estado de origem da remetente das mercadorias, ele não está obrigado a suportar o ônus de compensar o crédito do imposto advindo dessas concessões.

Nos termos do art. 8º da Lei Complementar n.º 24/75 as consequências da concessão irregular dos benefícios são de naturezas distintas: a nulidade do ato e a ineficácia do crédito.

Com relação à primeira, não há dúvida que por se tratar da anulação de um ato normativo do estado concedente, o estado destinatário interessado somente poderá pleiteá-la em juízo, por não deter poderes para tanto.

Já no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os estados destinatários estabelecer as regras de aproveitamento sem a necessidade de interveniência do Judiciário, pois estes detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória).

Também não podem ser acolhidas as razões de defesa acerca da Resolução n.º 3.166/01, alegando que esta fere o princípio da legalidade, até mesmo por força da limitação contida no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - 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;

II- a aplicação de equidade.

Em relação às multas aplicadas discorda a Impugnante de seu montante e forma.

Neste sentido, questiona a Impugnante a aplicação conjunta das multas isolada e de revalidação, defendendo a impossibilidade da aplicação cumulativa das penalidades constantes no art. 55, XXVI e no art. 56, inciso II, ambos da Lei n.º 6.763/75. Subsidiariamente, caso não sejam acatados seus argumentos, a Defendente requer a reformulação do lançamento a fim de se excluir a majoração da multa isolada aplicada, com base no art. 53, §§ 6º e 7º.

A chamada Multa de Revalidação, exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação principal exigida em razão do não recolhimento do imposto em favor do Estado de Minas Gerais.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma Lei n.º 6.763/75 foi exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto.

Assim, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso o aproveitamento indevido de créditos de ICMS.

Importante verificar a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal:

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;  
.....

Já a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75, refere-se ao descumprimento da obrigação principal, ou seja, o não pagamento de ICMS devido, a saber:

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Portanto, as multas exigidas tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Também não é possível acolher a tese de defesa em relação à majoração da multa isolada exigida, pois tal majoração foi corretamente aplicada na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei 6.763/75, que assim determinam:

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, em razão da reincidência comprovada à fl. 77.

Para ficar ainda mais clara a questão, veja-se a regra contida no citado §3º, bem como nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75:

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

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

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes."(grifos não constam do original)

Conforme demonstrado nos autos está confirmada a reincidência na prática de infração ao mesmo dispositivo legal considerando-se a quitação do Auto de Infração n.º 01.000163787.40 em 27 de agosto de 2010, com relação às operações ocorridas após esta data.

As telas do sistema SICAF que comprovam a ocorrência constam no Anexo 4 (fls. 48/50) e os documentos de fls. 05/09 e 177/178 também atestam a ocorrência da reincidência.

Portanto, não é possível admitir a tese da Impugnante de que a infração cometida nos dois lançamentos são diversas, uma vez que a exigência da legislação

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

para configuração da reincidência é de “*prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior*”

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Maria Laura Bráulia de Carvalho Porto (Revisora), Bruno Antônio Rocha Borges e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 05 de outubro de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Relatora**

CC/MG