

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.909/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164981-25
Impugnação: 40.010127817-62
Impugnante: MG Vidros Automotivos Ltda
IE: 062378453.00-00
Origem: DF/ BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO N° 3166/01 – PEÇAS, COMPONENTES E ACESSÓRIOS DE PRODUTOS AUTOPROPULSADOS. Constatado que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST, relativamente às entradas de mercadorias recebidas de fornecedores sediados no Estado do Espírito Santo, uma vez que, ao calcular o imposto devido deduziu, a título de ICMS operação própria do remetente, o valor integral destacado nas notas fiscais, 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 prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6763/75. Exclusão da multa isolada por inaplicável à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST no período de maio de 2007 a maio de 2009, por ter o sujeito passivo aproveitado indevidamente parcela do crédito do imposto correspondente a 11% (onze por cento) no momento de apuração do débito de ICMS/ST decorrente de operações de entrada de mercadorias oriundas do Estado do Espírito Santo, cujos fornecedores foram beneficiados com incentivo fiscal concedido em desacordo com a legislação de regência do ICMS.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n° 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 1.002/1.013, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.035/1.044.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1051/1065, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6763/75.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST no período de maio de 2007 a maio de 2009, por ter o sujeito passivo aproveitado indevidamente parcela do crédito do imposto correspondente a 11% (onze por cento) no momento de apuração do débito de ICMS/ST decorrente de operações de entrada de mercadorias oriundas do Estado do Espírito Santo, cujos fornecedores foram beneficiados com incentivo fiscal concedido em desacordo com a legislação de regência do ICMS.

O Relatório Fiscal de fls. 38/42 demonstra a apuração do crédito tributário, a capitulação legal no tocante às infringências e penalidades aplicadas, bem como a “Relação de Anexos” que acompanham o Auto de Infração.

A planilha de fls. 44/121 relaciona as notas fiscais objeto do lançamento com seus respectivos valores, demonstrando a parcela de ICMS dispensada pelo Estado do Espírito Santo.

O trabalho do Fisco teve início com a intimação da Autuada para comprovar o pagamento integral do imposto pago pelos fornecedores de mercadorias estabelecidos em várias Unidades da Federação, conforme documentos de fls. 02/10.

Em atendimento à referida intimação, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 11/13, onde demonstra que a maioria dos fornecedores de outros Estados eram fornecedores de mercadorias para uso ou consumo da Autuada e que não possuíam quaisquer benefícios fiscais.

Identificou, também, outros poucos fornecedores habilitados no FUNDAP – Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias do Espírito Santo, impedidas de usufruírem de benefícios fiscais, nos termos do regulamento do mencionado fundo.

Na declaração de fls.11, a Autuada afirma que, em relação às empresas TT AUTOPEÇAS LTDA, FZ AUTOPEÇAS LTDA e WH COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, não havia nenhum obstáculo para que as mesmas pudessem usufruir de benefício fiscal concedido pelo Estado capixaba.

No mesmo documento, sustenta a Autuada que as empresas FZ Auto Peças Ltda e TT Autopeças Ltda firmaram declaração no sentido de que apuram o imposto devido na forma regulamentar, não se utilizando de qualquer benefício fiscal tido pelo Fisco mineiro como irregular.

Conforme documentos de fls. 1.023/1.024, ambos datados de 26/11/09, da lavra do Fisco mineiro, foram solicitadas informações ao Fisco do Espírito Santo, sobre os benefícios fiscais em relação ao recolhimento do ICMS, concedidos às empresas FZ e TT Autopeças Ltda, sendo que, até a presente data, a Fiscalização daquele Estado não compareceu para informar se as citadas empresas se utilizaram ou não do benefício fiscal previsto no RICMS/ES.

Assim, considerando que, embora intimada, a Impugnante deixou de comprovar que o imposto destacado nas notas fiscais dos fornecedores acima mencionados fora integralmente recolhido ao Estado de origem, e que os fornecedores capixabas tinham como atividade econômica o comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores, conforme documentos de 14/17, decidiu o Fisco pela exigência de recolhimento a menor do ICMS/ST na entrada das mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em território mineiro, ao entendimento de dedução indevida da parcela do imposto destacado nas notas fiscais, quando da apuração do ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais.

Como visto, o Auto de Infração em comento está pautado nas informações previstas na Resolução nº 3.166/01, especificamente em obediência ao disposto no seu art. 1º, item 1.22 e Nota 34, conforme a seguir:

RESOLUÇÃO Nº 3.166, DE 11 DE JULHO DE 2001

(MG de 12/07/2001 e ret. em 13/07/2001)

Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do Imposto.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no artigo 225 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e (...)

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.

Parágrafo único - O crédito do ICMS relativo a qualquer entrada de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação somente será admitido, ou deduzido para os efeitos do Micro Geraes, na conformidade do disposto no *caput*, ainda que as operações estejam beneficiadas por incentivos decorrentes de atos normativos não listados no Anexo Único desta Resolução.

ANEXO ÚNICO

1 - ESPÍRITO SANTO			
ITEM	MERCADORIA	BENEFÍCIO	CRÉDITO ADMITIDO / PERÍODO
1.22	Estabelecimento Comercial Atacadista	crédito presumido de 11% (art. 107, XXI do RICMS/ES) Vide Nota 34	1% s/BC NF emitida a partir de 01/08/2003

Nota 34:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O benefício não se aplica:

- às operações com café,...;
- às operações que destinem mercadorias ou bens a consumidor final, ou a destinatário que não for contribuinte do imposto;
- às operações sujeitas ao regime de substituição tributária;
- às operações com mercadorias importadas ao abrigo da Lei n.º 2.508, de 1970;
- aos contribuintes não usuários de sistema eletrônico de processamento de dados, para emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais, litigantes em processo judicial decorrente de ação impetrada contra a Fazenda Pública Estadual, ou em débito para com a Fazenda Pública Estadual.

A defesa da Autuada está centrada no tripé: falta de comprovação de que os fornecedores tenham utilizados os benefícios mencionados na Resolução nº. 3.166/01; da inconstitucionalidade desse ato normativo e da revogação do dispositivo que autorizava o benefício fiscal no Estado do Espírito santo.

Com efeito, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto ao princípio da não cumulatividade, ao direito de apropriação ao crédito e vedações decorrentes de apropriações indevidas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme abaixo:

Constituição Federal

Art. 155 -

(...)

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.

A Lei Complementar n.º 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - à concessão de créditos presumidos;

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

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

O § 2º do art. 2º é taxativo:

Art. 2º -

(...)

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

E conclusivo o art. 8º:

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.

De ver-se, assim, que as normas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder qualquer benefício a seus contribuintes, mormente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

A legislação mineira, regulamentando o assunto, apresenta os seguintes dispositivos:

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. (g.n.).

§ 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).

§ 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.

No mesmo sentido, dispõe o art. 68, *caput*:

Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (Grifou-se).

O que transparece claro, portanto, é que a parcela do crédito outorgado constitui-se imposto não cobrado e não pago, não gerando crédito ao adquirente da mercadoria.

Assim, ao destacar o imposto à alíquota de 12% (doze por cento), em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente que não deve ser suportado pelo Estado destinatário.

Desta forma, tais disposições bastam juridicamente para fundamentar a exigência do valor complementar de ICMS/ST, em face da concessão de benefício à revelia do CONFAZ.

Não obstante isso, a Fazenda Pública mineira houve por bem determinar o estorno do valor de imposto destacado e não cobrado na origem, conforme disposição regulamentar:

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

Em seguida, fez publicar a Resolução n.º 3.166/01, que traz a seguinte ementa:

“VEDA A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS NAS ENTRADAS, DECORRENTES DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS, DE MERCADORIAS CUJOS REMETENTES ESTEJAM BENEFICIADOS COM INCENTIVOS FISCAIS CONCEDIDOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO.”

No seu art. 2.º, dispõe:

Art. 2º - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a operações beneficiadas com reduções de base de cálculo em sua origem sem amparo em convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela Lei Complementar n.º 24/75, pelo RICMS/02, até a Resolução 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o correspondente a imposto não cobrado.

Cumpre ainda anotar que o Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais em decisão no Processo n.º 1.0079.06.290086-9/004(1) - Relator: Des. Alberto Vilas Boas - data do julgamento 26/05/09 e publicação em 23/06/09 – deliberou sobre a questão, adotando os fundamentos consignados no Acórdão n.º 298643.01, conforme excerto abaixo transcrito:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É DE SE VER QUE, NA VERDADE, A EDIÇÃO DA RESOLUÇÃO 3166, DE 11/07/2001, ALTERADA PELA RESOLUÇÃO 3209, DE 04/12/2001, NÃO TEM O CONDÃO DE INOVAR NO ORDENAMENTO JURÍDICO, PELO CONTRÁRIO, APENAS PRESERVA AS NORMAS TRIBUTÁRIAS, SEJAM ELAS CONSTITUCIONAIS OU INFRACONSTITUCIONAIS.

NA REALIDADE, NÃO SERIA MESMO DE SE CONCEBER QUE A ECONOMIA MINEIRA SE VISSE AFETADA PELA UNILATERAL CONCESSÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS POR OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO, O QUE TORNARIA LETRA MORTA OS PRECEITOS TRIBUTÁRIOS CONTIDOS NO ART. 150, § 6º E ART. 155, § 2º, XII, 'G' DA CARTA MAGNA, VIOLANDO TAMBÉM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NA LEI COMPLEMENTAR 24/75, QUE EXIGEM A CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO ENTRE OS ESTADOS E O DISTRITO FEDERAL PARA QUE SE PROCEDA A DETERMINADAS GRACIOSIDADES FISCAIS.

NESSE COMPASSO, OS ATOS NORMATIVOS SUPRAMENCIONADOS NADA MAIS FIZERAM DO QUE ORIENTAR OS AGENTES FAZENDÁRIOS PARA QUE SE ACAUTELASSEM DIANTE DA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS ILEGÍTIMOS, EVITANDO, ASSIM, QUE HOUVESSE APROVEITAMENTO DE VALORES QUE NÃO FORAM EFETIVAMENTE RECOLHIDOS AO FISCO.

Pretende a Impugnante que o crédito do imposto somente venha a ser estornado após a pronúncia de nulidade do ato concessório pelo Poder Judiciário.

Mais uma vez, sem razão a defesa. A norma em questão é autoaplicável, bastando para tanto que o benefício fiscal concedido não tenha sido aprovado pelo CONFAZ.

E, para isso, não há se perquirir o Poder Judiciário, bastando averiguar junto ao rol de convênios expedidos pelo Conselho Nacional de Política Fazendária.

No tocante à utilização dos benefícios fiscais junto ao Estado do Espírito Santo, melhor sorte não assiste à Autuada, uma vez que a defesa não carrou aos autos provas substanciais de que o imposto tenha sido recolhido na integralidade ao Estado de origem.

Pede a defesa que o Estado de Minas Gerais requeira junto ao Fisco do Espírito Santo a informação sobre a utilização dos benefícios fiscais pelos fornecedores da Autuada. Ocorre, no entanto que, ao presente caso aplica-se a hipótese de presunção relativa inserida na norma tributária. Segundo Paulo de Barros Carvalho, as presunções legais “*inserir-se no âmbito processual das provas, visando a caracterizar ou positivar meros fatos ou situações de fato que se encaixem nas molduras jurídicas*”. Todavia, há dispensa de prova para os fatos sobre os quais militam presunções absolutas, conforme disposto no inciso IV do art. 334 do CPC – Lei nº 5.869 de 11/01/73, mas quanto às presunções relativas, que admitem provas em contrário, estas invertem o ônus da prova.

Assim, cabe à Autuada comprovar a legitimidade de seus créditos, nos termos da Resolução nº 3.166/01. Desta forma, é a Impugnante quem deve produzir a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prova de legitimidade, pois o Fisco mineiro funda-se em legislação do Estado de origem, que autoriza o remetente a pagar menos do que deve.

Também não há que se falar em vícios na Resolução nº 3.166/01, de ilegalidade e inconstitucionalidade pela exigência unilateral de estorno, uma vez que a citada resolução veio apenas reparar o desrespeito do legislador do Estado do Espírito Santo, ao disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e à Lei Complementar nº 24/75, que obriga a celebração e ratificação de convênios para a concessão ou revogação de isenções, incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do ônus do ICMS.

A Consulta de Contribuinte nº 229/07 bem explica a questão, conforme partes relevantes adiante transcritas:

(...)

Preliminarmente, informa-se que os benefícios fiscais relativos ao ICMS somente podem ser concedidos por meio de convênios celebrados entre as unidades da Federação (Estados e Distrito Federal) no âmbito do CONFAZ, conforme dispõe a CR/88, Art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g"; bem como a Lei Complementar nº 24/75, art. 8º; a Lei Estadual nº 6763/75, art. 28, § 5º, e o RICMS/02, Parte Geral, art. 62, § 1º.

Qualquer benefício fiscal concedido unilateralmente por determinada unidade da Federação não obriga a unidade de destino do produto ou serviço a suportar o crédito do ICMS correspondente ao incentivo.

(...)

Sabendo-se que o Estado do Espírito Santo concedeu benefício fiscal à revelia dos ditames da Lei Maior, não há cabimento reclamar de que o estorno do crédito exigido no Auto de Infração dependa de prévia declaração de nulidade do ato que o tenha concedido no Estado de origem da mercadoria.

Noutra linha, sustenta a Impugnante a revogação do inciso XXI do art. 107 do Regulamento do ICMS capixaba. Sobre o assunto, bem discorreu o Fisco, ao informar sobre o equívoco cometido pela defesa, uma vez que o Decreto nº 1.257-R revoga o Inciso XXII do Artigo 107 do RICMS/ES e não o inciso XXI, como se pode observar pela transcrição retro:

Inciso XXII revogado pelo Decreto n.º 1.257-R, de 17.12.03, efeitos a partir de 18.12.03:

XXII - Revogado.

Inciso XXII incluído pelo Decreto n.º 1.220-R, de 26.09.03, efeitos de 29.09.03 até 17.12.03:

XXII - de seis inteiros e oito décimos por cento do valor da operação de que decorrer a saída tributada interna ou interestadual, subsequente à importação, ao contribuinte que realizar operações na forma da Lei n.º 2.508, de 1970, observado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto nos §§ 4.º e 5.º, e as condições que seguem:

Ao contrário da informação da Impugnante, o inciso XXI não fora revogado do ordenamento capixaba em 17/12/03, mas sim inserido em 24/06/03, tendo produzido efeitos até 31/08/08, conforme destaca o RICMS/ES:

XXI - Revogado.

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

Na verdade, o mencionado inciso XXI foi revogado pelo Decreto n.º 2.082-R, de 27.06.08, com efeitos a partir de 01.09.08.

Na mesma norma, porém, acresceu-se o art. 530-L-R-B, com a seguinte redação:

DECRETO N.º 2.082-R, DE 27 DE JUNHO DE 2008.

Introduz alterações no RICMS/ES, aprovado pelo Decreto n.º 1.090-R, de 25 de outubro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 91, III, da Constituição Estadual;

DECRETA:

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

Seção XI-B

Das Operações Realizadas por Estabelecimento Comercial Atacadista

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

§ 1.º O estabelecimento que optar pela adoção dos procedimentos previstos neste artigo deverá:

I - proceder à apuração do imposto incidente sobre as operações interestaduais, em separado; e

II - destinar, ao fomento das atividades sociais ou culturais, o percentual de dez por cento do montante do débito registrado a cada período de apuração, em relação às operações de que trata o caput, de acordo com as condições estipuladas no contrato de competitividade firmado com a Sede.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2.º O crédito relativo às aquisições das mercadorias que tenham sido objeto das operações de que trata o caput fica limitado ao percentual de sete por cento.

§ 3.º O disposto neste artigo não se aplica às operações:

- a) com café, energia elétrica, lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos, derivados ou não de petróleo, e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;
- b) que destinem mercadorias ou bens a consumidor final;
- c) sujeitas ao regime de substituição tributária; ou
- d) ao abrigo da Lei n.º 2.508, de 1970. (NR)

Cabe observar que o Decreto n.º 2.082-R, de 27.06.08, com efeitos a partir de 01.09.08 além de revogar o inc. XXI do art. 107 do RICMS/ES, acresce ao Regulamento do ICMS/ES a seguinte redação:

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

Seção XI-B

Das Operações Realizadas por Estabelecimento Comercial Atacadista

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

Desta forma, o período fiscalizado encontra-se dentro da vigência dos dispositivos do RICMS/ES que concederam o benefício fiscal não autorizado em convênio.

Por tudo, estão corretas as exigências de ICMS/ST e respectiva Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido.

Por outro lado, no tocante à parcela da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, a questão comporta uma melhor análise.

Na hipótese, não há que se falar em aproveitamento de crédito do ICMS em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, mas sim de dedução do imposto pago na operação, a título de operação própria do remetente, ao contrário da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exegese do dispositivo, que se refere a um imposto lançado na escrita fiscal do destinatário.

A matéria já foi apreciada neste Conselho de Contribuintes, sendo objeto de análise pela 2ª Câmara de Julgamento, cujo voto condutor, da lavra do Conselheiro André Barros de Moura, pede-se vênua para reproduzir, conforme adiante:

ENTRETANTO, EMBORA SE FALE TEXTUALMENTE EM APROVEITAMENTO DE CRÉDITO, O VALOR A MENOR DO IMPOSTO APURADO NOS PRESENTES AUTOS CONSISTE NA FORMA DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESSALTE-SE, QUE A PRÁTICA QUESTIONADA PELA FISCALIZAÇÃO RESULTOU NO ABATIMENTO INTEGRAL DO VALOR DO ICMS DESTACADO NA OPERAÇÃO PRÓPRIA, OCASIONANDO DIMINUIÇÃO DO ICMS-ST DEVIDO AO ESTADO MINEIRO.

A LEI Nº 6.763/75, NO CAPÍTULO DESTINADO À APURAÇÃO DO IMPOSTO, NÃO VERSA ESPECIFICAMENTE SOBRE O ICMS/ST, DEIXANDO A MATÉRIA PARA O REGULAMENTO.

ENTRETANTO, É IMPORTANTE VERIFICAR O QUE DETERMINA A LEI Nº 6.763/75 RELATIVAMENTE AO VALOR DO IMPOSTO. ASSIM, EXTRAÍ-SE O SEGUINTE, DO INTEIRO TEOR DOS ARTIGOS 28, 29 E 32, DA LEI Nº 6.763/75:

SEÇÃO II

DO VALOR A RECOLHER

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.

(...)

ART. 29 - O VALOR DEVIDO A TÍTULO DE IMPOSTO RESULTARÁ DA DIFERENÇA A MAIOR ENTRE O IMPOSTO REFERENTE À MERCADORIA SAÍDA E AO SERVIÇO DE TRANSPORTE OU DE COMUNICAÇÃO PRESTADO E O IMPOSTO COBRADO RELATIVAMENTE À ENTRADA, REAL OU SIMBÓLICA, DE MERCADORIA, INCLUSIVE ENERGIA ELÉTRICA, OU BEM PARA USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE, E O RECEBIMENTO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE OU DE COMUNICAÇÃO, NO RESPECTIVO ESTABELECIMENTO.

§ 1º - O REGULAMENTO PODERÁ ESTABELECEER QUE O MONTANTE DEVIDO RESULTE DA DIFERENÇA A MAIOR ENTRE O IMPOSTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES TRIBUTADAS COM MERCADORIAS OU SERVIÇOS E O COBRADO RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ANTERIORES, E SEJA APURADO:

A) POR PERÍODO;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

B) POR MERCADORIA OU SERVIÇO, DENTRO DE DETERMINADO PERÍODO;

C) POR MERCADORIA OU SERVIÇO, A VISTA DE CADA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO.

§ 2º - O PODER EXECUTIVO, COMO MEDIDA DE SIMPLIFICAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO, PODERÁ FACULTAR AO CONTRIBUINTE ADOTAR ABATIMENTO DE PERCENTAGEM FIXA A TÍTULO DE MONTANTE DO IMPOSTO COBRADO NAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES ANTERIORES.

(...)

§ 8º - O REGULAMENTO PODERÁ PREVER OUTRAS FORMAS DE UTILIZAÇÃO DO SALDO CREDOR, NA HIPÓTESE DO PARÁGRAFO ANTERIOR, BEM COMO PERMITIR A TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO ACUMULADO EM RAZÃO DE OUTRAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES.

(...)

ART. 32 - O CONTRIBUINTE DEVERÁ EFETUAR O ESTORNO DO IMPOSTO DE QUE SE TIVER CREDITADO SEMPRE QUE O SERVIÇO TOMADO OU A MERCADORIA OU O BEM ENTRADO NO ESTABELECIMENTO:

(...)

POR SUA VEZ, O REGULAMENTO DO ICMS DISPÕE NO ARTIGO 20, DO ANEXO XV:

“ART. 20 – O IMPOSTO A RECOLHER A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SERÁ:

I – EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, O VALOR DA DIFERENÇA ENTRE O IMPOSTO CALCULADO MEDIANTE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ESTABELECIDADA PARA AS OPERAÇÕES INTERNAS SOBRE A BASE DE CÁLCULO DEFINIDA PARA A SUBSTITUIÇÃO E O DEVIDO PELA OPERAÇÃO PRÓPRIA DO CONTRIBUINTE REMETENTE;

VERIFICANDO TODAS AS DISPOSIÇÕES EXPRESSAS NO REGULAMENTO DO ICMS, CONCLUI-SE QUE, NO CASO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O QUE SE IMPÕEM AO CONTRIBUINTE NÃO É PROPRIAMENTE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, MAS SIM, UMA FORMA DE CÁLCULO, LEVANDO-SE EM CONSIDERAÇÃO O VALOR DESTA.

DESTAQUE-SE QUE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONSTITUI-SE EM UMA FORMA PRÓPRIA DE EXIGÊNCIA DO ICMS EM QUE O CONTRIBUINTE RECOLHE O IMPOSTO POR OPERAÇÕES QUE NÃO SERÃO POR ELE REALIZADAS.

TENDO EM VISTA ESTAS PREMISSAS, A MULTA ISOLADA EXIGIDA NOS AUTOS, NÃO SE ADEQUA PERFEITAMENTE À CONDUTA DA IMPUGNANTE, POIS DIZ RESPEITO EXCLUSIVAMENTE AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO RELATIVO À SISTEMÁTICA NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESTA LINHA, É IMPORTANTE VERIFICAR EXATAMENTE O QUE PRESCREVE O INCISO XXVI, DO ARTIGO 55, DA LEI Nº 6.763/75:

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 SEGUINTE:

(...)

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;

(...)

COMO A IMPUTAÇÃO FISCAL NO LANÇAMENTO, EM ANÁLISE, DIZ RESPEITO À FORMA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A CONDUTA DESCRITA NO RETRO MENCIONADO ARTIGO NÃO ESTÁ EM PERFEITA SINTONIA COM A EXIGÊNCIA FISCAL, DEVENDO, POR CONSEQUENTE, SER EXCLUÍDA A MULTA ISOLADA.

No mesmo sentido, a exposição de motivos que acompanhou o Projeto de Lei que resultou na Lei nº 14.699/03, que instituiu a referida penalidade. Transcreve-se adiante a parte que interessa ao caso:

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;

JUSTIFICATIVA – acréscimo para:

1) instituir multa para punir as irregularidades relacionadas com o aproveitamento de crédito em descordo com a legislação tributária mineira e que não esteja prevista em nenhum dos incisos do art. 55, sendo, portanto, uma penalidade não específica;

2) complementar o ordenamento, visto que, nos termos da legislação até então em vigor, os trabalhos fiscais que resultam em estorno de crédito de ICMS e apenas reduzem o saldo credor, sem resultar em ICMS a pagar, não são objeto de autuação por inexistência de previsão de multa isolada para tal situação, consistindo o procedimento do Fisco em apenas registrar tal ocorrência nos livros do contribuinte.

3) aprimorar a legislação, de forma que, este dispositivo seja aplicado quando o estorno resultar em saldo credor ou saldo devedor, havendo sempre exigência da multa isolada.

Com toda certeza, apropriar créditos corresponde ao lançamento deles em livro da escrita fiscal, cujo montante será levado ao LRAICMS para confronto com os débitos do mesmo período ou diretamente nesse livro, a título de outros créditos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que concerne ao montante de ICMS/ST cobrado na entrada da mercadoria em território mineiro, no entanto, o disposto no inciso XXVI acima transcrito não guarda a necessária vinculação entre o tipo descrito na norma e o fato concreto praticado pela Autuada, devendo ser excluída a penalidade isolada.

Por fim, quanto a eventuais alegações de inconstitucionalidade, confisco e outros princípios afins, deixa-se de manifestar, em face do óbice contido no art. 110, inciso I do RPTA/MG, que assim determina:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a multa isolada. Vencidos, em parte, os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Fernando Luiz Saldanha que o julgavam procedente. Designado Relator o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2011.

André Barros de Moura
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator/Designado

LFCT/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.909/11/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164981-25
Impugnação: 40.010127817-62
Impugnante: MG Vidros Automotivos Ltda.
IE: 062378453.00-00
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-4

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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.

A discordância em relação aos votos vencedores diz respeito à exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75:

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;

(...).

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST, no período compreendido entre maio de 2007 e maio de 2009, em razão de ter o sujeito passivo aproveitado indevidamente parcela do crédito do imposto correspondente a 11% (onze por cento), a qual foi compensada com o valor do débito do ICMS/ST apurado, decorrentes de operações de entradas de mercadorias oriundas do Estado do Espírito Santo, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, conforme demonstrado nos respectivos Anexos do Auto de Infração.

A Autuada aproveitou o valor integral do ICMS, embora não tenha ocorrido o recolhimento integral do imposto destacado nas correspondentes notas fiscais, em função do benefício concedido pela unidade da federação de origem, acarretando assim as exigências do imposto e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI.

A Autuada, inscrita no cadastro de Contribuintes de Minas Gerais, é detentora do Regime Especial PTA nº 16.0004613-18, obrigada a efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com peças, componentes e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

accessórios de produtos autopropulsados, constantes do Item 14, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, pela entrada das mercadorias em seu estabelecimento.

A substituição tributária nada mais é do que uma antecipação do momento de apuração e recolhimento do imposto. Ainda que seja uma forma excepcional de apuração e recolhimento, respeita e obedece todos os pressupostos definidos na legislação para o ICMS, como não poderia ser diferente.

Nesse sentido, tratando-se apenas de uma antecipação temporal de apuração e recolhimento do imposto, podendo ocorrer alteração, também, no aspecto subjetivo (sujeição passiva), contudo, não há dúvidas quanto a preservação dos princípios norteadores do imposto.

Dessa forma, a regra constitucional da não cumulatividade encontra-se preservada, por fazer parte da matriz do imposto, a partir do próprio texto constitucional.

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

I - impostos sobre:

(...)

b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso I, b, atenderá o 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;

(...).

No caso do ICMS devido por substituição tributária, o valor do imposto a recolher é determinado na forma do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...).

Portanto, o que ocorreu no caso dos autos foi a apuração do imposto pela entrada das mercadorias no estabelecimento da Autuada, cumprindo fielmente a regra constitucional, ou seja, calculando-se o imposto devido com a compensação dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos decorrentes das operações anteriores (ou “*montante cobrado nas operações anteriores*”).

Ao excluir a multa isolada imposta à Impugnante, a decisão majoritária destaca que “*apropriar créditos corresponde ao lançamento deles em livro da escrita fiscal, cujo montante será levado ao LRAICMS para confronto com os débitos do mesmo período ou diretamente nesse livro, a título de outros créditos*”.

Ora, o caráter da antecipação não pode alterar, como já afirmado, a essência normativa do imposto.

Sendo assim, se na apuração normal do imposto, observando-se a regra constitucional da não cumulatividade, o contribuinte apropria o crédito relacionado ao “*montante cobrado nas operações anteriores*”, com a vênua devida, na apuração do imposto a título de substituição tributária não pode ser diferente.

Conforme se observa, a substituição tributária resguarda o princípio da não cumulatividade, uma vez que o valor a ser recolhido a título de ICMS/ST, em relação às operações subsequentes, resulta da diferença entre a importância resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo do ICMS/ST e o ICMS devido na operação própria do contribuinte remetente.

Este entendimento está explícito na resposta dada pela Superintendência de Tributação (SUTRI) à consulta de Contribuinte nº. 028/2008, ao orientar sobre o cálculo do ICMS/ST:

O valor do crédito a ser abatido no cálculo do ICMS/ST é o devido na operação própria do contribuinte remetente que, na presente hipótese, corresponde à aplicação da alíquota de 7%, nos termos do art. 20, inciso I, do Anexo XV em referência. (grifou-se).

Dessa forma, conclui-se que também no cálculo do imposto a título de substituição tributária há apropriação do imposto da operação própria anterior como no caso da apuração normal.

Concluo, pois, pela procedência total do lançamento.

Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2011.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**