

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.396/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170317-19
Impugnação: 40.010130207-57
Impugnante: Gerdau Comercial de Aços S/A
IE: 186347836.04-74
Proc. S. Passivo: Luciana das Graças dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, destacado em notas fiscais da Companhia Siderúrgica Nacional (CSN), estabelecida no Estado do Paraná, beneficiada com incentivo fiscal naquele Estado, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal, art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e da Resolução nº 3.166/01. Exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, durante o período de 01/01/06 a 31/12/10, em face de aproveitamento indevido de créditos de imposto, relativos às entradas de mercadorias decorrentes de operações interestaduais cuja remetente, Companhia Siderúrgica Nacional-CSN, estabelecida no Estado do Paraná, utiliza-se de incentivos fiscais concedidos ao desamparo de convênio interestadual.

O Fisco promoveu o estorno parcial dos créditos de ICMS, na proporção da parcela de imposto não cobrada e não paga ao estado de origem, sendo necessária a Recomposição da Conta Gráfica no período de jan/06 até abr/11, em virtude dos saldos credores existentes. Os débitos a serem exigidos surgiram a partir de fev/06 (fls. 20 a 22).

Exige-se o ICMS recolhido a menor, Multa de Revalidação (art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75) e Multa Isolada (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 129/180, fazendo juntada de documentos de fls. 181/277.

Às fls. 280/282, a Gerdau novamente comparece aos autos para sanar defeito processual relativo à taxa de expediente devida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em análise dos argumentos da Contribuinte, primeiramente intima a Empresa a apresentar cópias de notas fiscais, as quais foram registradas como sendo do Estado do Rio de Janeiro. Posteriormente, anexa documentação, relacionada às fls. 285/286, reabrindo o prazo de 30 (trinta) dias à Autuada, em conformidade com o art. 120, § 1º, do RPTA/MG, eis que se entendeu haver nova fundamentação material.

Em sequência, há aditamento da impugnação interposta (fls. 364/376), com reiteração dos pedidos favoráveis à Litigante.

O Fisco se manifesta às fls. 378/401, requerendo a procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Autuada argumenta que a Fiscalização deixou de demonstrar com clareza os fundamentos da autuação, bem como de instruir o Auto de Infração com a necessária comprovação da matéria tributável e/ou com a demonstração e comprovação da forma de cálculo dos estornos realizados e do tributo considerado devido, sendo, portanto, nulo de pleno direito.

Nessa premissa, aduz que a Fiscalização aplicou percentuais diversos dos previstos no RICMS do Paraná e que não fez comprovação de que tais percentuais correspondem ao benefício usufruído pela remetente.

Pelo Relatório Fiscal-Contábil, Anexo do Auto de Infração, fls. 10/14, o Fisco descreve de forma pormenorizada o objeto da ação fiscal, citando inclusive a legislação que concedeu o benefício ao remetente das mercadorias.

No campo “infringências/penalidades” consta tanto a Lei nº 6763/75, quanto os dispositivos específicos do RICMS/MG e da Resolução nº 3166/01 que embasam o feito fiscal.

Outrossim, congrega o Auto de Infração os anexos que são complementares. Ressalte-se que o Anexo V que constitui cópia da Resolução 3166/01, traz, à fl. 90, justamente as informações do crédito presumido (benefício), bem como o crédito admitido pela legislação mineira. Além disto, consta também neste anexo a legislação paranaense que concedeu o benefício fiscal relatado no Auto de Infração.

Não obstante, considerando o questionamento da Impugnante a respeito dos percentuais do benefício usufruído em face do percentual do estorno efetuado, o Fisco entendeu haver realmente necessidade de fundamentação material, prestando maiores esclarecimentos, hipótese em que anexa documentação da remetente. Às fls. 292 e 293 foi demonstrado o cálculo dos percentuais de estorno sobre o débito de ICMS e foi juntada também cópias de Registros Fiscais e Livros Fiscais da CSN/PR.

Reabre-se, pois, o prazo de 30 (trinta) dias à Autuada, às fls. 360, em conformidade com o art. 120, § 1º, do RPTA/MG, tendo a Autuada aditado sua impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, que tendo havido defeito no Auto de Infração capaz de ensejar postulação de sua nulidade, ele foi sanado a tempo, de forma a possibilitar o perfeito entendimento da Litigante quanto aos aspectos jurídicos e matemáticos que envolvem a autuação.

O direito ao contraditório e à ampla defesa foram totalmente possibilitados e comprovadamente exercidos, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Resta, portanto, ilidida qualquer pretensão de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, durante o período de 01/01/06 a 31/12/10, em face de aproveitamento indevido de créditos de imposto, relativos às entradas de mercadorias decorrentes de aquisições interestaduais da Companhia Siderúrgica Nacional-CSN, a qual se utiliza de incentivos fiscais concedidos ao desamparo de convênio interestadual.

De início, a Impugnante alega que o crédito tributário, que compreende o período de janeiro de 2006 a 17 de julho de 2006, já se encontraria *decaído*, posto que a emissão do Auto de Infração se deu em 08/07/11 e a intimação do mesmo ocorreu em 18/07/11.

No caso em comento, a análise se prende ao disposto no § 4º, do artigo 150 do CTN:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se)

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, inexistindo lançamento, ou na hipótese da constatação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública exigir o crédito tributário obedece à regra estatuída no inciso I do artigo 173 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se que a regra do citado art. 150 do CTN refere-se àqueles valores oferecidos à tributação, isto é, lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento.

Assim, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º, do art. 150 do CTN, eis que as irregularidades apontadas dizem respeito à falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente.

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício. Assim sendo, infere-se que o direito do Fisco, *in casu*, está circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente se expirou em 31/12/11, conforme o inciso I, do artigo 173 do CTN, não tendo ocorrido a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 18/07/11.

A autuação versa sobre apropriação indevida de créditos de ICMS, em face de concessão de benefício irregular na origem.

As operações em questão estão inseridas no item 11.8 e 11.9 da Resolução nº 3.166/01, conforme fl. 90 dos autos, tendo sido os benefícios fiscais concedidos à revelia de convênio, motivo pelo qual o crédito é admitido apenas na proporção em que o imposto foi recolhido.

O estorno do crédito indevidamente apropriado tem por base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar nº 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01.

Dispõe a Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2º, incisos I e XII, alínea "g", in verbis:

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;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifou-se)

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, prescreve, *in verbis*:

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

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

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.

Tais mandamentos também fazem parte da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, conforme §§ 1º e 2º 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º anteriormente colacionado, disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito, *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.

Importante destacar que o princípio da não cumulatividade não foi alterado por resolução estadual, pois a referida norma estadual de caráter meramente operacional não inova no mundo jurídico, apenas orienta o Fisco e os contribuintes relativamente aos benefícios fiscais concedidos sem edição de Convênio, obrigatório nos estritos termos da Constituição Federal, acima transcrita.

A lei complementar constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, atribuição esta que lhe foi conferida pela própria Constituição.

O art. 155, § 2º, inciso XII, confere várias atribuições à lei complementar:

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.

Na apreciação dos aspectos da legalidade da Resolução nº 3.166/01 e da questão discutida, nesse caso, deve-se considerar o disposto nesta Lei Complementar nº 24/75, o que nos leva a concluir, conforme já foi dito acima, pela não existência de conflito entre a lei complementar e a resolução, e nem entre esta e o RICMS/02.

Abordando o mérito da constitucionalidade da Resolução nº 3.166/01, tem-se que o Supremo Tribunal Federal, analisando norma de igual conteúdo jurídico, o comunicado CAT 36/04, editado pela Secretaria de Estado de Fazenda de São Paulo, decisão monocrática do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que o referido comunicado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

é um ato administrativo despido de normatividade, ou seja, não é ato normativo autônomo, geral e abstrato e, portanto, não pode ser submetido à análise abstrata de sua constitucionalidade, conforme jurisprudência do STF, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.350-6/SP.

O Ministro Gilmar Mendes deixou consignado:

DECIDO. A PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO MERECE SER CONHECIDA. COM EFEITO, O COMUNICADO CAT-36/2004, DA COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO, CONSTITUI MERO ATO ADMINISTRATIVO DESPIDO DE NORMATIVIDADE, ISTO É, NÃO É ATO NORMATIVO AUTÔNOMO, GERAL E ABSTRATO E, PORTANTO, NÃO PODE SER SUBMETIDO À FISCALIZAÇÃO ABSTRATA DE SUA CONSTITUCIONALIDADE, CONFORME A CONSOLIDADA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE (ADI Nº 2.626/DF, REL. MIN. SYDNEY SANCHES, DJ 5.3.2004; ADI Nº 2.714/DF, REL. MIN. MAURÍCIO CORRÊA, DJ 27.2.2004; ADI Nº 2.387/DF, [...]).

NO PREÂMBULO DO CAT-36/2004, ESTÁ EXPRESSO QUE SE TRATA SE ATO AMPARADO DIRETAMENTE EM NORMAS LEGAIS, ESPECIFICAMENTE, NO ART. 36, § 30, DA LEI ESTADUAL 6.374, DE 10 DE MARÇO DE 1989, E NOS ARTS. 10 E 80, I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975, E APENAS INDIRETAMENTE NAS NORMAS CONSTITUCIONAIS DOS ARTS. 155, § 20, I E XII, "G" E 170, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

ADEMAIS, O REFERIDO COMUNICADO, COMO EXPLICA A COORDENADORIA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DO ESTADO DE SÃO PAULO, TEM POR ESCOPO UNICAMENTE PRESTAR ESCLARECIMENTOS AOS CONTRIBUINTES PAULISTAS, ASSIM COMO TRAÇAR ORIENTAÇÕES PARA A ATUAÇÃO DOS AGENTES FISCAIS DE RENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO, ESTANDO, PORTANTO, DESVESTIDO DE NORMATIVIDADE SUFICIENTE PARA FIGURAR COMO OBJETO DE CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE.

ANTE O EXPOSTO, NEGO SEGUIMENTO À PRESENTE AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ART. 21, § 10, RISTF). PUBLIQUE-SE. BRASÍLIA, 3 DE FEVEREIRO DE 2006. MINISTRO GILMAR MENDES RELATOR

Por outro lado, 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:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 no sentido de reprimir a chamada “guerra fiscal” entre os Entes Federados.

Segundo o egrégio Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, XII, “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.

1. A ORIENTAÇÃO DO TRIBUNAL É PARTICULARMENTE SEVERA NA REPRÊSSÃO 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 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).

O regulamento do ICMS mineiro prescreve, expressamente, no inciso VI do art. 71, que o imposto não cobrado na origem deve ser estornado:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante transcreve passagens doutrinárias, trechos de julgados dos nossos tribunais, bem como dispositivos constitucionais e legais para enfatizar o seu direito inserto na regra da não cumulatividade.

No entanto, conforme jurisprudência citada, é exatamente o princípio da não cumulatividade do ICMS que sustenta o lançamento fiscal.

Saliente-se que no caso dos autos não houve nem a utilização, pelo Fisco, da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01. A existência do benefício, bem como sua utilização, encontra-se cabalmente comprovada nos autos, com assunção da remetente nesse sentido.

Declara a Impugnante que, independentemente de qualquer benefício ou incentivo fiscal de que possa ter gozado a remetente das mercadorias, suportou integralmente o ônus financeiro do imposto destacado nas notas fiscais.

A informação não socorre a Litigante. Nos termos da legislação, o direito ao crédito não se verifica a partir do quantum do imposto suportado pelo destinatário, mas sim, do montante cobrado nas operações anteriores. E, repisa-se, montante cobrado conforme entendimento retro esposado.

A Impugnante questiona os percentuais adotados pelo Fisco para fins de cálculos dos estornos de créditos. Esboça o seguinte quadro nas suas peças de impugnação:

CSN-PR	2006	2007	2009	2010
Percentual de Crédito Presumido s/Débito de ICMS (chapas zincadas) (grifou-se)	3,72%	4,10%	4,00%	4,00%
	(mês)	(mês)	(mês)	(mês)

Conforme explica a Fiscalização, nesse quadro o fornecedor remetente (CSN) quis esclarecer que em 2006 e em 2007, tendo sido o valor do frete menor do que o percentual estabelecido (6,5%) sobre a entrada de matéria-prima, não pode aproveitá-lo integralmente (6,5%) por causa do valor limitado ao frete. Quis dizer que o valor do crédito presumido significou 3.72% ou 4,10% sobre o valor da entrada de matéria-prima. Já nos exercícios de 2009 e de 2010, tendo sido o valor do frete maior do que o percentual estabelecido (4%) aplicado sobre a entrada de matéria-prima, o valor do crédito presumido foi limitado ao valor calculado (4% sobre as entradas de matéria-prima). Ou seja, não tem relação com débito de ICMS.

O Fisco anexou cópia da escrita fiscal, que comprova, por amostragem os meses em que a CSN se valeu ou não do crédito presumido de ICMS, tendo a ação fiscal, quanto ao estorno, se restringido a esses meses.

Além da cópia da escrita fiscal, foram anexados pelo Fisco uma planilha de apuração do benefício fiscal da CSN-PR e um anexo que visa a complementar a informação prestada pela CSN.

A impugnante questiona também os valores inseridos sob a denominação de “Demais Produtos”, constante da tabela provida pela CSN nas fls. 292 do PTA.

Todavia, mesmo se for decotado da tabela o item motivo de questionamento, não ensejaria uma mudança no panorama da cobrança dos crédito tributário, ao contrário, só aumentaria o percentual devido.

Constitui também matéria da peça impugnatória provável erro formal na apuração da Fiscalização, ao fazer incluir no crédito tributário notas fiscais emitidas pela CSN, estabelecida no Estado do Rio de Janeiro.

Às fls. 319/320, a Impugnante é intimada a apresentar cópias de notas fiscais que foram relacionadas na Intimação, emitidas por Companhia Siderúrgica Nacional-CSN, as quais foram registradas como sendo do Estado do Rio de Janeiro.

As cópias das referidas notas fiscais foram anexadas ao Processo às fls. 322 a 351 e, conforme se comprova, todas foram emitidas no Estado do Paraná. Constata-se, pois, que o equívoco *in casu* foi da Contribuinte, quando da escrituração dos documentos.

Por fim, segundo entendimento da defesa, há excesso e cumulação não razoável das multas aplicadas.

Inicialmente, no que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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;

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação os créditos decorrentes de suas aquisições, escriturando-os corretamente em seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina.

Para Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Misabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

"As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício."

O Professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 2002, p. 417), ao discorrer sobre ilicitude e sanção tributária, destaca que:

"ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória".

"Sanção é o meio de que se vale a ordem jurídica para desestimular o comportamento ilícito. Pode limitar-se a compelir o responsável pela inobservância da norma ao cumprimento de seu dever, e pode consistir num castigo, numa penalidade a este cominada".

"Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...)":(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

"As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Por fim, caracterizada a correção das penalidades aplicadas, tem-se o pedido da Autuada de redução das mesmas.

Entretanto, *in casu*, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, tendo em vista o disposto no § 5º, itens 3 e 5 do art. 53 da Lei 6.763/75. Transcreve-se:

Art. 53.

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

5. de aproveitamento indevido de crédito;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais relativas aos fatos geradores anteriores a 17/07/06 com fundamento no art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Luciana das Graças dos Santos e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 06 de março de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.396/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170317-19
Impugnação: 40.010130207-57
Impugnante: Gerdau Comercial de Aços S/A
IE: 186347836.04-74
Proc. S. Passivo: Luciana das Graças dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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 autuação versa sobre o recolhimento de ICMS a menor, durante o período de 01/01/06 a 31/12/10, em face de aproveitamento indevido de créditos de imposto, relativos às entradas de mercadorias decorrentes de operações interestaduais cuja remetente, Companhia Siderúrgica Nacional-CSN, estabelecida no Estado do Paraná, utiliza-se de incentivos fiscais concedidos ao desamparo de convênio interestadual.

O Fisco promoveu o estorno parcial dos créditos de ICMS, na proporção da parcela de imposto não cobrada e não paga ao estado de origem, sendo necessária a Recomposição da Conta Gráfica no período de jan/06 até abr/11, em virtude dos saldos credores existentes. Os débitos a serem exigidos surgiram a partir de fev/06 (fls. 20 a 22).

O início da ação fiscal que culminou na autuação se deu em 24/05/11, com a lavratura do Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 02), a intimação do Auto de Infração se deu em 18/07/11 e, o lapso temporal do Auto de Infração (parte do exercício de 2006) escapa àquele que poderia ser validamente cobrado, ou seja, até 17/07/11.

Conforme relatado pelo Fisco e exposto acima encontra-se plenamente caracterizada a infração, mas tem-se que o Auto de Infração foi emitido em 08/07/11, ou seja, após o prazo previsto para o lançamento do crédito tributário referente a parte do exercício de 2006, conforme previsto no art. 150, § 4º da Lei 5.172/66, *in verbis*:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o crédito tributário referente ao período anterior a 17/07/06, estaria prescrito pela homologação do lançamento ter ocorrido com a intimação do Auto de Infração em 18/07/11 (fls. 125).

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências cujos fatos geradores ocorreram anteriormente a 17 de julho de 2006 – já se encontrava extinta quando consumada a intimação do Auto de Infração (18/07/2011), em face dos efeitos da decadência de que trata o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 06 de março de 2012.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro