

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

Acórdão: 20.090/13/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000185409-94  
Impugnação: 40.010133393-03  
Impugnante: Megafort Distribuidora Importação e Exportação Ltda  
IE: 186989095.00-17  
Proc. S. Passivo: Geraldo Roberto Gomes/Outro(s)  
Origem: DF/Contagem

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 -** Constatado recolhimento a menor de ICMS em face da apropriação de parcela do imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem destacado em notas fiscais de fornecedores de outras Unidades da Federação, beneficiados com incentivos fiscais sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ. Procedimento fiscal respaldado no art. 155, § 2º e 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. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO Nº 3166/01 – PRODUTOS DIVERSOS -** Constatado que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST, relativamente às entradas de mercadorias recebidas de fornecedor sediado no Estado de Goiás, uma vez que, ao calcular o imposto devido, deduziu, a título de ICMS operação própria do remetente, o valor integral destacado na nota fiscal, valor esse objeto de incentivo fiscal na origem, não ratificado mediante convênio, contrariando a Lei Complementar nº 24/75 e a Resolução nº 3.166/01. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c o inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2008, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais emitidos por remetentes sediados nos Estados de Goiás e Espírito Santo, beneficiados com incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apurou-se, também, pelo mesmo motivo, recolhimento a menor de ICMS/ST em face da dedução indevida da parcela de ICMS correspondente à operação própria do remetente.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, multa de revalidação simples e em dobro e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 860/868 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 869/870 dos autos.

O Fisco, em manifestação de fls. 882/894, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 898/905, opina pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração, e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **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.

#### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que o Estado de Minas Gerais não possui legitimidade para declarar a nulidade de dispositivos legais de outros Entes Federativos.

O pedido não comporta análise em sede de preliminar, porquanto se refere à aplicação da legislação mineira, constituindo o próprio núcleo do mérito do lançamento.

Além do mais, o pedido encontra óbice no inciso I do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Cumprе registrar, ainda, que não há necessidade de declaração da nulidade dos dispositivos legais alienígenas, pelo Estado de Minas Gerais, uma vez que o art. 8º da Lei Complementar nº 24/75 cuida de fazê-lo. O dispositivo assim dispõe:

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.

(...)

Nesse caso, a regra recepcionada pela Constituição de 1988 faz com que os atos praticados que levam aos créditos apropriados sejam considerados nulos no nascedouro, não produzindo os efeitos que lhes são próprios, dispensando qualquer outro procedimento por parte do Estado destinatário dos créditos.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre:

1) recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2008, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais emitidos por remetentes sediados nos Estados de Goiás e Espírito Santo, beneficiados com incentivos fiscais concedidos sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ; e

2) recolhimento a menor de ICMS/ST em face da dedução indevida da parcela de ICMS correspondente à operação própria do remetente.

#### **1) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS**

Constatou o Fisco o recebimento de mercadorias remetidas por estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, sediados nos Estados de Goiás e Espírito Santo, detentores de benefícios fiscais não autorizados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ.

As notas fiscais estão relacionadas às fls. 19/28 (Espírito Santo) e 29/46 (Goiás), com a apuração do imposto a estornar, estando o Demonstrativo do Crédito Tributário presente às fls. 17 dos autos, bem como a Recomposição da Conta Gráfica (fls. 18).

As cópias das notas fiscais foram juntadas às fls. 51/761 e os produtos se referem aos itens 1.22 e 4.10 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

A Impugnante reconhece a existência da legislação mineira que trata da matéria, mas entende que a Constituição da República restringiu o aproveitamento de crédito apenas nas hipóteses de isenção e não incidência.

No entanto, a legislação sobre o assunto é clara e precisa quanto à regra 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 se percebe pelos textos legais adiante transcritos:

#### 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 nº 24 de 07/01/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, dispõe sobre a necessidade de convênios para concessão de quaisquer incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, conforme destaques a seguir:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

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

(...)

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.

A Lei nº 6.763/75 dispõe em seu art. 28 que:

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

(...)

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

§ 6º - Na hipótese do caput, não se considera cobrado o montante do imposto destacado em documento fiscal que não tenha sido objeto de escrituração e validação eletrônica pelo contribuinte emitente, nos casos previstos no regulamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Regulamento do ICMS de 2002 em consonância com os dispositivos da Lei Complementar nº 24/75 dispõe sobre a nulidade dos benefícios concedidos em desacordo com a legislação e estabelece que os eventuais créditos sejam estornados pelo estabelecimento destinatário:

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

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

§ 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.

§ 3º - Como medida de simplificação da tributação, regime especial poderá autorizar o abatimento de percentagem fixa a título de montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

(...)

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

(...)

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

Pelo que se depreende do art. 155, XII, "g" da Constituição Federal, a concessão de benefícios fiscais é disciplinada por lei complementar, no caso, a Lei Complementar nº 24/75, com o intuito de manter o equilíbrio do pacto federativo e neutralizar a guerra fiscal entre os Estados da Federação, impedindo benefícios de uns em detrimento de outros.

Dessa forma, para que os benefícios fiscais relacionados ao ICMS atinjam a extraterritorialidade, há que se respeitar os dispositivos da citada Lei Complementar nº 24/75, no que tange a celebração de convênios. De acordo com o art. 8º, inciso I da mesma lei, as implicações da não observância são a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria.

Resta dizer que os benefícios concedidos pelos Estados onde estão situados os fornecedores da Autuada, não tem origem em convênio celebrado pelos demais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estados, desobrigando, assim, o Estado de Minas Gerais de suportar integralmente o crédito de ICMS.

Nesse caso, não se visualiza inobservância da regra da não cumulatividade, mas enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo ao erário estadual.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta o Fisco e os contribuintes, para dar cumprimento ao disposto no art. 62, § 2º, retrocitado, disciplina a forma em que será admitido o crédito, não majorando e nem criando novos tributos, assim não há que se falar em afronta aos “Princípios Constitucionais da Anterioridade e da Irretroatividade da Lei”, ficando demonstrada a constitucionalidade e a legalidade do lançamento nos termos da legislação pertinente.

Como bem destacou o Fisco, ao apreciar a constitucionalidade de ato de mesma natureza (Comunicado CAT 36/04, editado pelo Estado de São Paulo) entendeu o Ministro Gilmar Mendes que o referido comunicado é um ato administrativo despido de normatividade e não pode ser submetido a análise abstrata de constitucionalidade, negando provimento à Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3.350-6/SP, com os seguintes fundamentos:

“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, § 3º, DA LEI ESTADUAL 6.374, DE 1º DE MARÇO DE 1989, E NOS ARTS. 1º E 8º, I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975, E APENAS INDIRETAMENTE NAS NORMAS CONSTITUCIONAIS DOS ARTS. 155, § 2º, 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, § 1º, RISTF). PUBLIQUE-SE.

BRASÍLIA, 3 DE FEVEREIRO DE 2006. MINISTRO GILMAR MENDES - RELATOR”

Segundo o STF, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, XII, “g” da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos Estados. O STF deixa evidente a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de benefícios fiscais, exarando a seguinte decisão na ADI-MC 2352/ES:

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

Alega, ainda, a Defesa que as operações noticiadas neste lançamento se referem à transferência de mercadorias de suas unidades sediadas em outros territórios para o estabelecimento mineiro, impossibilitando a tributação lançada pelo Fisco, em decorrência da inexistência de fato gerador em tais remessas.

Como bem destacou o Fisco, é evidente o equívoco cometido pela Impugnante, uma vez que, em se tratando de aproveitamento de crédito de ICMS, se a Autuada pretende se albergar na Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ, não haveria de ter lançado qualquer destaque do imposto nos documentos fiscais, e via de consequência, não haveria nenhum crédito a ser apropriado.

De igual modo, não faz sentido a argumentação da Impugnante em relação ao estorno de crédito em decorrência da redução de base de cálculo na saída de mercadoria, uma vez que tal matéria não integra o presente lançamento.

Nesse sentido, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

## **2) Recolhimento a menor de ICMS/ST**

Pelos mesmos motivos elencados no item anterior, apurou o Fisco o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária na entrada das mercadorias oriundas dos estabelecimentos de mesma titularidade sediados nos Estados de Goiás e Espírito Santo, conforme cálculos apontados nas planilhas de fls. 19/46.

A exigência decorre da dedução integral do valor do ICMS da operação própria do remetente, sem o decote da parcela relativa ao benefício irregular.

Exige o Fisco a diferença de ICMS/ST e a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no inciso I do § 2º do mesmo dispositivo da Lei nº 6.763/75.

Adotando-se a mesma fundamentação do item anterior, corretas as exigências lançadas pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 02 de maio de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso**  
**Relator**

CI