

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.808/15/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000266881-13
Impugnação: 40.010138168-11
Impugnante: Lojas Simonetti Ltda
IE: 137205272.03-85
Coobrigado: Dilmar Antônio Simonetti
CPF: 897.739.777-49
Proc. S. Passivo: Victor Orletti Gadioli/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, tanto nas operações sujeitas à substituição tributária interna quanto nas tributadas pelo regime normal de débito e crédito, em face da apropriação de imposto não cobrado e não pago ao Estado de origem destacado em notas fiscais de fornecedor beneficiado com incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Espírito Santo, 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 n.º 24/75. Crédito vedado nos termos do art. 62, § 1º do RICMS/02 e do item 1.22 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, respectivamente, na Lei n.º 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/12/12 a 30/09/14, tanto nas operações sujeitas à substituição tributária interna quanto nas tributadas pelo regime normal de débito e crédito, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrente de operações interestaduais beneficiadas por incentivo fiscal não reconhecido em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, em desacordo com o art. 62, § 1º do RICMS/02 e do item 1.22 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Inconformada, a Autuada e Coobrigado, apresentam em conjunto, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/45, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 64/70.

DECISÃO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de dezembro de 2012 a setembro de 2014, tanto nas operações sujeitas à substituição tributária interna quanto nas tributadas pelo regime normal de débito e crédito, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto decorrente de operações interestaduais beneficiadas por incentivo fiscal concedidos pela Unidade da Federação de origem não reconhecido em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, em desacordo com o art. 62, § 1º do RICMS/02 e do item 1.22 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01.

Exige-se 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.

O estorno do crédito tem por base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar n.º 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução n.º 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, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (Grifou-se).

Assim, a Lei Complementar n.º 24/75, em sede infraconstitucional, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, 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 constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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 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 inexistente no original).

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. (Grifou-se).

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta a Fiscalização e os contribuintes para dar cumprimento ao citado art. 62, § 2º, 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. (Grifou-se).

Todas essas disposições são claras no sentido de que, reiterando, o montante do crédito a que a Autuada tem direito corresponde à parcela 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.

Assim, com a publicação da Resolução n.º 3.166/01 foi dada plena eficácia ao disposto no retrotranscrito art. 62 do RICMS/02, 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, atendendo assim a necessidade de dar plena publicidade.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriado como crédito, e o valor admitido por Minas Gerais como passível de creditamento.

Insta destacar que a publicidade é um requisito de eficácia e moralidade do ato administrativo e se faz pela inserção do ato no diário oficial ou equivalente, 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 executoriedade do ato que tenha que produzir efeitos externos.”

Dessa forma, a questão encontra-se disciplinada na legislação mediante disposições contidas no item 1.22 da Resolução n.º 3.166/01, *in verbis*:

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, no período de 01/08/03 a 31/08/08, e art. 530-L-R-B, do RICMS/ES/02, a partir de 01/09/08)	1% s/BC NF emitida a partir de 01/08/03
Nota 34: O benefício não se aplica: - às operações 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; - 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.			

Este benefício vem gravado na Resolução n.º 3.166/01 desde 17 de abril de 2012, tendo a redação sido dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos da Resolução n.º 4.423, de 16 de abril de 2012. Portanto, antes do período objeto do presente lançamento que se iniciou em dezembro de 2012.

E, quanto à suposta inconstitucionalidade da Resolução n.º 3.166/01, o Supremo Tribunal Federal, analisando norma de igual conteúdo jurídico, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 é um ato administrativo despidido 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 nº 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, § 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, 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.

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 transcrito a seguir:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL
RE-AGR 423658 / MG - MINAS GERAIS
AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. ART. 155, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. I. - ACÓRDÃO RECORRIDO QUE SE AJUSTA À 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 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 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).

O Regulamento do ICMS mineiro dispõe, 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 entrados no estabelecimento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

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 a Fiscalização e os contribuintes relativamente aos benefícios fiscais concedidos sem edição de Convênio, obrigatório nos estritos termos da Constituição Federal e da LC nº 24/75.

Portanto, 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 prescreve:

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;

II- a aplicação de equidade.

Verifica-se escorrei o estorno do crédito do tributo proporcional à carga tributária suportada na origem, promovido pela Fiscalização, tanto nas operações tributadas pelo sistema normal de débito e crédito, quanto naquelas sujeitas ao ICMS apurado por substituição tributária.

Do contexto, distinção não há que ser perquirida sobre a utilização da parcela do crédito considerada na apuração do valor a recolher, se por débito e crédito ou por substituição tributária, vez que em ambos os casos o valor a ser abatido é originário de operação precedente com imposto comprovadamente recolhido.

Conseqüentemente, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 foi corretamente exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto e a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal é exatamente esta, a saber:

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 subsunção atinge ambos os procedimentos, pois, tanto no caso da apuração normal do ICMS por débito e crédito, quando na apuração por substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, o valor a ser recolhido a título de imposto, em relação às operações subsequentes, resulta da diferença entre a importância auferida com a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo do ICMS normal ou por substituição tributária e o ICMS devido e efetivamente recolhido na operação própria do contribuinte remetente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Bernardo Motta Moreira, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 exigida em relação às operações sujeitas a substituição tributária, por inaplicável a espécie. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Cindy Andrade Morais.

Sala das Sessões, 19 de agosto de 2015.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

CL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.808/15/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000266881-13	
Impugnação:	40.010138168-11	
Impugnante:	Lojas Simonetti Ltda IE: 137205272.03-85	
Coobrigado:	Dilmar Antônio Simonetti CPF: 897.739.777-49	
Proc. S. Passivo:	Victor Orletti Gadioli/Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

EMENTA

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside apenas na exclusão da penalidade isolada exigida em relação às operações sujeitas a substituição tributária, por inaplicável a espécie.

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe, lavrado para formalizar 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, em face da imputação fiscal, relativa ao período dezembro de 2012 e setembro de 2014, de recolhimento a menor de ICMS.

Tal recolhimento a menor do ICMS teria se dado tanto nas operações sujeitas à substituição tributária interna quanto nas tributadas pelo regime normal de débito e crédito, em razão do aproveitamento ou do cálculo indevido de créditos do imposto provenientes de notas fiscais relativas às aquisições de mercadorias, cujos remetentes foram beneficiados com incentivos fiscais concedidos pela Unidade da Federação de origem, em desacordo com a legislação em vigor.

No caso em tela a alíquota utilizada pela ora Impugnante foi de 12% (doze por cento), enquanto que a carga tributária efetiva na origem teria sido de 1% (um por cento), nos termos do item 1.22 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 e art. 530-L-R-B do RICMS/ES/02.

O levantamento realizado pelo Fisco baseou-se nas informações prestadas pela própria Impugnante por meio do SPED Fiscal.

No caso em tela, a Impugnante adquiriu mercadorias, em operação interestadual, de empresas estabelecidas no Estado do Espírito Santo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de venda e por ela apropriados ou utilizados para cálculo do imposto devido por substituição tributária, não foram integralmente cobrados na origem.

Verificou-se a existência de incentivos fiscais, concedidos ao desamparo de convênio interestadual, aos estabelecimentos remetentes das mercadorias à ora Impugnante, conforme demonstrado nos autos e não refutado pela Defendente.

Tais benefícios fiscais concedidos correspondem ao item 1.22 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.

Desta forma, em relação às exigências relacionadas ao imposto, deve ser mantido o lançamento, na forma da decisão majoritária.

Entretanto, cumpre apenas uma ressalva ao lançamento.

A Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 pode ser exigida pelo aproveitamento indevido de crédito do imposto e a conduta a ser sancionada descrita por tal dispositivo legal é exatamente esta, a saber:

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;

.....

Contudo, um reparo merece o feito fiscal no que tange à aplicação da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75 nos casos que não se referem a aproveitamento de crédito, mas a forma de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

Ocorre que da própria leitura da norma sancionatória verifica-se que esta não se destina aos casos de substituição tributária.

A lei descreve a conduta infratora como apropriação de crédito em desacordo com a legislação.

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.

A expressão “*apropriar crédito*” sempre é utilizada pela legislação estadual no sentido técnico, ou seja, com significado restrito no sentido técnico contábil.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 em relação à substituição tributária, pois diz respeito exclusivamente ao aproveitamento do crédito relativo à sistemática normal de apuração do imposto.

Como a imputação fiscal no lançamento em análise também diz respeito à forma de apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, a conduta descrita no retro transcrito inciso XXVI do art. 55 da Lei n.º 6.763/75 não está em perfeita sintonia com a conduta da Impugnante, nestes casos.

Portanto, a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI não é típica para a conduta de utilização de valor destacado no documento fiscal para cálculo da substituição tributária hipótese em que, na realidade, o referido montante deve ser abatido do resultado entre a base de cálculo adotada para o cálculo da substituição tributária e multiplicado pela alíquota interna.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, exigida em relação às operações sujeitas a substituição tributária, por inaplicável a espécie.

Sala das Sessões, 19 de agosto de 2015.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**