

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.411/17/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000628362-59
Impugnação: 40.010141775-87
Impugnante: CD Embalagens Ltda.
IE: 023835370.00-14
Proc. S. Passivo: Cláudio Cota Viana/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

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 outra unidade da Federação, no caso Rio de Janeiro, beneficiados com incentivos fiscais no estados de origem, 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. Contudo, devem ser excluídas as exigências anteriores a 17/04/12, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei nº 6.763/75 c/c item 7.9 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 e Resolução nº 4.423/12. Corretas as exigências fiscais remanescentes de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de créditos do imposto, pela Autuada, no período de 01/01/12 a 31/12/15, proveniente de registros de notas fiscais de entradas, relacionadas às fls. 07/13, decorrentes de operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 31/42 e documentos de fls. 43/277, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 283/287.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização promove a juntada de documentos e abre vista à Autuada que se manifesta às fls. 304/307 e junta os documentos de fls. 308/325, seguido de manifestação da Fiscalização de fls. 327/331.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em virtude de aproveitamento indevido de créditos do imposto, pela Autuada, no período de 01/01/12 a 31/12/15, proveniente de registros de notas fiscais de entradas, relacionadas às fls. 07/13, decorrentes de operações interestaduais, cujos remetentes estão beneficiados com incentivos fiscais não reconhecidos em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, portanto, em desacordo com a legislação tributária de regência do ICMS.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

As operações objeto do lançamento estão inseridas no item 7.9 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01, 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.

Assim, constitui o Auto de Infração na exigência do ICMS recolhido a menor, em virtude de aproveitamento indevido de créditos do imposto e na cobrança das multas cabíveis.

O estorno do crédito 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, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, constitui meio apropriado para regulamentação dos ditames constitucionais, prescrevendo, *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.

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 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 art. 155 da Constituição da República, observado o disposto nos §§ 4º a 6º.

§ 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 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.

Aqui importante destacar que o princípio da não cumulatividade não foi alterado por resolução estadual, pois a referida norma, reiterando, é 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, transcritos, da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 24/75.

Dessa forma, na apreciação dos aspectos da legalidade da Resolução nº 3.166/01, pelo disposto na citada legislação, conclui-se pela inexistência de conflito entre a resolução, a lei complementar e o RICMS/02.

Ressalte-se que em relação à aplicabilidade da Resolução nº 3.166/01 pelas autoridades tributárias do estado de Minas Gerais, conveniente ressaltar que o Supremo Tribunal Federal decidiu pela sua legalidade. Examine-se:

“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” (RE nº 423.658/MG-AGR,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEGUNDA TURMA, RELATOR O MINISTRO CARLOS VELLOSO, DJ DE 16/12/05).

A questão envolve a chamada “guerra fiscal” entre os entes Federados, sobre o que, em Ação Direta de Inconstitucionalidade com pedido liminar, proposta pela Confederação Nacional da Indústria - CNI, contra os arts. 1º a 8º e art. 11 da Lei nº 14.985, de 06/01/06, do estado do Paraná, pronunciou-se o STF no sentido de reprimir a “guerra fiscal” entre os entes Federados.

Segundo o Supremo Tribunal Federal, a “guerra fiscal” afronta o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, que constitui limitação à autonomia dos estados. O Supremo deixa clara a necessidade de convênio interestadual para concessão, por lei estadual, de crédito presumido de ICMS.

ADI 4481 / PR - PARANÁ
RELATOR(A): MIN. ROBERTO BARROSO
JULGAMENTO: 11/03/2015 PUBLIC 19-05-2015

EMENTA: I. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL QUE INSTITUI BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS. AUSÊNCIA DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PRÉVIO. OFENSA AO ART. 155, § 2º, XII, G, DA CF/88. II. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS. 1. A INSTITUIÇÃO DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS SÓ PODE SER REALIZADA COM BASE EM CONVÊNIO INTERESTADUAL, NA FORMA DO ART. 155, §2º, XII, G, DA CF/88 E DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75. (...) 7. COM EFEITO, SE FOSSE LÍCITO A CADA ENTE FEDERATIVO REGIONAL A INSTITUIÇÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS, O RESULTADO QUE DAÍ ADVIRIA SERIA A COGNOMINADA GUERRA FISCAL, COM A BUSCA PELA REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA EM CADA ESTADO, DE FORMA A ATRAIR EMPREENDIMENTOS E CAPITAL PARA O RESPECTIVO TERRITÓRIO E EM DETRIMENTO DOS DEMAIS. (...) 9. DESSE MODO, A CONCESSÃO UNILATERAL DE BENEFÍCIOS FISCAIS RELATIVOS AO ICMS, SEM A PRÉVIA CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERGOVERNAMENTAL, NOS TERMOS DA LC 24/1975, AFRONTA O ART. 155, § 2º, XII, G, DA CF 2 . ESSE TEM SIDO O ENTENDIMENTO DESSA CORTE SOBRE O ASSUNTO. NESSA LINHA, V. ADI 4276/MT, REL. MIN. LUIZ FUX; ADI 4152/SP, REL. MIN. CEZAR PELUSO; ADI 3702, REL. MIN. DIAS TOFFOLI. (GRIFOU-SE)

A propósito, 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 entrados no estabelecimento:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos dados cadastrais das empresas fornecedoras, oriundos do Sintegra, cumpre esclarecer que referidos dados não têm o condão de comprovar que a empresa não é beneficiária de incentivos fiscais concedidos à revelia do CONFAZ.

Os demais dados, informações e documentos juntados aos autos pela Impugnante também não são capazes de elidir o trabalho fiscal.

Cumpre esclarecer que a pretensão da Autuada de se buscar comprovar se seus fornecedores gozaram dos benefícios mencionados no Auto de Infração e até mesmo a alegação de que tal benefício seria uma mera presunção encontram-se superados, pois às fls. 286 consta cópia de Portaria que de forma clara e objetiva divulga a utilização do benefício por parte dos fornecedores emitentes das notas fiscais em análise.

Assim, o Estado do Rio de Janeiro, ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos Estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Desse modo, é adequada a utilização pela Fiscalização da presunção relativa veiculada pela Resolução nº 3.166/01.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.
APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003
COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

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

Lei nº 6.763/75

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;

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Contudo, por fim, o lançamento merece pontual reparo.

Ocorre que dispõe o §7º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75 que o contribuinte poderá utilizar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

§ 7º Na hipótese de que trata o § 5º deste artigo, fica o destinatário mineiro autorizado a apropriar o crédito decorrente de operação ou prestação ocorrida até a data em que o incentivo ou benefício for divulgado em resolução do Secretário de Estado de Fazenda, exceto nas seguintes hipóteses, nos termos do regulamento:

I - entrada decorrente de operação de transferência;

II - entrada decorrente de operação promovida por empresa interdependente;

III - demais situações em que o destinatário mineiro comprovadamente tenha ciência do incentivo ou benefício fiscal concedido ao remetente.

(...)

Assim, como no caso em análise o benefício descrito no item 7.9 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 apenas foi incluído no texto do citado anexo em 17 de abril de 2012, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75, o crédito anterior a esta data é garantido à Impugnante não devendo prevalecer as exigências fiscais em tal período.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências anteriores a 17/04/12, nos termos do § 7º do art. 28 da Lei n.º 6.763/75 c/c item 7.9 do Anexo Único da Resolução n.º 3.166/01 e Resolução n.º 4.423/12. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Maria de Lourdes Medeiros.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2017.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente / Revisor

Marco Túlio da Silva
Relator