

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.389/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000192404-12  
Impugnação: 40.010134742-78  
Impugnante: Caoa Montadora de Veiculos S/A  
IE: 001503750.00-10  
Coobrigado: Hyundai Caoa do Brasil Ltda  
IE: 001847164.00-07  
Proc. S. Passivo: Alessander da Mota Mendes  
Origem: DFT/Belo Horizonte

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 - VEÍCULOS.** Constatou-se que a remetente das mercadorias fez a retenção e recolhimento a menor o ICMS devido por substituição tributária, em razão de dedução indevida de parcela do ICMS da operação própria, não cobrada e não paga ao Estado de origem, em razão de benefício fiscal concedido sem aquiescência do CONFAZ, contrariando as disposições da Lei Complementar nº 24/75 e do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST referente à diferença entre o imposto devido e destacado nas notas fiscais e o efetivamente recolhido ao Estado de Minas Gerais e Multa de Revalidação em dobro, conforme previsão no art. 56, inciso. II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, relativamente às operações subsequentes (ICMS/ST) promovidas pelos adquirentes localizados no Estado de Minas Gerais, incidente sobre saídas de mercadorias relacionadas no item 12 da parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Trata-se de utilização indevida, como crédito do imposto, da totalidade do ICMS da operação própria, cujo valor não foi integralmente recolhido à Unidade da Federação de origem devido a benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás.

No Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) de nº 0162/04-GSF, de 23/09/04, o Estado de Goiás concedeu à Autuada o crédito presumido de 98% (noventa e oito por cento) do ICMS devido em suas operações interestaduais de saída de veículos automotores importados e, concedeu crédito presumido de 92,53% (noventa e dois inteiros e cinquenta e três centésimos por cento) sobre a parte do ICMS não incentivada pelo Programa “Produzir”, em suas operações interestaduais de saída de veículos

automotores nacionais. Como o “Produzir” já concede um incentivo de 73% (setenta e três por cento) do imposto devido, o benefício do crédito presumido incide sobre os restantes 27% (vinte e sete por cento) do ICMS devido.

Exigências do ICMS/ST referente à diferença entre o imposto devido e destacado nas notas fiscais, e o efetivamente recolhido ao Estado de Minas Gerais e Multa de Revalidação em dobro, conforme previsão no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Foi também exigida, mas no Auto de Infração nº 01.000192438-96, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído com Auto de Apreensão e Depósito – AAD (fls. 02/03); Termo de Intimação Fiscal (fl. 04); Auto de Infração – AI (fls. 05/06); Relatório Fiscal (fls. 07/09); Planilha 1 – Cálculo do ICMS devido para veículos importados com cópia das referidas notas fiscais (fls. 12/23); Planilha 2 – Cálculo do ICMS devido para veículos importados com cópia da referida nota fiscal (fls. 24/25); Planilha 3 – Cálculo da multa de revalidação (fl. 27); cópia do livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS (fls. 29/104) e cópia do TARE nº 162/04 (fls. 106/132).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 136/152, onde alega, resumidamente, que:

- é empresa integrante do Grupo Caoa, importadora e fabricante de veículos e recolher o ICMS/ST para Minas Gerais pelas vendas de veículos automotores novos para este Estado;

- houve falha no procedimento administrativo, devendo ser declarada sua nulidade, preliminarmente, pois o Auto de Infração (AI) está baseado na desconsideração das notas fiscais, já que cita o § 5º do art. 28 da Lei nº 6.763/75 e o §1º do art. 62 do RICMS/02;

- no entanto, o RPTA em seus art. 83 e 84, exige procedimento administrativo prévio para que haja a desconsideração do negócio ou ato jurídico;

- não foi intimada a prestar esclarecimentos, o que coloca o lançamento contrário ao RPTA;

- tal falha afasta as garantias constitucionais aos princípios do contraditório e da ampla defesa, demonstrando, assim a nulidade da autuação;

- o Auto de Infração apresenta insegurança na determinação da infração e dos documentos que a comprovem, citando, como exemplo, o fato do Fisco ter mencionado notas fiscais e cópias do livro Registro de Apuração do ICMS do período autuado, mas não ter anexado esses documentos na cópia do AI que lhe foi entregue;

- o Fisco acusou sem a apresentação das provas, o que cerceou o seu direito de defesa;

- o Fisco errou quanto aos valores utilizados como base de cálculo indicando que os valores a serem considerados deveriam ser aqueles constantes no RAICMS e não os das notas fiscais e, o mesmo erro é cometido no cálculo da multa de revalidação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a glosa deveria ser calculada sobre as apurações mensais e, não o fazendo, o Fisco deixou de apurar o saldo devedor que seria o fruto da conta gráfica conforme determina o princípio da não cumulatividade;

- tem direito a tais créditos com fulcro na Constituição em seu art. 155, § 2º, que estabelece as regras da não cumulatividade;

- o termo “montante cobrado” é sinônimo de “valor do imposto devido”, mas ambas as expressões diferem de “Imposto efetivamente recolhido”;

- segundo o julgado na ADIN nº 3312, que trata dos benefícios fiscais concedidos pelo Estado de Goiás, o Supremo Tribunal Federal (STF) não aceita a concessão unilateral de benefícios fiscais, e também, não aceita a limitação unilateral de créditos, pois o estabelecimento de alíquotas interestaduais é uma prerrogativa do Senado Federal e, qualquer glosa só poderá ser efetivada mediante de ação Direta de Inconstitucionalidade;

Requer, ao final, que:

- sejam acolhidas as preliminares de nulidade devido a cerceamento de defesa; inexistência de procedimento prévio obrigatório, falta da comprovação dos valores adotados para base de cálculo do ICMS/ST, uso de método irregular de apuração do valor do crédito do ICMS/ST devido a Minas Gerais e insegurança na determinação da multa de revalidação aplicada;

- o Auto de Infração deve ser declarado insubsistente, quanto ao mérito;

- que seja cancelada a multa de revalidação aplicada.

### **Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 195/207, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A 3ª Câmara de Julgamento decide (fl. 209) pelo retorno dos autos ao Fisco para que sejam enviados à Autuada os documentos que compõem os Anexos 1, 2, 3 e 4, reabrindo o prazo de trinta dias.

A decisão foi cumprida pelo Fisco (fls. 211/212).

A Autuada se pronuncia à fl. 215, onde ratifica e reitera integralmente os termos e argumentos expostos na impugnação já apresentada.

O Fisco volta a se manifestar, às fls. 217/218, ratificando os argumentos já apresentados na manifestação anterior e pedindo que seja o lançamento julgado procedente.

---

## ***DECISÃO***

### **Das Prefaciais Arguidas**

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração, alegando cerceamento de defesa, inexistência de procedimento prévio obrigatório, falta da comprovação dos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

valores adotados para base de cálculo do ICMS/ST, uso de método irregular de apuração do valor do crédito do ICMS/ST devido a Minas Gerais e insegurança na determinação da multa de revalidação aplicada. Vê-se que muitas das prefaciais arguidas confundem-se com o mérito e serão analisadas mais adiante.

De todo modo, razão não lhe assiste.

A Impugnante está equivocada quando considera que o Auto de Infração está baseado na descon sideração das Notas Fiscais. Em nenhum momento o Fisco descon siderou tais documentos, muito pelo contrário, foi com base nas notas fiscais eletrônicas (DANFEs) que se verificou o seu procedimento indevido, como será demonstrado quando se analisar o mérito.

A presente autuação se deve ao aproveitamento indevido de crédito de ICMS que não foi recolhido ao Estado de origem devido a benefício fiscal concedido de forma unilateral pelo Estado de Goiás. As conclusões e os cálculos feitos pelo Fisco estão baseados nos documentos elencados nas planilhas de fls. 12 e 24, e nos documentos fiscais (DANFEs) de fls. 13 a 23 e 25.

Assim, não há que se falar no prévio procedimento previsto nos arts. 83 e 84 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA -, aprovado pelo Dec. nº 44.747/08. A aplicação desses dispositivos legais não cabe ao caso, vez que, não havendo a descon sideração das notas fiscais, não se justifica as determinações do referido diploma legal.

A Impugnante aponta o que denominou de “insegurança na determinação da infração e dos documentos que a comprovem”, dizendo que houve definição equivocada da base de cálculo e método irregular para apuração do valor do crédito de ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais e que o Fisco não assumiu o ônus de provar suas acusações, o teria cerceado seu direito de defesa.

Com a providência tomada pela 3ª Câmara, após enviados à Autuada os documentos que compõem os Anexos 1, 2, 3 e 4 e, lhe ser reaberto prazo de trinta dias, a suposta insegurança ficou sanada, porque lhe foram entregues, cópias dos documentos, ressaltando que, afora as planilhas elaboradas pelo Fisco, tratam-se de documentos de sua propriedade e que já estavam em sua posse uma vez que os originais lhes pertence: cópia das notas fiscais objeto da autuação; cópia do livro Registro de Apuração do período de agosto de 2011 a janeiro de 2013 e cópia do Termo de Acordo de Regime Especial.

Ao contrário do que diz a Impugnante, o uso dos dados constantes nas notas fiscais emitidas pelo próprio Sujeito Passivo facilitou sua defesa em todos os aspectos, todos amplamente discriminados pelo Fisco nas planilhas anexas ao AI.

Como se vê, a alegação de cerceamento de defesa não mais faz sentido, vez que o Fisco acostou todas as cópias necessárias para comprovar seus cálculos e suas alegações no Auto de Infração.

Ademais, o AI contém todos os elementos necessários para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. Todos os requisitos foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observados, formais e materiais, necessários para a atividade do lançamento e previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA, além de estar devidamente instruído.

Induvidoso que a Impugnante compreendeu a acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação.

Porquanto, a Impugnante compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, não se vislumbrando assim nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa, pelo que, rejeita-se a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa o presente contencioso sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, relativamente às operações subsequentes (ICMS/ST) promovidas pelos adquirentes localizados no Estado de Minas Gerais, incidente sobre saídas de mercadorias relacionadas no item 12 da parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002. Trata-se de utilização indevida, como crédito do imposto, da totalidade do ICMS da operação própria, cujo valor não foi integralmente recolhido à unidade da Federação de origem devido a benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Goiás.

No Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) de número 0162/04-GSF, de 23/09/04, o Estado de Goiás concedeu ao Autuado o crédito presumido de 98% (noventa e oito por cento) do ICMS devido em suas operações interestaduais de saída de veículos automotores importados e concedeu crédito presumido de 92,53% (noventa e dois inteiros e cinquenta e três centésimos por cento) sobre a parte do ICMS não incentivada pelo Programa “Produzir”, em suas operações interestaduais de saída de veículos automotores nacionais. Como o “Produzir” já concede um incentivo de 73% (setenta e três por cento) do imposto devido, o benefício do crédito presumido incide sobre os restantes 27% (vinte e sete por cento) do ICMS devido.

Exige-se ICMS/ST referente à diferença entre o imposto devido e destacado nas notas fiscais e, o efetivamente recolhido ao Estado de Minas Gerais, e Multa de Revalidação em dobro conforme previsão no art. 56, inc. II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Informa o Fisco que foi também exigida, mas no Auto de Infração nº 01.000192438-96, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. XXVI da Lei nº 6.763/75.

A matéria em discussão constitui objeto de reiterados julgamentos no Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Constituição Federal

Art. 155 -

(...)

§ 2º -

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 24/01/75, 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:

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 - à 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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

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, inciso XII, alínea "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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, é preciso que os dispositivos da citada Lei Complementar nº 24/75 sejam respeitados, no que tange a celebração de convênios. De acordo com o art. 8º, inciso I da mencionada 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 pelo Estado de Goiás não tem origem em convênio celebrado pelos demais Estados, desobrigando, assim, o Estado de Minas Gerais de suportar integralmente o crédito de ICMS.

Neste caso, não se visualiza inobservância da regra da não cumulatividade, mas enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria compensando imposto não pago, a título de crédito na apuração do ICMS/ST, em prejuízo ao erário estadual.

No caso dos autos, sustenta a Impugnante que “o único meio adequado e viável para o Estado de Minas Gerais impugnar incentivos fiscais concedidos por outros entes federados é a ação direta de inconstitucionalidade.”

Ao contrário da interpretação da Impugnante, no entanto, a ineficácia do crédito constitui regra cogente e autoaplicável, nos termos do inciso I do art. 8º da Lei Complementar nº 24/75.

De igual modo preceitua a legislação mineira, nos termos do art. 28, § 5º da Lei nº 6.763/75, uma vez que, “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.”

Assim, a neutralização do benefício ilegalmente concedido decorre da Lei Complementar nº 24/75. Além do mais, por se tratar de negócio jurídico realizado entre estabelecimentos do mesmo grupo empresarial, as partes não podem alegar desconhecimento dos benefícios concedidos pelo Estado de Goiás.

E, a alíquota interestadual deve ser afastada, de modo a considerar como imposto pago na operação própria, apenas a parcela efetivamente recolhida ao Estado de Goiás ou que deveria sê-lo.

A base de cálculo adotada pelo Fisco foi a base de cálculo sugerida na nota fiscal emitida pela própria Impugnante. Não está correta a argumentação de que esse valor é indevido e que deveriam ser adotados os valores constantes no livro RAICMS, uma vez que, nesse livro, os valores não estão lançados individualmente. Importante frisar que as diferenças apuradas e autuadas foram estabelecidas para cada nota fiscal e, portanto, para cada veículo comercializado.

Como exemplo, tome-se o primeiro veículo da Planilha 1 – IX-35, Nota Fiscal nº 548740:

- base de Cálculo sugerida na NF é R\$ 105.000,00;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- valor realmente recolhido ICMS Operação Própria R\$ 189,82 (2% do Imposto devido – conforme Termo de Acordo);

- ICMS/ST – 12% sobre BC sugerida menos ICMS Operação Própria = R\$ 12.600,00 – R\$189,82 = R\$12.410,18;

- valor de ICMS/ST já recolhido R\$ 3.108,94;

- diferença devida = R\$12.410,18 – R\$ 3.108,94 = R\$ 9.301,24;

- multa de Revalidação (Planilha 3) = R\$ 9.301,24

No tocante às alegações pertinentes à multa de revalidação, destaque-se a penalidade imputada seguiu estritamente o disposto na art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

A penalidade foi corretamente aplicada, consoante com o ordenamento jurídico vigente, descartando-se qualquer dúvida quanto a capitulação legal e sua perfeita correspondência com o fato.

A Coobrigada estabelecida à Av. Cristiano Machado, nº 2020, em Belo Horizonte/MG foi alçada à condição de responsável pelo crédito tributário em face do que dispõe o inciso XII do art. 21 da Lei nº 6.763/75, cuja redação é a seguinte:

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não recolhimento do tributo por estes.

Sendo certo que as mercadorias lhes forma destinadas, revela-se correta a sujeição passiva determinada pelo Fisco.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 20 de maio de 2014.**

**José Luiz Drumond  
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior  
Relator**

