

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.212/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000182544-61
Recurso de Revisão: 40.060135015-21
Recorrente: Ford Motor Company Brasil Ltda
IE: 062080064.04-61
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Leonardo Gallotti Olinto/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - DF

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO N° 3.166/01 - VEÍCULO. Constatado que a Autuada calculou e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, em decorrência da dedução indevida da parcela do ICMS da operação própria, cujo valor não foi integralmente cobrado na origem, em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado da Bahia, ao desabrigo de convênio interestadual, contrariando a regra estabelecida na Lei Complementar n° 24/75 e na Resolução n° 3.166/01. Exigências do ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do mesmo artigo, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei n° 6.763/75. Entretanto, deve ser considerado como percentual de crédito indevidamente aproveitado o resultado da diferença entre o valor lançado no livro RAICMS como “Outros Créditos para ajuste de apuração do ICMS - Financiamento Fundese - art. 5º, Lei n° 7.537/99 - crédito” e o informado na planilha apresentada pela Impugnante como “Pagamento Realizado” dividido pelo montante do débito do imposto pelas saídas. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, no período compreendido entre setembro de 2008 e junho de 2012, ao Estado de Minas Gerais, por ter o Sujeito Passivo, substituto tributário mineiro por força do Convênio n° 132/92, aproveitado indevidamente de crédito do imposto relativo à operação própria do remetente, já que parte desses valores não foi efetivamente recolhida, em razão de incentivo fiscal concedido irregularmente pelo Estado da Bahia, tornando-se, assim, indevida a dedução da parcela relativa à vantagem econômica originada com o benefício fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST referente à diferença entre o imposto efetivamente devido e o recolhido, multa de revalidação (100%) e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.149/13/3ª, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para que seja considerado como percentual de crédito indevidamente aproveitado o resultado da diferença entre o valor lançado no livro RAICMS como "Outros Créditos para ajuste de apuração do ICMS - Financiamento Fundese - art. 5º, Lei nº 7.537/99 - crédito" e o informado na planilha de fls.1.201 como "Pagamento Realizado" dividido pelo montante do débito do imposto pelas saídas.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 1.262/1.279), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 19.410/10/3ª, 20.419/11/1ª e 3.636/10/CE (cópias anexas às fls. 1.283/1.319).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1321/1334, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

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.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nº 19.410/10/3ª, 20.419/11/1ª e 3.636/10/CE.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e, sob as mesmas circunstâncias/condições, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, no que se refere à decisão, definitiva na esfera administrativa, proferida no Acórdão 19.410/10/3^a, verifica-se que o fundamento apontado pela Recorrente para efeito de cabimento do recurso se relaciona à informação prestada pelo Fisco do Estado do Rio de Janeiro de que a empresa envolvida no lançamento não teria usufruído de benefício fiscal previsto em lei naquele Estado, fato esse que teria motivado a improcedência do lançamento.

Por outro lado, entende a Recorrente que em situação idêntica, quando houve a informação prestada pelo Secretário de Fazenda do Estado da Bahia de que não teria usufruído de benefício fiscal, a 3^a Câmara de Julgamento, na decisão recorrida, aprovou parcialmente o lançamento, não levando em consideração a citada informação.

Nesse sentido, entende a Recorrente que teria ocorrido divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Pelo relato, poder-se-ia entender que realmente estaria caracterizada divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Contudo, analisando-se mais detidamente as duas decisões, recorrida e paradigma, observa-se que ambas trilham o mesmo entendimento.

O Fisco do Estado do Rio de Janeiro, representado por um integrante de seu corpo fiscal, declara que a empresa daquele Estado não teria usufruído do benefício fiscal objeto daquele lançamento, o que levou a Câmara de Julgamento a cancelar a imputação fiscal.

No caso da decisão recorrida, o Secretário de Fazenda do Estado da Bahia informa, em ofício dirigido ao Secretário de Fazenda do Estado de Minas Gerais, que a ora Recorrente, estabelecida naquela unidade da Federação, não era “...beneficiária de crédito presumido no valor correspondente a 100% (cem por cento) do saldo devedor de ICMS apurado em cada mês...” (fls. 776).

Continuando, o referido Secretário informa, também por intermédio de ofício (fls. 777/778) dirigido ao Diretor de Assuntos Institucionais da Ford, ora Recorrente, que a Empresa não é beneficiária de créditos presumidos de 100% (cem por cento) conforme entendido e lançado pela Fiscalização mineira, mas que possuía financiamentos para implantação e desenvolvimento de sua unidade industrial.

Ora, a 3^a Câmara de Julgamento, em análise dessas informações oficiais da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, exatamente como no caso da decisão apontada como paradigma, acatou fielmente a informação do Secretário de Fazenda daquele Estado de que não existia benefício fiscal de 100% (cem por cento) sobre o saldo devedor e admitiu como crédito somente o percentual relativo àquele valor que não se encontrava contemplado por benefício fiscal, disfarçado na condição de financiamento (fomento).

Portanto, os dois ofícios do Secretário de Fazenda do Estado da Bahia foram considerados como documentos oficiais a respaldar a decisão tomada pela Câmara, exatamente como verificado na situação da decisão apontada como paradigma.

Nesse sentido, não se verifica divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sequência, a Recorrente aponta como decisão paradigma a proferida no Acórdão nº 20.419/11/1ª.

Cumprе ressaltar que citada decisão foi reformada, em sede de Câmara Especial, pelo Acórdão nº 3.778/11/CE.

Contudo, sendo o recurso interposto pelo Contribuinte autuado, a reforma da decisão teve simplesmente o efeito de aumentar as exclusões das exigências em relação à decisão da Câmara *a quo*.

Dessa forma, o aspecto contemplado pela ora Recorrente na decisão da Câmara *a quo* permanece inalterado na decisão da Câmara Especial, possibilitando sua análise nesse momento.

Com efeito, salienta-se que essa decisão apontada como paradigma, Acórdão nº 20.419/11/1ª, também cuida de estorno de créditos do imposto relacionados a incentivos fiscais concedidos unilateralmente por outra unidade da Federação, sem aprovação em convênio.

Alega a ora Recorrente, que a Fiscalização teria fundamentado o estorno de créditos de ICMS, referente a determinada mercadoria, em equivocada norma da unidade da Federação de origem das mercadorias.

No curso do processo, após a impugnação do sujeito passivo, constatando o equívoco, a Fiscalização alterou a fundamentação legal, citando a norma que realmente concedia benefício fiscal sem autorização do CONFAZ.

Contudo, a Câmara entendeu não ser correto o procedimento fiscal, cancelando as exigências fiscais correspondentes.

Dessa forma, sustenta a ora Recorrente que no caso do acórdão recorrido, ora em discussão, a situação é idêntica, o que acarretaria decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária.

Alega que a Fiscalização promoveu o lançamento com base na Lei nº 7.025/97 e item 3.38 da Resolução 3.166/01. Contudo, a Câmara teria fundamentado sua decisão na Lei nº 7.537/99 e, ainda assim, o lançamento foi aprovado, em divergência com a decisão apontada como paradigma.

Contudo, importante esclarecer, quando a decisão recorrida cita a Lei nº 7.537/99 (que institui o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO e dá outras providências) está, também, citando a Lei nº 7.025/97, tendo em vista que a primeira, dentre outras previsões, também altera a segunda no aspecto objeto do lançamento, ou seja, o do crédito presumido, conforme transcrito a seguir:

LEI Nº 7.025 DE 24 DE JANEIRO DE 1997

(Publicada no Diário Oficial de 25 e 26/01/1997)

Autoriza o Poder Executivo a conceder crédito presumido de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) nas operações que indica, e dá outras providências.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O GOVERNADOR DO ESTADO DA BAHIA, faço saber que a Assembléia Legislativa decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a conceder crédito presumido de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incidente nas operações efetuados por estabelecimentos industriais inscritos no cadastro do ICMS e sediados no Estado da Bahia.

§ 1º O crédito de que trata o caput deste artigo será concedido nas operações de saídas dos seguintes produtos montados ou fabricados neste Estado e nos percentuais a saber:

I - veículos automotores, bicicletas e triciclos, inclusive seus componentes, partes, peças, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados - pneumáticos e acessórios:

(...)

§ 3º Nos casos de empreendimentos industriais habilitados pelo PROAUTO, de relevante interesse para o Estado, o crédito a que se refere o inciso I, do § 1º, deste artigo, poderá ser de até 100% (cem por cento) do imposto incidente nas operações.

Nota 1: O § 3º foi acrescentado ao art. 1º pela Lei nº 7.537, de 28/10/99, DOE de 29/10/1999, efeitos a partir de 29/10/1999. (não existem grifos no original)

Do exposto, verifica-se que não há divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Por fim, a Recorrente sustenta que a decisão proferida no Acórdão nº 3.636/10/CE diverge da decisão recorrida em relação à aplicação da Multa Isolada, prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Observa-se que ambos os lançamentos, decisão paradigma e decisão recorrida, cuidam de obrigação tributária que nasce diretamente para o substituto tributário estabelecido em outra unidade da Federação.

Nesse sentido, ambos os lançamentos decorrem de retenção e recolhimento a menor de ICMS a título de substituição tributária, acarretando as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Constata-se que na decisão recorrida a citada multa isolada foi mantida pela 3ª Câmara de Julgamento, ao passo que na decisão apontada como paradigma a Câmara Especial decidiu pela manutenção da exclusão da multa (não provimento do recurso do Estado de Minas Gerais).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, pois, divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Nesse sentido, diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), em relação à decisão proferida no Acórdão nº 3.636/10/CE retromencionado, comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no dispositivo legal.

Em consequência, verifica-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar, que nos termos do art. 168 do RPTA o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

No caso em tela, a Recorrente propugna pela reforma da decisão abordando os três aspectos utilizados como fundamento para cabimento do Recurso: ofício expedido pelo Sr. Secretário de Fazenda do Estado da Bahia sustentando que não usufruía de 100% (cem por cento) do benefício fiscal; impossibilidade de alteração na fundamentação jurídica da autuação; e exclusão da multa isolada por inaplicável à espécie.

Contudo, os três aspectos englobam toda a discussão acerca do mérito do lançamento.

A decisão recorrida aborda com muita propriedade toda a matéria, esclarece suficientemente as questões objeto da presente lide e toma a decisão acertada para a controvérsia entre as partes.

Para situar a discussão, relembra-se que a autuação refere-se a recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) no período de setembro de 2008 a junho de 2012, em decorrência do aproveitamento indevido de crédito de imposto relativo à operação própria, valor esse objeto de incentivo fiscal irregular, concedido unilateralmente pelo Estado da Bahia, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75, conforme item 3.38 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

Pela infração cometida, exigiu-se ICMS/ST referente à diferença entre o imposto devido e o recolhido, Multa de Revalidação (100%) prevista no inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

Sustenta a Recorrente que as exigências constantes do Auto de Infração não encontram amparo legal ou constitucional, já que estariam embasadas na Resolução nº 3.166/01, cuja inaplicabilidade ou ineficácia ao caso concreto é também arguida.

Com efeito, tal alegação não se sustenta.

Isso porque, na hipótese dos autos, consoante estabelecido no Item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166/01, nas operações com veículos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

promovidas por estabelecimentos do Estado da Bahia, o valor do ICMS admitido, teoricamente, nos termos da legislação, para aproveitamento como crédito para a apuração do imposto devido ao Estado de Minas Gerais é de 0% (zero por cento), em face da concessão de crédito presumido de 100% (cem por cento) do imposto a partir de 18/12/99.

Ou seja, no presente caso, os valores exigidos correspondem ao excesso verificado entre a parcela do imposto devido na operação interestadual e o efetivamente recolhido na origem, de modo que foi glosado do cálculo do ICMS/ST o valor do imposto não cobrado da ora Recorrente pelo Estado da Bahia.

A exigência do estorno do ICMS aproveitado, da parcela não cobrada na origem, não se fundamenta exclusivamente na Resolução nº 3.166/01, mas em disposições inseridas na legislação, e, sobretudo, na Constituição Federal (CF/88), que determina, no seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, que a lei complementar disporá sobre a forma como Estados e Distrito Federal concederão isenções, benefícios e incentivos fiscais.

Assim, a concessão de benefícios fiscais por um estado, sem a celebração de convênio ratificado pelas demais unidades da Federação, infringe normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo esse ato e sem efeito o crédito fiscal do estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na Lei Complementar nº 24/75, *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:

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;

(...)

Art. 2º -

(...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados (grifou-se).

O art. 8º da lei complementar citada não deixa dúvidas de que a inobservância dos seus dispositivos, isto é, a concessão de benefícios sem a celebração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prévia de convênio, acarreta, além da nulidade do ato concessivo, a ineficácia do crédito atribuído ao estabelecimento destinatário da mercadoria. Confira-se:

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.

Observe-se que nos termos do dispositivo retro transcrito as consequências da concessão irregular dos benefícios são de natureza distinta: a nulidade do ato, e a ineficácia do crédito.

Com relação à primeira, por se tratar da anulação de um ato normativo do estado concedente, naturalmente que o estado destinatário interessado somente poderá pleiteá-la em juízo, por não deter poderes de autoexecutoriedade para tanto.

Já no que diz respeito à ineficácia dos créditos, podem os estados destinatários decretarem-na sem a necessidade de interveniência do Judiciário, porquanto detêm competência para legislar sobre o imposto, inclusive em matéria de apuração (obrigação principal) e escrituração (obrigação acessória), cujo fundamento de validade, no caso, advém do art. 8º da Lei Complementar nº 24/75, que, não obstante ter sido editada ainda no regime constitucional anterior, continua a regular o exercício da competência exonerativa dos estados em matéria de ICMS, até porque foi expressamente recepcionada pela Constituição Federal de 1988 (§ 8º do art. 34 do ADCT).

Assim é, que com fundamento no art. 8º, inciso I da Lei Complementar nº 24/75, o Estado de Minas Gerais tratou da ineficácia dos créditos de ICMS relativos a benefícios fiscais irregularmente concedidos, por meio da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Lei nº 6.763/75

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.

Destaca-se que a legislação tributária deste Estado, especificamente no § 5º do art. 28 da Lei nº 6.763/75, retrotranscrito, e no § 1º do art. 62 do RICMS/02, considera não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

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.

E determina o estorno do valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

RICMS/02

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 art. 62 deste Regulamento.

Como se vê, tanto a Lei nº 6.763/75 quanto o Regulamento do ICMS, em perfeita sintonia com o texto constitucional e com a Lei Complementar nº 24/75, vedam o crédito do ICMS relativo à parcela correspondente ao benefício fiscal concedido sem autorização em convênio, ao considerarem como não cobrado, o montante do imposto correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a essa vantagem.

A Resolução nº. 3.166/01, portanto, tem como objetivo tão somente esclarecer o contribuinte mineiro e orientar a Fiscalização quanto às operações realizadas ao abrigo de atos normativos concessivos de benefício fiscal em desacordo com a legislação de regência, ensejando assim o estorno do crédito eventualmente aproveitado, na proporção do benefício concedido.

Logo, a mencionada resolução não contraria a regra jurídica constitucional da não cumulatividade, tal como faz supor em suas alegações a Recorrente. Pelo contrário, está em consonância, buscando seu fundamento de validade no Regulamento do ICMS que, por sua vez, tem como fundamento diplomas normativos hierarquicamente superiores, no caso, a Lei nº 6.763/75, a Lei Complementar nº 24/75 e a Constituição Federal.

Corroborando o trabalho fiscal, cumpre ressaltar a decisão do STF sobre o assunto no julgamento da ADIN nº 1.247, relatada pelo Ministro Celso de Mello (reproduzida parcialmente às fls. 1.231/1.232), demonstrando que a celebração de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

convênio entre os estados da Federação é considerada pressuposto essencial para tornar válida a concessão de isenções, benefícios e incentivos fiscais em tema de ICMS.

Na mesma linha de entendimento, vem decidindo o Tribunal de Justiça de Minas Gerais, conforme se extrai das ementas de decisões transcritas às fls. 1.232/1.233 dos autos.

Portanto, ao contrário do que afirma a Recorrente, há base legal e constitucional para as exigências constantes do Auto de Infração, não havendo também de se falar em invasão de competência pelo Estado de Minas Gerais.

A Recorrente defende não se tratar de crédito presumido, mas de financiamento concedido pelo Estado da Bahia, que se insere na definição de “fomento” do art. 174 da Constituição Federal, não ferindo qualquer limitação imposta pela obrigatoriedade dos convênios e não prejudicando os demais estados.

Também sem razão essa tese da Recorrente. Verifica-se que a exação, objeto dessa ação fiscal, é decorrente de benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, unilateralmente, por meio do art. 1º, § 1º, inciso I, alínea “a” e § 3º da Lei do Estado da Bahia nº 7.025/97 e do art. 1º, inciso I, do Decreto Estadual daquele estado nº 7.720/99, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75, frustrando a aplicação da não cumulatividade prevista no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Isso porque, na hipótese dos autos, consoante estabelecido no Item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166/01, nas operações com veículos promovidas por estabelecimentos do Estado da Bahia, o valor do ICMS admitido para aproveitamento como crédito para a apuração do imposto devido ao Estado de Minas Gerais é de 0 % (zero por cento), em face da concessão de crédito presumido de 100% (cem por cento) do imposto a partir de 18/12/99.

Por outro lado, a Recorrente reclama que não usufrui de 100% (cem por cento) do débito de ICMS decorrente das saídas e pede que o valor dos créditos indevidos seja apurado com base no percentual correspondente ao valor informado no livro de Registro de Apuração de ICMS como financiamento FUNDESE, art. 5º da Lei nº 7.537/99.

Salienta-se que tal crédito foi autorizado nas decisões relativas aos PTAs nºs 01.000158941.41, 01.000159368.97, 01.000161194.51 e 01.000168351.48 (Acórdãos nº 20.278/11/3ª, 20.277/11/3ª, 20.279/11/3ª e 20.280/11/3ª, respectivamente) relativos ao mesmo Sujeito Passivo e que tratou de assunto idêntico ao da presente autuação.

A Recorrente solicita, ainda, que seja excluído o valor efetivamente pago ao Estado da Bahia em cada período de apuração.

Para isso, traz aos autos cópias dos livros de Registro de Apuração do ICMS - quadro Resumo de Apuração do Imposto de todos os meses do período autuado (fls. 889/998); cópias de notas promissórias emitidas a favor de “Desenbahia – Agência de Fomento do Estado da Bahia”; cópias de correspondências ao referido Órgão informando a liquidação antecipada do título com descontos, conforme quadros demonstrativos constantes nas mesmas; cópias de correspondências da Agência de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fomento devolvendo as notas promissórias (fls. 1.000/1.199) e planilha demonstrativa dos valores que entende corretos.

Com efeito, os casos tratados nos PTAs citados anteriormente são idênticos ao do presente Auto de Infração, mudando apenas os períodos de autuação. Naqueles, a decisão da 3ª Câmara de Julgamento, confirmada pela Câmara Especial, foi no sentido de considerar como benefício fiscal concedido irregularmente pelo Estado da Bahia, passível do estorno de crédito, o percentual apurado entre o valor lançado no livro de Registro de Apuração de ICMS como financiamento FUNDESE e os débitos do imposto pelas saídas.

Todavia, no presente caso, além dos livros de Registro de Apuração do ICMS de todo o período autuado com as informações dos valores lançados no campo "Ajustes a Crédito" com a rubrica "Financiamento Fundese – art. 5º da Lei nº 7.537/99 – crédito", que corresponde ao saldo devedor apurado após o confronto débitos e créditos, a Recorrente traz aos autos, ainda na fase instrutória do processo, comprovação do efetivo valor do saldo devedor que foi pago ao Estado da Bahia.

Na análise dos documentos trazidos (correspondências enviadas pela Autuada à Agência de Fomento da Bahia e planilha demonstrativa de fls. 1.201 dos autos) constata-se que do valor informado no livro de Registro de Apuração do ICMS como financiamento FUNDESE, que, repita-se, constitui o saldo devedor apurado após o confronto entre débito e crédito, foi quitado pela Recorrente apenas um percentual variável, mês a mês, de 8,11 % a 15,67%, daquele valor.

Esse fato confirma, em que pese a existência dos Ofícios 71/10 e 121/10, do Sr. Secretário de Fazenda do Estado da Bahia e, ao contrário do alegado pela Recorrente, que a Empresa possui benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia à revelia dos demais estados da Federação.

Assim, diante dos documentos trazidos pela Recorrente que confirmam que o benefício fiscal não é, no caso presente, de 100% (cem por cento) do débito do imposto conforme previsto no item 3.38 da Resolução nº 3.166/01 e que foi exigido no Auto de Infração, deve-se considerar como percentual de crédito indevidamente aproveitado o resultado da diferença entre o valor lançado no livro RAICMS como "Outros Créditos para ajuste de apuração do ICMS - Financiamento Fundese - art. 5º, Lei nº 7.537/99 - crédito" e o informado na planilha de fls.1.201 como "Pagamento Realizado" dividido pelo montante do débito do imposto pelas saídas.

Por fim, especificamente em relação à Multa Isolada (art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75), a Recorrente defende que o princípio da tipicidade fechada impõe o seu afastamento, já que o presente caso não se trata de apropriação de créditos de ICMS e, sim, de cálculo do ICMS/ST a pagar.

Contudo, algumas ponderações devem ser utilizadas na análise.

A penalidade assim se apresenta:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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 autuação refere-se a pagamento a menor do ICMS devido por substituição tributária, pela Autuada, ora Recorrente, na qualidade de substituta tributária, nas saídas de veículos destinados a contribuintes estabelecidos neste Estado, em razão da apropriação indevida de parcela do ICMS da operação própria não cobrada na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia.

A Recorrente tem como atividade preponderante a fabricação de veículos, sendo responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais a título de substituição tributária nas operações com destinatários mineiros, por força normativa do Convênio ICMS nº 132/92.

A substituição tributária nada mais é do que uma antecipação do momento de apuração e recolhimento do imposto. Ainda que seja uma forma excepcional de apuração e recolhimento, respeita e obedece todos os pressupostos definidos na legislação para o ICMS, como não poderia ser diferente.

Nesse sentido, trata-se apenas de uma antecipação temporal de apuração e recolhimento do imposto, podendo ocorrer alteração também no aspecto subjetivo (sujeição passiva). Contudo, não há dúvidas quanto à preservação dos princípios norteadores do imposto.

Dessa forma, a regra constitucional da não cumulatividade encontra-se preservada, por fazer parte da matriz do imposto, a partir do próprio texto constitucional:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

I - impostos sobre:

(...)

b) operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso I, b, atenderá o 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

No caso do ICMS devido a título de substituição tributária, o valor do imposto a recolher é determinado na forma do art. 20 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

Portanto, o que ocorre no caso dos autos é a apuração do imposto pelo substituto tributário, ora Recorrente, cumprindo fielmente a regra constitucional, ou seja, calculando o imposto devido com a compensação dos créditos decorrentes das operações anteriores (ou "*montante cobrado nas operações anteriores*").

O caráter da antecipação não altera a essência normativa do imposto.

Sendo assim, se na apuração normal do imposto, observando-se a regra constitucional da não cumulatividade, o contribuinte apropria o crédito relacionado ao "*montante cobrado nas operações anteriores*", na apuração do imposto a título de substituição tributária não pode ser diferente.

Conforme se observa, a substituição tributária resguarda o princípio da não cumulatividade, uma vez que o valor a ser recolhido a título de ICMS/ST, em relação às operações subsequentes, resulta da diferença entre a importância resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo do ICMS/ST e o ICMS devido na operação própria do contribuinte remetente, *in casu*, o substituto tributário, ora Recorrente.

Esse entendimento está explícito na resposta dada pela Superintendência de Tributação (SUTRI) à consulta de Contribuinte nº. 028/2008, ao orientar sobre o cálculo do ICMS/ST:

O valor do crédito a ser abatido no cálculo do ICMS/ST é o devido na operação própria do contribuinte remetente que, na presente hipótese, corresponde à aplicação da alíquota de 7%, nos termos do art. 20, inciso I, do Anexo XV em referência. (grifou-se).

Dessa forma, conclui-se que também no cálculo do imposto a título de substituição tributária há apropriação do imposto da operação própria anterior como no caso da apuração normal.

Nesse sentido, verifica-se que a tipificação tributária da multa se amolda perfeitamente à conduta da Recorrente de apropriação de crédito do imposto em desacordo com a legislação tributária.

No presente caso, o lançamento diz respeito a aproveitamento indevido de crédito para apuração do ICMS devido por substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a aplicação da penalidade do art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, exatamente como exigido nos PTA nº 01.000158941-41, 01.000159368-97 e 01.000161194-51, todos emitidos contra a Recorrente e, referentes às mesmas irregularidades.

Dessa forma, verifica-se que não merece reforma a decisão ora recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Daniel Gontijo Magalhães e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 24 de janeiro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora designada**

IS/CI