

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.370/22/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002371869-41
Impugnação: 40.010154315-76
Impugnante: Mercedes-Benz do Brasil Ltda.
IE: 367195596.02-50
Proc. S. Passivo: ANDREA MASCITTO/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

BASE DE CÁLCULO – CONSIGNADA A MENOR. Constatado o recolhimento a menor do ICMS, em razão da consignação a menor da base de cálculo do imposto, em operações de saídas internas e interestaduais, subsequentes às operações de importações de veículos novos com o benefício do diferimento do imposto, previsto em Regime Especial de Tributação. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c § 2º, inciso I, todos da mesma lei.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de junho a dezembro de 2017, em razão da consignação a menor da base de cálculo do imposto, em operações de saídas internas e interestaduais, subsequentes às operações de importações de veículos novos com o benefício do diferimento do imposto previsto no Regime Especial de Tributação (RE/PTA) nº 45.000001739-91, concedido à Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c inciso I do § 2º, todos da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 65/87.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, em relação às operações com os veículos descritos nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) como caminhonetes e furgões, com a classificação - NCM nº 8704.2190, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado ao presente e-PTA às págs. 193/194, explicando que *“analisando a impugnação apresentada pelo contribuinte, constatamos que realmente existem algumas NF-e com operações de veículos descritos como caminhonetes e furgões, com a classificação 8704.2190 e alíquota de IPI de 8%, portanto procedente os argumentos apresentados, sendo correto a aplicação do percentual de 23,03%, conforme determina a Cláusula Segunda, § 1º, Inciso III, alínea “n”, do Convênio ICMS 51/00”*.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 206/208, reiterando os termos da impugnação inicial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de Manifestação Fiscal às págs. 336/355, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 356/371, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente acórdão.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de junho a dezembro de 2017, em razão da consignação a menor da base de cálculo do imposto, em operações de saídas internas e interestaduais, subsequentes às operações de importações de veículos novos com o benefício do diferimento do imposto previsto no Regime Especial de Tributação (RE/PTA) nº 45.000001739-91, concedido à Autuada.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, c/c inciso I do § 2º, todos da mesma lei.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores relativos aos meses de junho e julho de 2017, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que a reformulação do lançamento, do qual a Autuada foi intimada em 08/08/22, se trata de um novo lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN, no seu entendimento.

Entretanto, razão não lhe assiste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início, cabe esclarecer que não se trata de novo lançamento e sim de reformulação, pois a Fiscalização acatou parcialmente os argumentos apresentados pela Defesa em sede de impugnação, reformulando o lançamento, com a diminuição do valor do crédito tributário, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 168 do RPTA. Veja-se:

Art. 168. Recebida e Autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de quinze dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos trinta dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de dez dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o § 1º.

Instaurado o contencioso administrativo tributário, é dever da autoridade lançadora, alterar o lançamento em decorrência de acatamento da impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo, conforme art. 145, inciso I, do CTN.

Conforme observa a Fiscalização, a reformulação do lançamento efetuada nos autos não implicou em majoração do crédito tributário ou em inclusão de obrigação tributária. Pelo contrário, ocorreu a redução do crédito tributário originalmente lançado, não havendo qualquer alteração na acusação fiscal ou na fundamentação legal da exigência fiscal.

Portanto, ao contrário do entendimento da Impugnante, a reformulação efetuada não se trata de novo marco temporal para a verificação da decadência do direito ao lançamento.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo citado pela Defesa, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2017 somente iria se expirar em 31/12/22, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 31/05/22 e da reformulação do lançamento em 08/08/22.

Quanto ao mérito propriamente dito, versa o lançamento sobre o recolhimento a menor do ICMS, em razão da consignação a menor da base de cálculo do imposto, em operações de saídas internas e interestaduais, subsequentes às operações de importações de veículos novos com o benefício do diferimento previsto no Regime Especial de Tributação (RE/PTA) nº 45.000001739-91.

Inicialmente cabe informar que a Autuada é beneficiária do mencionado RE/PTA nº 45.000001739-91, que trata, dentre outros benefícios, do “*diferimento interno e na importação; procedimentos relacionados às operações do “Projeto StarPro Futura”; obrigações acessórias*”.

O levantamento fiscal teve como premissa a verificação da apuração da base de cálculo e do valor do ICMS recolhido para o estado de Minas Gerais, nas operações internas e interestaduais subsequentes à importação de veículos novos, perfeitamente identificáveis, que obtiveram o benefício do diferimento do pagamento do ICMS na importação, conforme previsto no referido RE.

Registra-se que a Fiscalização observou, para a apuração do crédito tributário, as operações relacionadas ao Convênio 51/00, que estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor (Anexos 2,4 e 6 do Auto de Infração).

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos acostados ao e-PTA: Auto de Infração, AIAF nº 10.000042502.38, Relatório Fiscal Complementar e os seguintes anexos (grupo Provas):

Anexo 1 – Cruzamento da NF-e _ Entrada _ Saída _ Estado de Minas Gerais;

Anexo 2- Cruzamento da NF-e _ Entrada _ Saída _ Estado Minas Gerais_ Convênio 51/00;

Anexo 3 – Cruzamento da NF-e _ Entrada _ saída _ Região Norte e Nordeste;

Anexo 4 – Cruzamento da NF-e _ Entrada _ saída _ Região Norte e Nordeste _ Conv 51/00;

Anexo 5 – Cruzamento de NF-e _ Entrada _ Saída _ Região Sul e Sudeste;

Anexo 6 – Cruzamento NF-e _Entrada _ Saída _ Região Sul e Sudeste _ Conv 51/00;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 7 – Demonstrativo BC ICMS Importação;
- Anexo 8 - Demonstrativo do Crédito Tributário _ 2017;
- Anexo 9 - DI 1720767620;
- Anexo 10 – DI 1722054559;
- Anexo 11 - NF-e Entrada nº 000.053.633;
- Anexo 12 – NF-e 000.391.539;
- Anexo 13 – NF-e 00054520;
- Anexo 14- NF vinculadas as DI 2017;
- Anexo 15 – PTA/RE 45.02020001739-91.

Por ocasião da Reformulação do Lançamento, a Fiscalização insere nos autos os seguintes anexos (Grupo: Anexos da Reformulação do e-PTA):

- Anexo 1 - Cruz NF-e E_S_MG_Conv. 51/00 _Após Impugnação;
- Anexo 2 - Cruz NF-e E_S_Reg. N_Nord_Conv. 51/00 – Após Impugnação;
- Anexo 3 - Cruz NF-e E_S_Reg S_Sud_Conv 51/00 _ Após Impugnação;
- Anexo 4 - DCT _Mercedes_ Após Impugnação;
- Anexo 5 - Valores Excluídos do Crédito Tributário _ Após Impugnação.

Nesse sentido, o inciso II do art. 3º, do RE/PTA nº 45.000001739-91, concedido à Autuada, determina que ficará diferido o pagamento do imposto na importação direta do exterior de veículos, inclusive sob a forma de CKD (veículo completo desmontado), dentre outros:

Art. 3º Fica diferido o pagamento do ICMS incidente:

(...)

II - na importação direta do exterior, pela MERCEDES-BENZ, de veículos, inclusive sob a forma de "CKD" (veículo completo desmontado), componentes acabados e semi-acabados, partes, peças, conjuntos, subconjuntos, pneumáticos e bens do ativo imobilizado, compreendendo máquinas, equipamentos e ferramentas, sem similar concorrencial produzido no Estado de Minas Gerais, comprovado mediante declaração assinada por seu representante legal afirmando a inexistência de estabelecimento fabricante de produto similar no Estado, observado o disposto no inciso XXXVI do art. 216 do RICMS.

Por sua vez, o art. 6º do Regime Especial destaca que o imposto diferido, relativo à importação de veículo do exterior prevista no inciso II do art. 3º, supratranscrito, será recolhido juntamente com o imposto incidente nas operações de saída efetuadas pela empresa e prevê que deverá compor a base de cálculo de saída do produto final, agregando todas as despesas a ela debitadas desde a importação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive a parcela relativa à industrialização cobrada pelos Fornecedores Internos ou Externos, conforme o caso, dispensando o uso de documento de arrecadação distinto:

Art. 6º O recolhimento do imposto diferido, relativo à importação de veículos do exterior prevista no inciso II do art. 3º, será feito juntamente com o imposto incidente sobre a operação de saída efetuada pela MERCEDES-BENZ, dispensado o uso de documento de arrecadação distinto.

Parágrafo único. Em relação ao recolhimento do imposto diferido referente à importação de caminhões, inclusive sob a forma de "CKD" (veículo completo desmontado), a MERCEDES-BENZ deverá compor a base de cálculo de saída do produto final, agregando todas as despesas a ela debitadas desde a importação, inclusive a parcela relativa à industrialização cobrada pelos Fornecedores Internos ou Externos, conforme o caso.

A base da argumentação da Impugnante, em sua peça de defesa, está na alegação de equívoco da Fiscalização na interpretação do referido art. 6º, parágrafo único, do Regime Especial, argumentando que tal artigo não define base de cálculo mínima para o cálculo do ICMS nas operações subsequentes com as mercadorias importadas, limitando-se a exigir, apenas para os caminhões importados, que as despesas incorridas após o desembarço aduaneiro, inclusive com eventual industrialização, sejam incluídas na base de cálculo do ICMS devido na saída subsequente do produto final.

Afirma que, entretanto, no caso específico da Autuada, não houve industrialização ou despesas adicionais após o desembarço aduaneiro das mercadorias autuadas e, ainda, que os veículos autuados correspondem a caminhonetes, micro-ônibus, furgões e caminhão com cabine sprinter, os quais, na maioria dos casos, não se enquadram no conceito de caminhão previsto na legislação de trânsito e na descrição prevista nos Convênios Confaz nºs 142/2018 e 52/2017.

A Fiscalização, por sua vez, entende que, "*considerando que o contribuinte é possuidor do benefício do diferimento na importação através do PTA/RE nº 45.000001739-91, obrigatoriamente está definido o valor mínimo que o contribuinte deverá utilizar para base de cálculo das operações internas e interestaduais subsequente à importação. Pois, na operação de importação de mercadoria do exterior, a base de cálculo do ICMS é formada com base no inciso I do art. 43 do RICMS/02, e a composição da base de cálculo é o valor da importação (valor aduaneiro), acrescido dos valores referentes a: valor do imposto de importação, valor do imposto sobre produtos industrializados, valor do imposto sobre operações de câmbio, quaisquer despesas inclusive as aduaneiras necessárias ao controle do desembarço aduaneiro e de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições (AFRMM ou ATP ou ATAERO)*".

De início, conforme já mencionado, está superada a alegação da Impugnante de erro no cálculo do ICMS cobrado em parte das operações autuadas,

uma vez que a Fiscalização retificou o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado ao e-PTA explicando que *“analisando a impugnação apresentada pelo contribuinte, constatamos que realmente existem alguns NF-e com operações de veículos descritos como caminhonetes e furgões, com a classificação 8704.2190 e alíquota de IPI de 8%, portanto procedente os argumentos apresentados, sendo correto a aplicação do percentual de 23,03%, conforme determina a Cláusula Segunda, § 1º, Inciso III, alínea “n”, do Convênio ICMS 51/00”*.

Importa observar o dispositivo citado pelo Fisco, que determina a base de cálculo do ICMS para as operações vinculadas à importação:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;
- e) de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:
 - e.1) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
 - e.2) Adicional de Tarifa Portuária (ATP);
 - e.3) Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO);
 - e.4) Taxa de Utilização do Siscomex - Taxa Siscomex;

De início, destaca-se que o diferimento não trata de dispensa do imposto devido, mas tão somente a postergação do lançamento e pagamento do ICMS incidente em determinada operação para a operação ou prestação seguinte, conforme determina o art. 7º do RICMS/02:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

§ 1º Observado o disposto no parágrafo seguinte, o diferimento aplica-se somente às operações e prestações internas, e, salvo disposição em contrário, quando previsto para operação com determinada mercadoria, alcança a prestação do serviço de transporte com ela relacionada.

Importa, ainda, transcrever as citações da Fiscalização, com base nas disposições legais que fundamentaram o parecer favorável da SUTRI na concessão do benefício do diferimento do ICMS na importação para a Autuada, por meio do referido Regime Especial:

Veja as disposições previstas no artigo 8º e no item 41 do Anexo II, do RICMS/02 que fundamentaram o parecer favorável da SUTRI na concessão do benefício do diferimento do ICMS na importação para o contribuinte autuado, a saber:

Decreto Estadual nº 43.080, de 13 de dezembro de 2022

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, nas hipóteses específicas de diferimento previstas no Anexo IX e, ainda, naquelas não previstas nos supracitados anexos, desde que autorizadas mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

§ 1º - O disposto no caput:

...

II - só se aplica à operação de importação quando o desembaraço aduaneiro ocorrer no território deste Estado.

§ 2º - O Subsecretário da Receita Estadual poderá autorizar, em situações excepcionais, o desembaraço aduaneiro e a liberação da mercadoria ou bem em outra unidade da Federação com o diferimento de que trata o caput.

Portanto, o diferimento se aplica, exclusivamente, às operações e prestações internas, e, salvo disposição em contrário, quando previsto para operação com determinada mercadoria, alcança a prestação do serviço de transporte com ela relacionada.

No entanto, excepcionalmente, mediante acordo celebrado entre as unidades da Federação envolvidas e somente nessas condições, o diferimento poderá aplicar-se às operações e prestações interestaduais.

Todavia, em situações especiais, conforme estabelecido no art. 8º do RICMS/02 e segundo hipóteses específicas, admite-se, mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, seja o diferimento estendido a outras operações ou prestações, como no caso dos autos.

Assim, a base de cálculo do imposto devido na importação reflete o custo da importação e estão inseridas todas as despesas necessárias para determinar o montante a ser tributado pelo ICMS e que, conforme definido em Regime Especial, está sendo diferido para as operações subsequentes.

Importante observar que o inciso II, do art. 3º, do RE em questão, concede o benefício do diferimento para todos os veículos importados pela Autuada, e não somente aos caminhões.

A Fiscalização destaca que este fato pode ser comprovado através de todas as NF-es de entradas vinculadas às Declarações de Importação (DIs) que compõem o Auto de Infração e constam, ainda, no campo dados adicionais, a expressão “Operação com o ICMS diferido conforme Regime Especial/ PTA Nº 45.000001739-91 - Nota fiscal emitida nos termos do Inciso VI, artigo 20, Anexo V, do RICMS/02”.

Conforme verifica o Fisco, a Autuada, referente às entradas das mercadorias importadas, aplica o diferimento do ICMS para todos os veículos, tais como: caminhonete – NCM 8704.21.10, microônibus – NCM 8702.10.00, furgão Sprinter – NCM 8704.21.90 e caminhão com cabine Sprinter – NCM 8704.21.10, conforme o disposto no inciso II, art. 3º, do RE/PTA nº 45.000001739-91. Entretanto, para as operações de saídas dos veículos que foram adquiridos com referido benefício, entende que somente os caminhões deveriam observar o que dispõe o parágrafo único, do art. 6º, do RE, para determinar a base de cálculo do imposto nas operações subsequentes à importação.

A Fiscalização ainda apresenta as seguintes importantes considerações sobre o assunto:

Totalmente equivocada está a Impugnante, pois está utilizando dois pesos e duas medidas. Vejamos: nas entradas dos veículos importados de qualquer modelo utiliza o diferimento, entretanto, para as operações de vendas dos mesmos, somente o caminhão estaria abrangido pelo RE, deixando de ser aplicada o Caput do artigo 6º que está totalmente vinculado ao inciso II, do art. 3º do RE.

O parágrafo único, do artigo 6º, do RE, onde o contribuinte busca amparado, é apenas esclarecedor, de que a base de cálculo dos caminhões que foram adquiridos com diferimento na sua importação, inclusive na forma de CKD (veículo completo desmontado), caso ocorra qualquer acréscimo referente à industrialização, deverão compor com as despesas debitadas na importação, inclusive as cobradas dos fornecedores internos e externos, caso ocorram.

Portanto, todas as informações discorridas pela Impugnante através da definição prevista no artigo 96 do Código Nacional de trânsito (lei 9.503/1997), que estabelece a classificação legal dos veículos no Brasil, onde demonstram quais são enquadrados ou não como caminhão, serve apenas a título de curiosidade, em razão da não interferência no mérito do presente auto de infração.

(...)

Destaca que as operações de saída interna e interestadual com os veículos importados estão sujeitas ao previsto no art. 43, inciso IV, alínea “a”, do RICMS/02, que define como base de cálculo o valor da operação. Entretanto por ter o benefício do diferimento na importação por meio de RE, este valor da operação não pode em hipótese alguma ser inferior a base de cálculo apurada na importação.

Resta claro, portanto, que o valor da base de cálculo do ICMS utilizada pelo Fisco nas operações subsequentes à importação, nada mais é que o valor da base de cálculo do imposto na importação, nos termos da legislação posta, que foi diferida para a etapa seguinte, para todos os veículos (e não só os caminhões), inclusive na forma de CKD (veículo completo desmontado), conforme dispõe o RE concedido.

Nota-se que o próprio parágrafo único do art. 6º, mencionado pela Defesa, esclarece que tal dispositivo deverá ser observado nos casos da importação de veículos completos desmontados.

Nesse sentido, a base de cálculo do imposto das operações subsequentes (internas e interestaduais) dos veículos que obtiveram o diferimento do pagamento do imposto devido no momento da importação, inclusive na forma de CKD, deverão ser compostas de todas as despesas debitadas desde a importação, acrescentando a parcela de industrialização, caso ocorra.

Assim, o valor da base de cálculo nas operações de saída de veículos (e não somente dos caminhões) utilizada pela Autuada não poderia ser inferior à devida na importação das mesmas mercadorias, sob pena de descumprimento da legislação que rege a matéria e do próprio RE que prevê de forma cristalina a postergação do pagamento do ICMS devido (diferimento) e não a dispensa do mesmo, conforme já mencionado.

Portanto, as explicações da Fiscalização derrubam a tese da defesa.

Ao contrário, de modo diverso, estar-se-ia conferindo à Autuada isenção parcial não concedida pelo ente tributante, uma vez que a empresa autuada somente recolheu parte do imposto devido.

Quanto à afirmativa da Defesa de que a Fiscalização interpretou extensivamente a legislação, no que tange a redação literal do regime especial, em afronta ao art. 111 do CTN, não assiste razão à Impugnante. Pelo contrário, a infração praticada pela Autuada está perfeitamente tipificada, com subsunção do fato à norma jurídica, em perfeita consonância com o princípio da legalidade tributária.

O trabalho fiscal encontra-se de acordo com os comandos postos no referido RE, que, conforme mencionado, trata, dentre outros benefícios, do “*diferimento interno e na importação*”. Ou seja, dispõe sobre a postergação do pagamento do imposto devido na importação, sem afastar, entretanto, o disposto na legislação que rege a matéria acerca da composição da base de cálculo do imposto na importação, nos termos do art. 43, inciso I, do RICMS/02.

E, ainda, sendo certo que não se encontra contemplada entre as atribuições e competência do CCMG apreciar ou deliberar acerca da conveniência ou da oportunidade de alterar/conceder ou não tratamento tributário diferenciado na forma de regimes especiais de tributação, a análise desta Assessoria se restringe à análise e apreciação das razões de fato e de direito que ensejaram a atuação do Fisco em face da circunstância apresentada nos Autos.

Ademais, o presente trabalho não versa sobre nenhuma das três hipóteses elencadas por referenciado artigo (art. 111 do CTN), como acima debatido (suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias):

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Assim, corretamente observou a Fiscalização os termos constantes do RE concedido à Autuada, que não deixam dúvidas de que em momento algum a intenção foi de dispensar o imposto incidente no momento da importação das mercadorias.

O art. 6º, citado pela Defesa, deve ser interpretado em conjunto com o art. 3º, que é claro e cristalino ao determinar que *“fica diferido o pagamento do ICMS incidente: (...) na importação direta do exterior, pela MERCEDES-BENZ, de veículos inclusive sob a forma de “CKD” (veículo completo desmontado), componentes acabados e semi-acabados, partes, peças, conjuntos, subconjuntos, pneumáticos e bens do ativo imobilizado, compreendendo máquinas, equipamentos e ferramentas, sem similar concorrencial produzido no Estado de Minas Gerais, comprovado mediante declaração assinada por seu representante legal afirmando a inexistência de estabelecimento fabricante de produto similar no Estado, observado o disposto no inciso XXXVI do art. 216 do RICMS”*.

Ou seja, uma vez postergado o pagamento do imposto incidente na importação dos veículos autuados (art. 3º do RE), o recolhimento de tal imposto diferido será feito juntamente com o imposto incidente sobre a operação de saída (art. 6º do RE). Portanto, por óbvio, os valores da base de cálculo do imposto e do ICMS devido, no momento da saída dos veículos importados (operação subsequente à importação), não poderão ser inferiores aos valores diferidos no momento da operação de importação, por não haver previsão legal ou no RE de dispensa do imposto incidente em tal operação (no todo ou em parte).

Nesse sentido, são irrelevantes para análise dos autos os argumentos da Impugnante relacionados ao conceito de caminhão previsto na legislação de trânsito e na descrição prevista nos Convênios Confaz nºs 142/2018 e 52/2017, uma vez que não têm o condão de afastar a acusação fiscal.

Tal fato foi corretamente observado pela Fiscalização. Conforme já mencionado, o relatório fiscal é claro ao afirmar que *“na operação de importação de*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria do exterior, a base de cálculo do ICMS é formada com base no inciso I do art. 43 do RICMS/02, e a composição da base de cálculo é o valor da importação (valor aduaneiro), acrescentado dos valores referentes a: valor do imposto de importação, valor do imposto sobre produtos industrializados, valor do imposto sobre operações de câmbio, quaisquer despesas inclusive as aduaneiras necessárias ao controle do desembaraço aduaneiro e de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições (AFRMM ou ATP ou ATAERO). Logo, a base de cálculo do ICMS devido na importação reflete o custo da importação, pois estão inseridas todas as despesas necessárias para determinar o montante a ser tributado pelo ICMS e que conforme definido em Regime Especial está sendo diferido para as operações seguintes”.

Tal dispositivo legal, já transcrito, foi cuidadosamente observado pelo Fisco na apuração do crédito tributário devido, conforme se observa do Anexo 7 do Auto de Infração – Demonstrativo BC ICMS Importação. A título de exemplo, veja-se o valor da base de cálculo apurada pelo Fisco no referido Anexo 7 para a DI nº 1720767620:

Anexo VII do Auto de Infração:

Demonstrativo da apuração da base de cálculo do ICMS na importação:

DI 1720767620 – DESEMBARAÇO NO RIO DE
JANIERO

VALOR ADUANEIROR\$ 2.610.467,03

IPIR\$ 129.829,45

PIS.....R\$ 60.579,96

COFINS.....R\$ 290.645,06

AFRMM.....R\$ 5.093,27

SISCOMEX.....R\$ 332,50

TOTALR\$ 3.096.947,27

BC ICMS IMPORTAÇÃO.....R\$3.096.947,27/0,88 =

R\$ 3.519.258,26

Verifica-se que o valor encontrado pelo Fisco na apuração da base de cálculo (R\$ 3.519.258,26) coincide com o valor constante na referida DI, acostada no Anexo 9 do Auto de Infração - DI 1720767620:

***** RESUMO DO CÁLCULO DO ICMS *****

Base do ICMS (12%) DIFERIDO.....:

R\$ 3.519.258,25

Tal valor (R\$ 3.519.258,25), foi, ainda, o valor lançado, pela própria Contribuinte, no campo “base de cálculo do ICMS” na NF-e de entrada das mercadorias importadas nº 53.633, de 30/11/17, tendo como “natureza da operação”: “compra para comercialização”. Referida nota fiscal encontra-se acostada ao Anexo 11 do e-PTA.

Entretanto, conforme verifica a Fiscalização e constata-se das planilhas anexas ao Auto de Infração, os valores de base de cálculo do imposto destacados nas NF-e emitidas no momento da saída das mercadorias autuadas (operações subsequentes à importação das mercadorias) são inferiores aos destacados nas NF-e emitidas quando da entrada das mesmas no estabelecimento autuado, no momento da importação.

Destaca-se que as mercadorias importadas (veículos) são perfeitamente identificáveis, não restando dúvidas quanto às referidas divergências constatadas pelo Fisco (cotejo entre a entrada e saída das mercadorias autuadas).

Assim considerado, não se observa existir nos autos fundamentos válidos para socorrer a tese sustentada pela Defesa, segundo a qual, nas operações subsequentes às importações das mercadorias se justificaria a dispensa do recolhimento do imposto devido (diferido).

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", c/c inciso I do § 2º, todos da mesma lei.

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:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Registra-se que, como previsto no dispositivo retrocitado, a multa isolada exigida deverá ser limitada ao valor de 2 (duas) vezes o imposto incidente na operação, o que não se confunde com o imposto exigido.

Não obstante, conforme verifica-se do Anexo 8 do Auto de Infração (Demonstrativo do Crédito Tributário), a Fiscalização limitou o valor da Multa Isolada a 2 (duas) vezes o imposto exigido no Auto de Infração.

Vale acrescentar que nos termos do art. 136 do CTN a alegada boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Não tem razão a Defesa quanto ao argumento de que as penalidades foram cobradas em duplicidade, configurando “*bis in idem*”, ao que, entende, deveria ser aplicado o princípio da consunção.

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 multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) 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 - 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 VII, alínea “c” da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Ressalta-se que ao final da peça de defesa a Impugnante protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos e realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos, bem como a apuração da base de cálculo do imposto ora exigido não demanda especialista com conhecimentos técnicos específicos.

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 193/194, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. William Roberto Crestani e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 26 de outubro de 2022.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

1/P