

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

Acórdão: 3.862/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168351-48  
Recurso de Revisão: 40.060130893-79  
Recorrente: Ford Motor Company Brasil Ltda  
IE: 062080064.04-61  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Oscar Sant'anna de Freitas e Castro/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS/NCONEXT-RJ

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - RESOLUÇÃO Nº 3.166/01 - VEÍCULO.** Constatados o cálculo e respectivo recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) ao Estado de Minas Gerais, em decorrência da dedução indevida da parcela do ICMS da operação própria, não cobrado na origem em virtude de benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, dedução esta indevida, no que se refere ao montante objeto de incentivo fiscal concedido irregularmente pelo Estado de origem, ao desabrigo de convênio interestadual, contrariando a regra estabelecida na Lei Complementar nº 24/75 e na Resolução nº 3.166/01. Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista art. 56, II, c/c § 2º e da Multa Isolada capitulada no art. 55, XXV, todos da Lei nº 6.763/75. Excluída, pela Câmara *a quo*, a multa isolada, por inaplicável à espécie, bem como, considerado como crédito indevidamente aproveitado, o percentual correspondente ao valor informado no livro RAICMS como “Financiamento Fundese – art. 5º, Lei nº 7.537/99 – crédito autorizado” sobre o montante do débito do imposto pelas saídas. Mantida a decisão recorrida. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

***RELATÓRIO***

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS/ST, no período de 01/01/06 a 31/07/08, ao Estado de Minas Gerais, por ter o Sujeito Passivo, substituto tributário mineiro, estabelecido no Estado da Bahia, aproveitado indevidamente o crédito do imposto relativo à operação própria do remetente. No entanto, parte destes valores não foi efetivamente recolhida ao Estado de origem (Bahia), em razão de crédito presumido irregularmente concedido por ele, tornando-se, assim, indevida a dedução, relativamente à parcela referente à vantagem econômica decorrente do mencionado benefício fiscal.

O item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG nº 3.166, de 11/07/01, determina que, pelas saídas de 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. Tal determinação tem origem em incentivos fiscais concedidos unilateralmente pela unidade da Federação de origem, Estado da Bahia (art. 1º, § 1º, inciso I, alínea “a” e § 3º da Lei nº 7.025/97 e art. 1º, inciso I, do Decreto nº 7.720/99), em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75, frustrando a aplicação do princípio da não cumulatividade prevista no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88.

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 XXV da Lei nº 6.763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.280/11/3ª, por unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para que seja considerado como crédito indevidamente aproveitado o percentual correspondente ao valor informado no livro RAICMS como "Financiamento Fundese - art 5º da Lei nº 7.537/99 - crédito autorizado" sobre o montante do débito do imposto pelas saídas e, para excluir também, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXV, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente por seu procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 649/666 e anexa documentos às fls. 667 a 699.

---

### ***DECISÃO***

Considerando que a decisão ora tomada por esta Câmara Especial é concorde com a fundamentação do acórdão recorrido e que o recurso *sub examine* aborda todas as matérias meritórias nele tratadas, transcreve-se excertos da decisão “*a quo*” como fundamentos dessa decisão.

#### **Da Preliminar**

#### **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 apresenta como paradigmas os acórdãos nº 19.410/10/3ª e nº 20.419/11/1ª.

Quanto a este último, cumpre de início ressaltar que a 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 aumentar as exclusões das exigências em relação à decisão da Câmara *a quo*.

Desta forma, o aspecto contemplado pela ora Recorrente na decisão da Câmara *a quo* permaneceu inalterado na decisão da Câmara Especial, possibilitando sua análise neste momento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, salienta-se, *a priori*, que esta decisão apontada como paradigma 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 o Fisco teria fundamentado o estorno de crédito de ICMS, referente a determinada mercadoria, com fundamento em equivocada norma da Unidade da Federação de origem das mercadorias.

No curso do processo, após a Impugnação do Sujeito Passivo, constatando o equívoco, o Fisco 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 correspondentes.

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

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

Com efeito, o histórico apresentado pela ora Recorrente apresenta-se verídico, exceto no que se refere ao fato de que a decisão recorrida quando cita a Lei nº 7.537/99 está, na realidade, citando a Lei nº 7.025/97, tendo em vista que a primeira, dentre outras previsões, simplesmente altera a segunda no aspecto objeto do lançamento, ou seja, o do crédito presumido, conforme abaixo transcrito:

### **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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

a) até 75% (setenta e cinco por cento) do imposto incidente, nos 5 (cinco) primeiros anos de produção;

b) até 37,5% (trinta e sete inteiros e cinco décimos por cento) do imposto incidente, do sexto ao décimo ano de produção;

II - calçados e seus componentes, bolsas, cintos e artigos de malharia: até 99% (noventa e nove por cento) do imposto incidente durante o período de até 20 (vinte) anos de produção;

III - móveis: até 90% (noventa por cento) do imposto incidente durante o período de até 15 (quinze) anos de produção.

IV - fiação e tecelagem: até 90% (noventa por cento) do imposto incidente durante o período de até 15 (quinze) anos de produção;

V - confecções: até 90% (noventa por cento) do imposto incidente durante o período de até 15 (quinze) anos de produção.

Nota 1: O inciso V foi acrescentado ao § 1º do art. 1º pela Lei nº 9.159, de 09/07/04, DOE de 10 e 11/07/04, efeitos a partir de 10/07/04.

§ 2º O crédito presumido não alcança as operações relativas a substituição tributária.

**§ 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 quanto à aplicação da legislação tributária em relação a este acórdão.

No que se refere ao Acórdão nº 19.410/10/3ª, que trata também de aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados a incentivos fiscais concedidos unilateralmente por outra unidade da Federação, *in casu*, Estado do Rio de Janeiro, verifica-se que a 3ª Câmara julgou, por maioria de votos, improcedente o lançamento com suporte em ofício assinado por fiscal de rendas do Estado do Rio de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Janeiro no qual afirma que o contribuinte fluminense não teria usufruído do benefício fiscal objeto do lançamento.

No caso da decisão recorrida, a Recorrente, em sede de Recurso de Revisão, sustenta que o Ofício nº 71/2010, expedido pelo Sr. Secretário de Estado da Fazenda da Bahia, declara que a ora Recorrente nunca teria sido beneficiária de incentivo fiscal relacionado à Lei nº 7.025/97.

Dessa forma, entende que a decisão seria divergente daquela apontada como paradigma em que a Câmara acatou a informação de fiscal de rendas do Estado do Rio de Janeiro.

Cumprе ressaltar que o citado documento não consta destes autos, mas de outro PTA julgado em conjunto com este. Entretanto, a existência do Ofício nº 71/2010 em outro PTA, julgado em conjunto com o presente, que trata da mesma matéria, permite a conclusão de existência de divergência jurisprudencial a ensejar o conhecimento do presente Recurso de Revisão

### **Do Mérito**

Trata a autuação em exame de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária (ICMS/ST) para o Estado de Minas Gerais, no período de 01/01/06 a 31/07/08, 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 efetivamente devido e o recolhido, multa de revalidação (100%) e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, esta já excluída pela 3ª Câmara de Julgamento.

A Recorrente questiona a tese de ilegitimidade passiva por entender que a obrigação pelo imposto exigido é dos destinatários adquirentes dos veículos. Contudo, não merece prosperar a sua tese, como se verá adiante.

Oportuno lembrar que a substituição tributária progressiva (ou “para frente”) trata-se de técnica de tributação em que, por medida de ordem prática (princípio da praticidade) e de conveniência do Fisco ou do próprio contribuinte substituto, atribui-se a este a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária que, não fosse tal técnica, nasceria ordinariamente para outrem.

Esta, pois, a essência do regime de substituição tributária progressiva, no qual a responsabilidade originária pela retenção e recolhimento do imposto incidente em toda a cadeia de circulação e consumo da mercadoria é atribuída ao alienante ou remetente, recaindo tal responsabilidade preferencialmente sobre quem inicie ou atue nas fases iniciais da mencionada cadeia econômica, geralmente o industrial ou importador da mercadoria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale dizer, nas hipóteses sujeitas a este regime, a obrigação nasce diretamente para o contribuinte substituto, por expressa previsão legal, pelo que responde por obrigação própria, e não de terceiro.

Trata-se, portanto, de hipótese de sujeição passiva direta, e não indireta, como equivocadamente entende parte da doutrina e da jurisprudência, equívocos estes decorrentes inclusive de eventuais disposições da própria legislação, muitas vezes confusa no trato da matéria.

Neste sentido, e rechaçando a terminologia “responsável por substituição”, comumente utilizada para se referir ao contribuinte substituto (e talvez por isso mesmo causadora de tanta confusão conceitual acerca do assunto), sustenta o Professor Sacha Calmon que seria mais adequado designá-lo “destinatário legal tributário”, considerando-o assim, tal como o contribuinte, sujeito passivo direto da obrigação. Confira-se a lição do em. jurista:

Assim, a sujeição passiva direta comportaria dois tipos de obrigados: a) o “contribuinte”, que paga dívida tributária própria por fato gerador próprio e b) o “destinatário legal tributário”, que paga dívida tributária própria por fato gerador alheio (de terceiro), assegurando-se-lhe, em nome da justiça, a possibilidade de recuperar, contra quem praticou ou esteve envolvido com o fato gerador, o dispêndio fiscal que a lei lhe imputou diretamente, através da criação do vinculum juris obrigacional. (“in” Comentários ao Código Tributário Nacional: (Lei nº 5.172, de 25.10.966) / Carlos Valder do Nascimento (coord.). RJ, Forense, 3ª ed., 1998, p. 299). (destaques no original).

Neste compasso, não há dúvida de que, no caso sob análise, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST devido a Minas Gerais é da Recorrente, na condição de contribuinte substituta, nos termos do art. 22, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 12 e 13 da Parte 1 e item 12 da Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/02, em consonância com o disposto no art. 128 do CTN c/c os arts. 6º e 9º da Lei Complementar nº 87/96, e ainda na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 132/92 (do qual são signatários os Estados de Minas Gerais e da Bahia), *verbis*:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, equivocadamente a Recorrente ao arguir sua ilegitimidade passiva, eis que fruto de uma interpretação meramente literal dos seguintes dispositivos da legislação mineira:

Lei 6.763/75:

Art. 22 - (...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

**RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV:**

**Art. 15** - O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Correta, portanto, a sua eleição como sujeito passivo direto e originário da obrigação ora exigida.

Quanto ao mérito propriamente dito, sem razão a Recorrente ao alegar que as exigências constantes do Auto de Infração sob exame não encontram amparo legal ou constitucional, já que estariam embasadas unicamente na Resolução nº 3.166/01 (cuja inaplicabilidade ou ineficácia ao caso concreto é também arguida), bem como no tocante à suposta invasão de competência de outro ente federativo pelo Estado de Minas Gerais.

Com efeito, tais alegações não se sustentam.

Isto 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 baianos, 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), face à 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 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/88, que determina por meio do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, que a lei complementar

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 este ato e sem efeito o crédito fiscal do estabelecimento adquirente das mercadorias, conforme determinação contida na Lei Complementar nº 24/75, *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:

(...)

**III** - à concessão de créditos presumidos;

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefícios fiscais irregularmente concedidos, por meio da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

LEI nº 6763/75

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.

De se destacar que a legislação tributária mineira, especificamente no § 1º do art. 62 do RICMS/02, considera não cobrada a parcela do imposto beneficiada com incentivos fiscais concedidos indevidamente, dispondo o seguinte:

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 ordena estornar 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/02, 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

3.862/12/CE

9

Republicado em 22/09/2012, tendo em vista que a publicação de 21/07/2012 não foi acompanhada da disponibilização, na Internet, do acórdão corrigido conforme consta dos autos - Cópia WEB

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

correspondente à vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal, exigindo o estorno da parcela vinculada a esta 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 do imposto, ensejando assim o estorno do crédito eventualmente aproveitado, na proporção do benefício concedido.

Logo, a mencionada resolução não contraria a regra jurídico constitucional da não cumulatividade, tal como faz supor em suas alegações a Recorrente. Pelo contrário, está em consonância com a mesma, 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 24/75, e a própria 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. 152/153), demonstrando que a celebração de convênio entre os Estados da Federação é considerado 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. 153/154 dos autos.

Portanto, ao contrário do que afirma a Recorrente, há base legal e constitucional para as exigências constantes do Auto de Infração sob exame, 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 a tese da Recorrente. Verifica-se que a exação, objeto desta 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 Estadual Baiana nº 7.025/97 e do art. 1º, inciso I, do Decreto Estadual Baiano nº 7.720/99, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75, frustrando a aplicação do preceito da não cumulatividade prevista no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal/88.

Isto 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 baianos, 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), face à concessão de crédito presumido de 100% (cem por cento) do imposto a partir de 18/12/99.

Quanto ao percentual glosado, a 3ª Câmara de Julgamento, após analisar cópias do livro Registro de Apuração do ICMS trazidas pela Recorrente, verifica que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em todos os meses é lançado, no quadro “Resumo da Apuração do Imposto” do livro Registro de Apuração do ICMS, um valor que varia mês a mês, a título de “Financiamento Fundese – art. 5º da Lei nº 7.537/99 - crédito autorizado”, que corresponde exatamente à diferença entre o total do débito do imposto e o total do crédito do imposto no período.

Em vista das provas, a Câmara determina, para fins de liquidação, um novo cálculo do percentual que deve ser considerado como crédito do imposto indevidamente apropriado, transcrito do Acórdão nº 20280/11/3ª.

Mês	Débito do imposto pelas saídas	Crédito autorizado	Percentual	Fls. dos autos
Abril/2006	52.476.300,19	37.771.751,40	71,98%	240/241
Junho/2007	77.476.264,83	59.689.584,06	77,04%	435
Mai/2008	96.188.526,59	74.743.693,44	77,71%	585

A Recorrente discorda das penalidades exigidas no Auto de Infração, sob o argumento de que constituem hipótese de *bis in idem*, na medida em que são exigidas sobre o valor do imposto creditado indevidamente.

Sem razão a discordância da Recorrente, como se verá.

No presente caso, foi exigida a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, majorada em 100% (cem por cento) nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo artigo, e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV, todos da Lei nº 6.763/75.

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 efetuado pela Recorrente. Tal penalidade é exigida em dobro nos seguintes casos:

Art. 56 (...)

§ 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;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Já a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXV da Lei 6.763/75 foi exigida pela utilização indevida do crédito, ou seja, decorre do descumprimento de obrigação acessória. Registre-se que a citada multa foi excluída pela Câmara *a quo*.

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

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

O Estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

O desembargador Orlando de Carvalho define, com precisão, a multa de revalidação:

EMENTA: MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO LEGAL - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. A MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA, COM PREVISÃO LEGAL EXPRESSA NA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, DECORRE UNICAMENTE DA AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO DO TRIBUTO, CONSTITUINDO INSTRUMENTO QUE A LEI COLOCA À DISPOSIÇÃO DO FISCO, QUANDO O CONTRIBUINTE É COMPELIDO A PAGAR O TRIBUTO, PORQUE NÃO O FIZERA VOLUNTARIAMENTE, A TEMPO E MODO. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0027.97.013646- 4/002 - RELATOR: EXMO. SR. DES. ORLANDO CARVALHO)

Desta forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos, e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

Com relação à multa isolada aplicada, prevista no art. 55, inciso XXV da Lei nº 6.763/75, esta foi excluída pela Câmara *a quo*, por inaplicável à espécie.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, pelos fatos e fundamentos expostos, deve ser mantida a decisão recorrida.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Oscar Sant'anna de Freitas e Castro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participou do julgamento, além das signatárias e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 11 de maio de 2012.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Revisora**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora / Designada**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.862/12/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000168351-48  
Recurso de Revisão: 40.060130893-79  
Recorrente: Ford Motor Company Brasil Ltda  
IE: 062080064.04-61  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Oscar Sant'anna de Freitas e Castro/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS/NCONEXT-RJ

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de julho de 2008.

Segundo sustenta o Fisco a ora Recorrente, substituta tributária mineira, teria aproveitado indevidamente o crédito do imposto relativo à operação própria, cujo valor não foi destacado e nem recolhido, em virtude de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado da Bahia, em desacordo com a Lei Complementar nº 24/75. Tal aproveitamento teria acarretado uma redução indevida nos valores do ICMS/ST devidos por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, incisos I, § 2º e II e 55, inciso XXV.

Apreciando o lançamento a 3ª Câmara de Julgamento julgou-o parcialmente procedente para que fosse considerado como crédito indevidamente aproveitado o percentual correspondente ao valor informado no livro RAICMS como “Financiamento Fundese – art. 5º da Lei n.º 7.537/99 – crédito autorizado” sobre o montante do débito do imposto pelas saídas, e excluir também, a Multa Isolada do art. 55, inciso XXV da Lei n.º 6.763/75 por inaplicável à espécie.

Desta forma, considerando que a decisão majoritária manteve a decisão recorrida, não se discutirá neste voto quaisquer das parcelas já excluídas pela Câmara *a quo*. Assim, a divergência entre o presente voto e a decisão majoritária se refere à parcela remanescente de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, incisos I, § 2º e II da Lei n.º 6.763/75.

Conforme defende a Fiscalização, o incentivo fiscal que teria sido utilizado pela Recorrente, e que estaria relacionado à concessão de crédito presumido do ICMS,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seria aquele estabelecido na Lei Baiana n.º 7.025/97, regulamentado pelo Decreto n.º 7.720/99, o qual teria sido implementado em contrariedade à Lei Complementar n.º 24/75 e à legislação mineira, especialmente ao disposto no item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG n.º 3.166/01.

A ora Recorrente apresentou Impugnação, aduzindo, no mérito, não ser beneficiária de incentivo fiscal algum, mas tão somente encontrar-se inserida em programa de financiamento visando ao incremento de suas atividades industriais, ressaltando que, mesmo que benefício fiscal o fosse, restaria consolidado pelos Tribunais Superiores que os Estados da Federação não possuem competência para a glosa de créditos de ICMS relativos à operação própria, para abatimento do ICMS/ST, ainda que o remetente usufrua de benefícios concedidos sem a anuência do CONFAZ, sendo a Corte Suprema, por meio de ação direta de inconstitucionalidade, o único foro adequado para esta discussão.

Logo em seguida, a ora Recorrente anexou a um dos autos, documentação demonstrando não possuir qualquer benefício tributário em suas operações e que, na verdade, possui financiamento de capital de giro perante o Estado da Bahia, conforme atestam os Ofícios n.ºs 71/10 e 121/10 do Sr. Secretário Estadual de Fazenda da Bahia; declaração emitida pela Agência de Fomento do Estado da Bahia; cópia exemplificativa do livro Registro de Apuração de ICMS referente ao mês de abril de 2003, demonstrando a metodologia do financiamento; nota promissória relativa ao financiamento, e; comprovante de liquidação de parcela do financiamento.

Tais documentos confirmam que a Recorrente não é beneficiária do incentivo fiscal previsto na Lei Baiana n.º 7.025/97 - dispositivo legal citado como fundamento da autuação.

Em resposta, o Fisco, já tendo pleno conhecimento dos fatos tratados nos Processos Tributários Administrativos n.ºs 01.000158941-41, 01.000159368-97 e 01.000161194-51, os quais possuem idêntica matéria, divergindo somente nos períodos autuados, afirma que o financiamento concedido pelo Estado da Bahia, nos moldes da Lei n.º 7.537/99, consistiria em *"uma simulação de suposto financiamento, pois, na realidade, a quitação deste foi realizada com o valor do ICMS que deveria ter sido recolhido aos cofres públicos daquela unidade da Federação"*.

A 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência, solicitando à ora Recorrente a juntada aos autos da cópia simples dos livros Registro de Apuração do ICMS relativos ao período autuado, providência esta que foi atendida e se prestou a ratificar o fato de que não há indício de aproveitamento crédito presumido de ICMS nos citados livros fiscais, nos moldes da Lei n.º 7.025/97, mas concessão de financiamento instituído pela Lei n.º 7.537/99.

Comentando a providência adotada pela ora Recorrente, a Fiscalização já não mais sustentou o cabimento da autuação com base no alegado aproveitamento de crédito presumido do ICMS, afirmando que o financiamento consistiria em *"mera simulação de operação financeira, face à emissão de Notas Promissórias em favor do DESEMBAHIA, para liquidar valores do ICMS a recolher detidos nos períodos englobados neste PTA."* (fl. 626)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em que pese o cuidado demonstrado pela 3ª Câmara na análise do caso em tela, não é possível concordar com a decisão consubstanciada no Acórdão recorrido levando-se em conta as questões suscitadas e demonstradas ao longo do presente processo.

O Ofício encaminhado pelo Sr. Secretário Estadual de Fazenda da Bahia ao Sr. Secretário Estadual de Fazenda de Minas Gerais, atestando que a Recorrente não é beneficiária do incentivo fiscal indicado na autuação (Lei Baiana n.º 7.025/97), teve os respectivos efeitos ignorados como prova cabal do erro técnico cometido na presente autuação.

Veja-se que a premissa legal utilizada pela Fiscalização para motivar o lançamento ora analisado não possuía relação com o caso concreto.

O Auto de Infração adotou justificativa que no curso do processo mostrou-se equivocada para sustentar as exigências fiscais, aduzindo que um dos objetivos programáticos da legislação mineira, especialmente a Resolução n.º 3.166/01, consiste em repelir a utilização de créditos originários de incentivos fiscais concedidos unilateralmente por outra Unidade da Federação, independentemente da norma legal em que os mesmos estivessem amparados.

Importante ressaltar que a decisão majoritária da Câmara reconheceu a divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e aquelas expostas nos Acórdãos n.ºs 19.410/10/3ª e 20.419/11/1ª.

Esta divergência jurisprudencial se dá em face da ora Recorrente ter comprovado em um dos autos, por meio da juntada do Ofício n.º 71/10, expedido pelo Sr. Secretário Estadual de Fazenda da Bahia ao Sr. Secretário Estadual de Fazenda de Minas Gerais, que a mesma não era beneficiária do incentivo fiscal tratado na autuação (Lei Baiana n.º 7.025/97) ao tempo da ocorrência da situação narrada pela Fiscalização no lançamento ora analisado. Foi este benefício, repita-se pela importância, que serviu de fundamento legal para a exigência fiscal.

Neste sentido, verifica-se o trecho do Acórdão n.º 19.410/10/3ª o qual se encontra no mesmo sentido do entendimento esposado no presente voto:

"ISTO POSTO, EM SESSÃO DE JULGAMENTO NA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM 24/11/09, A IMPUGNANTE APRESENTA NA TRIBUNA, CÓPIA DA RESPOSTA AUTENTICADA PELO FISCO DO RIO DE JANEIRO, DO OFÍCIO GAB/DF/JUIZ DE FORA Nº 052/09, ASSINADO PELO FISCAL DE RENDAS JOSÉ CARLOS DOS SANTOS, MAT. 0.294.715-8, NO QUAL AFIRMA, EM SUAS CONCLUSÕES, QUE A EMPRESA ALUTECH ALUMÍNIO TECNOLOGIA LTDA., CNPJ Nº 00.829.418/0001-06, REMETENTE DAS MERCADORIAS, NÃO USUFRUIU ATÉ A DATA DE SOLICITAÇÃO DO OFÍCIO, DO BENEFÍCIO PREVISTO NA LEI Nº 4.178/03.

CABE DESTACAR, QUE NÃO COMPETE A ESTE CONSELHO DISCUTIR A VERACIDADE DO DOCUMENTO APRESENTADO, SENDO OUTRO O FORO COMPETENTE PARA TANTO.

RESSALTE-SE QUE O ESTADO UTILIZA-SE DO EXPEDIENTE DE OUTROS ESTADOS PARA EMISSÃO DE ATOS DECLARATÓRIOS DE INIDONEIDADE PARA DECLARAR NOTAS FISCAIS, FALSAS, OU SEJA, COM BASE EM PROCESSO E DECLARAÇÕES DE OUTROS ESTADOS.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COM ISTO, NÃO SE PODE DESPREZAR A INFORMAÇÃO PRESTADA PELO FISCO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, O QUAL, REPITA-SE, AFIRMOU QUE A EMPRESA ALUTECH ALUMÍNIO TECNOLOGIA LTDA., CNPJ Nº 00.829.418/0001-06, REMETENTE DAS MERCADORIAS, NÃO USUFRUIU, ATÉ A DATA DA SOLICITAÇÃO DO OFÍCIO, DO BENEFÍCIO PREVISTO NA LEI Nº 4.178/03.

DESTARTE QUE, A INFRAÇÃO NÃO FOI CARACTERIZADA, TENDO EM VISTA NÃO SER A REMETENTE DAS MERCADORIAS BENEFICIÁRIA DE INCENTIVOS FISCAIS, DEVENDO, PORTANTO, SEREM CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO EM COMENTO." (GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

O Ofício n.º 71/10, anexado a um dos autos pela Recorrente, é documento oficial emitido pela autoridade máxima da Fazenda Baiana e foi endereçado diretamente ao Sr. Secretário Estadual de Fazenda de Minas Gerais.

Observa-se, pois, que enquanto o Acórdão n.º 19.410/10/3ª prestigia a eficácia da informação emitida pelo Fisco de origem, para afastar a hipótese de utilização de incentivo fiscal concedido unilateralmente, a decisão recorrida não considerou com o mesmo peso o Ofício n.º 71/10, anexado a um dos autos, o qual é dotado de oficialidade uma vez ter sido expedido pela Secretaria Estadual de Fazenda da Bahia e endereçado a Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais.

Destaque-se que a Fiscalização afirmou no presente lançamento ter agido em cumprimento ao disposto no item 3.38 do Anexo Único da Resolução SEF/MG n.º 3.166/01, glosando 100% (cem por cento) do imposto na operação própria da Recorrente.

Ocorre que, como demonstrado ao longo do presente processo, a Recorrente não é beneficiária do incentivo fiscal concedido pela Lei Baiana n.º 7.025/97, nem lançou a quantia relativa ao financiamento concedido no montante de 100% (cem por cento) do imposto por ela apurado.

O que fez, na verdade, foi instrumentalizar a quantia objeto do financiamento concedido pela Agência de Fomento da Bahia no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme previsto na Lei Baiana n.º 7.537/99, apenas no montante do saldo devedor do ICMS, que não corresponde a 100% (cem por cento) do débito do imposto, decorrente das saídas tributadas de seus produtos.

Portanto, uma vez restar evidenciada a ausência do fundamento legal válido que motivou a apuração do crédito tributário em comento, não é possível convalidar o presente lançamento.

Neste sentido, no julgamento administrativo procedido pelo Conselho de Contribuintes não é possível buscar fundamentação para o lançamento ainda que se procure chegar ao intuito da norma punitiva. Ressalte-se ser sempre crucial buscar o objetivo da norma para analisar os lançamentos postos à apreciação deste Conselho. Contudo, nesta tarefa não é possível converter-se a buscar de adequação do lançamento à norma para a busca de adequação de alguma norma ao lançamento. Isto porque ao Conselho de Contribuintes não é dado "lançar". O lançamento é composto não só da acusação fiscal em si, mas, principalmente, ao ajuste perfeito desta acusação às normas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legais tidas como infringidas e regularmente apontadas na peça fiscal. Se for preciso buscar outra norma para fundamentar o lançamento e com base nesta norma é que o mesmo poderá ser mantido, ainda que com ajustes, fica claro que o lançamento, na forma como procedido pelo Fisco, não estava condizente com a realidade e não deveria ser mantido em nenhum de seus pontos.

Veja-se que o Acórdão n.º 20.419/11/1ª, também apontado como paradigma pela ora Recorrente, caminhou na mesma linha do presente voto vencido, a saber:

"NO TOCANTE ÀS EMPRESAS ATACADISTAS VULCABRAS DISTRIBUIDORA DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA. E REEBOK PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA., O FISCO, DE INÍCIO FUNDAMENTA O ESTORNO DO CRÉDITO OUTORGADO NO DECRETO Nº 27.491/04, QUE SEGUNDO INFORMAÇÃO DA AUTUADA NÃO ALCANÇA AS OPERAÇÕES DE ATACADISTAS DE CALÇADOS, DIANTE DESTES FATOS, O FISCO CITA O DECRETO Nº 28.047 DE 14/12/05, MODIFICANDO A FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA ATÉ ENTÃO ADOTADA.

.....  
DAS LIÇÕES ACIMA, DEPREENDE-SE QUE NO CASO DOS AUTOS HOUVE A ALTERAÇÃO EM RELAÇÃO À FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O QUE IMPEDE QUE POSSA PREVALEÇER A FISCALIZAÇÃO DEVERIA TER PROVADO O CORRETO ENQUADRAMENTO DA SITUAÇÃO DOS AUTOS NAS SUAS DISPOSIÇÕES, POR CONSEQUENTE, CANCELAM-SE AS EXIGÊNCIAS COM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS ACIMA MENCIONADAS."

No Acórdão n.º 20.419/11/1ª o entendimento realçado é de que a eficácia do art. 4º, § 4º da Constituição do Estado de Minas Gerais, vedando a manutenção de atos administrativos motivados incorretamente, quanto mais adequação do ato a outra hipótese legal, como feito na decisão aqui recorrida.

Portanto, o Auto de Infração aqui analisado encontra-se suportado por premissa legal equivocada.

Restou demonstrado, por documento oficial expedido pela Secretaria Estadual de Fazenda da Bahia (Ofício n.º 71/10), não ser a Recorrente beneficiária do incentivo fiscal estabelecido na Lei n.º 7.025/97.

Citado Ofício fulmina a manutenção da autuação aqui examinada, pois é o mesmo dotado de inequívoca oficialidade.

Cabe destacar, que não compete a este Conselho discutir a veracidade do documento apresentado ou mesmo das informações nele constantes, até mesmo porque não houve contestação em relação a estes pontos. Com isto, não se pode desprezar a informação prestada pelo Fisco do Estado da Bahia.

Saliente-se que, em que pese o aludido Ofício não ter tido o condão de cancelar a autuação, de plano, mostrou-se o mesmo extremamente importante para evidenciar, juntamente com a documentação fiscal acostada aos autos pela ora Recorrente, que o lançamento não estava fundado na verdade real.

Não há dúvidas que a Fiscalização se equivocou na eleição da norma a embasar a autuação (Lei Baiana n.º 7.025/97), pois se a premissa correta encontra-se claramente descrita nos livros Registros de Apuração do ICMS da Recorrente (Lei

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Baiana n.º 7.537/99), assim como são do pleno conhecimento da Fazenda Baiana - esta poderia ter sido oficiada para esclarecimentos ou utilizados estes dados para formalizar o lançamento.

Sem a demonstração factual probatória de que o Auto de Infração exprime fielmente a realidade do caso concreto, fica o mesmo desprovido de certeza, tornando improcedente a correspondente exigência fiscal.

A motivação é um dos pressupostos para a existência e validade de qualquer ato administrativo, gênero do qual é espécie o lançamento. A fundamentação surge como meio interpretativo da decisão que levou à prática do ato impugnado, constituindo verdadeiro instrumento de viabilização do controle da legalidade dos atos da Administração.

Em matéria tributária, a fundamentação está na indicação dos pressupostos de fato, expressa na demonstração da efetiva ocorrência dos fatos que permitem o nascimento da obrigação tributária, assim como na indicação da normas legais aplicáveis ao caso concreto.

Partindo-se destas premissas, depreende-se que no caso dos autos houve a alteração em relação à fundamentação legal do crédito tributário, o que impede que possa prevalecer a glosa promovida uma vez que a Fiscalização deveria ser provado o correto enquadramento da situação dos autos nas suas disposições, por conseguinte, devem ser canceladas as exigências.

Cumprir destacar que o ato administrativo de lançamento é vinculado e deve obedecer aos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, exigindo-se dele a correta identificação dos pressupostos legais para o nascimento da obrigação tributária.

Não é porque a nova premissa legal teria os mesmos efeitos práticos da premissa inicialmente lançada, que a mesma pode ser emprestada para assegurar a manutenção da autuação.

Diante do exposto, dou provimento ao presente Recurso.

**Sala das Sessões, 11 de maio de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Conselheira**