

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.128/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000242679-86
Impugnação: 40.010137129-42
Impugnante: Chrysler Group do Brasil Comércio de Veículos Ltda.
IE: 001042846.01-35
Coobrigado: FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda.
IE: 067123354.00-32
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – VEÍCULOS – APLICAÇÃO DE PERCENTUAL INCORRETO PREVISTO EM CONVÊNIO. Constatada a utilização incorreta dos percentuais previstos no parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, na obtenção da base de cálculo do ICMS operação própria. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS relativo à operação própria, por aplicar incorretamente os percentuais previstos no parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, em operações de saídas interestaduais de veículos importados novos, efetuadas por meio de faturamento direto ao consumidor.

Exige-se complementação do ICMS/OP devido, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) sobre a diferença de base de cálculo operação própria apurada, nos termos da alínea “c”, do inciso VII do art. 55, c/c com os §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 295/314, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 454/465.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 419/429.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 450/452.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 453/465.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 469/478, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

Do Objeto da 1ª Diligência

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 05/08/15, deferiu o requerimento de juntada dos documentos, acostados às fls. 482/541, apresentados da Tribuna e determinou a abertura de vista à Fiscalização, nos seguintes termos:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DEFERIR A JUNTADA DOS SEGUINTE DOCUMENTOS: 1) ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO COM FATO NOVO CORRESPONDENTE À EXPEDIÇÃO DO OFÍCIO 220/2015/CONFAZ/MF-DF, PROTOCOLADO NO CC/MG EM 29/07/15 E 2) ATOS CONSTITUTIVOS, PROCURAÇÃO E SUBSTABELECIMENTO, RELATIVO À INCORPORAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, PROTOCOLADO NO CC/MG DE 03/08/2015. EM SEGUIDA VISTA À FISCALIZAÇÃO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. ALESSANDRO MENDES CARDOSO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. MARCELO CÁSSIO AMORIM REBOUÇAS.

A Fiscalização acosta aos autos a Consulta Interna nº 040/14 (fls. 545/546) e abre prazo de 05 (cinco) dias para o Sujeito Passivo ter vista dos autos, nos termos disposto no art. 140, *caput* e § 1º do RPTA.

Da Manifestação da Impugnante

Regularmente intimada, a Impugnante comparece às fls.551/557.

Aduz que, o Ofício nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, de 29/06/15, expedido pelo Grupo Técnico da Cotepe, em resposta ao questionamento de Representante da Anfavea sobre a interpretação a ser aplicada ao inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, manifesta o entendimento de que, para a aplicação do referido convênio, não há que se fazer distinção entre a condição do adquirente, se contribuinte ou não do ICMS.

Afirma que o Ofício deixou claro, que a inclusão do referido inciso III teve o condão apenas de estabelecer mais um critério de repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não de alterar a carga fiscal aplicável às operações.

Transcreve trechos do citado ofício para concluir que: *Diante da interpretação dada pelo Confaz, não há dúvidas de que o Convênio ICMS nº 51/00 somente comporta uma interpretação de sua sistemática de tributação: a) no caso de venda direta a consumidor final de veículo produzido no Brasil, a repartição será efetuada nos termos do inciso I ou II da Cláusula Segunda, a depender da localização da origem e do destino; b) no caso de venda direta para consumidor final de veículo IMPORTADO, independentemente da condição do adquirente (se contribuinte ou não do imposto) aplica-se a repartição do inciso III.*

Argui que a Fiscalização não se manifestou sobre o Ofício nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, tendo se limitado a juntar a Consulta Interna nº 040/14,

de 28/08/14, emitida pelo Diretor de Orientação e Legislação Tributária, vinculada à Superintendência de Tributação da Secretaria da Fazenda, utilizada como subsídio para a autuação.

Destaca que a referida Consulta Interna é de agosto de 2014, sendo formulada por órgão interno da SEFAZ/MG, enquanto o Ofício nº 220/2015 foi expedido em junho de 2015 pelo Grupo Técnico da Cotepe do Confaz, que foi o órgão responsável por realizar a própria alteração da redação do Convênio ICMS nº 51/00, para incluir o inciso III no parágrafo único da Cláusula Segunda.

Aduz que a alteração introduzida no Convênio ICMS nº 51/00, ocasionou a inclusão de novos percentuais de base de cálculo do ICMS Operação Própria, aplicáveis àquelas operações que estariam sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), caso tivessem sido efetivadas na modalidade de venda para revendedor e não de venda direta para consumidor final.

Afirma que “trata-se de uma complementação da ficção jurídica que informa o Convênio ICMS nº 51/00, de forma que nas operações de venda direta para consumidor final de veículos importados também haja uma repartição diferenciada da carga do ICMS com privilégio do estado de destino.

Destaca que a regra do inciso III não implica a previsão da aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento) para as operações de venda direta de veículos importados para consumidor final. A norma apenas determina a repartição especial da base de cálculo do ICMS nas operações com essas mercadorias, mantendo a aplicação da alíquota interna de 12% (doze por cento) dos estados envolvidos na operação.

Argui que o órgão técnico do Confaz confirma que a Impugnante deu a correta aplicação ao inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, portanto, o Auto de Infração deve ser cancelado.

Da Manifestação da Fiscalização

A Fiscalização se manifesta às fls. 563/570 dos autos.

Informa que a documentação acostada pela Impugnante consiste, principalmente de cópia de *e-mail* que seria a resposta ao questionamento feito pela empresa FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda., na qualidade de representante da Anfavea, endereçada ao Confaz, que em síntese, trata de solicitação ao Confaz para que procedesse à alteração da redação do inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, no sentido de suprimir o texto atual, e em substituição constar o texto sugerido pela FCA.

Relata que em resposta, foi informado pelo Confaz que deliberou, em sua última reunião, pela não alteração do citado convênio, sob a justificativa de que o referido dispositivo é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o estado de origem e do destino, não fazendo distinção entre vendas para contribuintes e não contribuintes. Asseverou-se ainda, que a partilha deverá ser feita pelo inciso III sempre que a alíquota da operação for 4% (quatro por cento), tendo sido este o objetivo da alteração do convênio em questão.

Assim, tendo a Fiscalização tomado ciência do “fato novo”, reitera o seu entendimento pelas exigências fiscais, por entender que o documento anexado não é capaz de produzir o efeito desejado pela Impugnante, visto que se trata de cópia de *e-mail* trocado entre os representantes da Impugnante e o Confaz, não possuindo elementos capazes de produzir qualquer reformulação de procedimentos, nem tampouco qualquer alteração na redação ou na interpretação do Convênio ICMS nº 51/00.

Destaca que o pedido de alteração da redação do citado Convênio decorre da necessidade de adequar tal redação ao que a Impugnante julga correto, o que evidencia que a redação tal como se encontra vai de encontro à correta interpretação dada pelo Fisco à matéria.

Ressalta que havendo dúvidas com relação à matéria poderia a Autuada ter lançado mão do recurso de consulta tributária dirigida à SEF/MG, que é um meio idôneo para dar ao consulente esclarecimentos quanto à interpretação da legislação tributária.

Aduz a que a resposta dada pelo Confaz ao pedido de alteração da redação do inciso III, reforçou o entendimento do Fisco, pois ao justificar pelo não acatamento do pedido afirma que, embora o dispositivo não faça distinção entre as vendas para contribuintes e não contribuintes, o critério de partilha do imposto através do inciso III será sempre com base na alíquota de 4% empregada na operação, o que quer dizer que a operação deve estar sujeita à alíquota de 4% (quatro por cento), não sendo possível outra interpretação à hipótese descrita, que se concretizará toda vez que o destinatário for contribuinte do imposto.

Informa que não há na autuação nenhuma operação tributada à alíquota de 4% (quatro por cento).

Transcreve a Consulta Interna nº 040/2014 da DOT/DOLT/SUTRI, que respalda o entendimento fiscal, acostada às fls. 547/548, tendo sido aberta vista ao Sujeito Passivo.

Aduz que quanto à alegação de que tal entendimento instauraria situação prejudicial ao estado, não é este o fórum para discussão, pois compete ao Fisco assegurar o cumprimento da legislação tributária.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 572/583, acolhe o mesmo entendimento da Fiscalização, ratifica o entendimento anterior e opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento.

Do Objeto da 2ª Diligência

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 10/03/16, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 590, com o seguinte teor:

ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA PARA QUE A FISCALIZAÇÃO, TENDO EM VISTA A

NOTÍCIA DE QUE A CONSULTA INTERNA Nº 040/14 DE 28/08/14 FOI REFORMULADA EM 13/10/15: 1) JUNTE AOS AUTOS A CÓPIA DA REFORMULAÇÃO; 2) SE MANIFESTE ACERCA DOS EFEITOS DA REFORMULAÇÃO FACE AO PRESENTE LANÇAMENTO. EM SEGUIDA, VISTA À IMPUGNANTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. ALESSANDRO MENDES CARDOSO E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. CÉLIO LOPES KALUME.

Dos Esclarecimentos da Fiscalização

A Fiscalização manifesta-se às fls. 592/595, nos seguintes termos.

Explica que a reformulação da CI nº 040/14, de 13/10/15, se deu em virtude da deliberação da 160ª Reunião Ordinária da Comissão Técnica Permanente do ICMS – COTEPE/ICMS, realizada nos dias 09 a 11 de junho de 2015.

Aduz que a citada deliberação no Ofício de nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, em que é apresentado o entendimento daquela Comissão com relação à interpretação a ser dada ao inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, foi expedido em virtude de solicitação da empresa Fiat Automóveis Ltda, ao CONFAZ (fls. 490) para que fosse alterada a redação do inciso III, da cláusula segunda, do Convênio ICMS nº 51/00.

Assevera que na ocasião, o plenário deliberou nos seguintes termos:

“... não se faz necessária a alteração do convênio, tendo em vista que referido dispositivo é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o Estado de origem e o de destino, e não distingue vendas para contribuintes e não contribuintes, (...), seja qual for o destinatário, contribuinte ou não, a partilha deve ser feita pelo Inciso III, com base na alíquota de 4%, pois este foi o objetivo da alteração do convênio.”

Relata que, mesmo após ter tomado conhecimento do entendimento expresso no Ofício de nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, ratificou o feito fiscal (fls. 563/570), ocasião em que anexou a CI nº 040/2014 aos autos, a fim de demonstrar o alinhamento de seu entendimento com aquele expresso pela SUTRI/SEF/MG.

Após a manifestação do Fisco, mas antes, porém, do julgamento pelo CC/MG, a SUTRI reformulou a Consulta Interna, reproduzindo o teor do Ofício nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF.

Em que pese a reformulação do entendimento por parte da SUTRI, afirma que mantém seu entendimento a favor do feito, pelas seguintes razões:

- o trabalho se pautou na interpretação literal do Convênio ICMS nº 51/00, especificamente nos percentuais previstos no parágrafo único da Cláusula Segunda, para obtenção da base de cálculo do ICMS da operação própria, tendo sido constatada a aplicação incorreta desses mesmos percentuais, o que acarretou prejuízo aos cofres do estado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- embora tenha sido solicitado pela Autuada, o CONFAZ não procedeu à alteração no Convênio ICMS N° 51/00. Houve apenas uma manifestação de entendimento acerca da questão levantada pelo membro da Anfavea e, sendo assim, tal deliberação expedida pela COTEPE não tem, por si, escopo legal para alterar o Convênio do CONFAZ.

- a autuação fiscal não se baseou na Consulta Interna, mas sim naquilo que prevê a Lei n° 6.763/75, o RICMS/02 e o Convênio ICMS n° 51/00, como se pode verificar no campo das “infringências” do próprio do Auto de Infração, tendo a citada consulta interna apenas o intuito de buscar a confirmação do entendimento do Fisco, pois não existia nenhuma manifestação da SUTRI sobre o assunto até então.

- tampouco há qualquer dúvida de que o referido convênio e o seu correspondente dispositivo no RICMS/02, tratam, exclusivamente, de definição de base de cálculo entre estados de origem e destino, devendo ser observada a Lei n° 6.763/75 e o RICMS/02 para a aplicação das alíquotas a serem empregadas nas operações neles previstas.

- a Autuada aplicou incorretamente os percentuais referentes às operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), contidos no inciso III da Cláusula segunda do Convênio ICMS n° 51/00, em operações interestaduais de venda a consumidores finais, não inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, cuja alíquota empregada foi a de 12% (doze por cento).

- a alíquota de 12% (doze por cento) utilizada pela Autuada nas operações em apreço está prevista na Lei n° 6.763/75, não sendo possível a aplicação dos percentuais previstos no inciso III, visto que estes se referem exclusivamente às operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento).

- a Assessoria do CC/MG elaborou sua manifestação, na qual manteve o entendimento do Fisco, consubstanciado na consulta interna, bem como trouxe aos autos a Consulta de Contribuinte n° 160/2014, reforçando o entendimento de que nas operações interestaduais com mercadorias importadas destinadas a não contribuintes do imposto, não há que se falar em aplicação das alíquotas interestaduais previstas na Resolução n° 13/2012, ou seja, de 4% (quatro por cento).

- não há outra interpretação possível à cristalina redação do inciso III da Cláusula Segunda do Convênio, senão a de que os percentuais ali previstos se aplicam somente nos casos de emprego da alíquota de 4% (quatro por cento), o que repese-se, não é o caso das operações autuadas.

Assevera que, se de um lado o Fisco tem o dever de observar as determinações contidas na legislação tributária para a constituição do Auto de Infração, de outro, ao Órgão Julgador caberá a análise das provas e a correta aplicação da legislação, sendo a ele negada autorização para que se afaste da aplicação da norma, conforme disposto no art. 182 da Lei n° 6.763/75 e no disposto no art. 110 do RPTA.

Aduz que, numa análise dos efeitos práticos, em situação inversa, sendo Minas Gerais a destinatária de operações enviadas por montadoras estabelecidas em outras UF, os remetentes aplicarão as disposições do Convênio ICMS n° 51/00, e não o entendimento expresso em orientações internas ou em deliberações da COTEPE.

Em se admitindo o entendimento previsto na deliberação da COTEPE, haverá dupla perda para Minas Gerais, pois os remetentes situados em outras UFs irão adotar a base de cálculo prevista para as alíquotas de 12% (doze por cento) e não para as de 4% (quatro por cento), acarretando em todos os casos um percentual de base de cálculo menor para este estado.

Conclui dizendo que, somente na hipótese de alteração da redação de dispositivos do Convênio ICMS nº 51/00 infringidos na autuação em apreço, retroativamente ao exercício de 2012, que é o início do período autuado, haveriam efeitos a serem considerados no lançamento fiscal.

Não sendo este o caso, ratifica-se as alegações contidas às fls. 563/570, bem como propõe-se a manutenção do feito fiscal.

Acosta a cópia da Consulta Interna nº 040/2014, reformulada em 13/10/15, às fls. 596 dos autos e abre prazo de 05 (cinco) dias para o Sujeito Passivo ter vista dos autos, nos termos disposto no art. 140, *caput* e § 1º do RPTA.

Da Manifestação da Impugnante

Regularmente intimada, a Impugnante comparece às fls. 600/607.

Aduz que, de acordo com o entendimento do Fisco, o Convênio ICMS nº 51/00 regulamentaria dois tipos de operação: 1) vendas diretas a consumidores finais não contribuintes do imposto, a qual seria aplicável a alíquota de 12 % (doze por cento), sendo a base de cálculo apurada com base nos incisos I e II da Cláusula Segunda; e 2) vendas diretas para consumidores finais contribuintes do imposto, a qual seria aplicável a alíquota de 4 % (quatro por cento), sendo a base de cálculo apurada com base no inciso III da Cláusula Segunda.

Reitera os argumentos exarados na manifestação de fls. 551/557, reafirmando a correção do seu entendimento no que se refere à utilização do disposto no inciso III da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, na forma do exposto no Ofício nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, de 29/06/15, que por sua vez, é contrário ao raciocínio explanado na Consulta Interna nº 040/2014, de 28/08/14 emitida pelo Diretor de Orientação e Legislação Tributária, vinculada à Superintendência de Tributação da Secretaria da Fazenda.

Assevera que a citada consulta foi reformulada pelo órgão interno da SEFAZ/MG, em 13/10/15, adequando o seu entendimento àquele exarado pelo Cotepe no Ofício nº 220/2015, acima mencionado.

Transcreve a conclusão da consulta que diz: *“O disposto no parágrafo único da cláusula segunda do Convenio ICMS nº 51/00 é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não distingue vendas para contribuintes e não contribuintes, assim sendo, seja qual for o destinatário, contribuinte ou não, a partilha deve ser feita pelo inciso III, com base na alíquota de 4%, relativamente a veículos novos importados.*

Aduz que, mesmo intimada pelo CC/MG, em razão da mudança de entendimento da própria Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, a Fiscalização manteve integralmente o lançamento, no entendimento de que “somente

na hipótese de alteração da redação de dispositivos do Convênio ICMS nº 51/00 infringidos na autuação em apreço, retroativamente ao exercício de 2012, que é o início do período autuado, haveriam efeitos a serem considerados no lançamento fiscal”.

Alega que tal entendimento é abusivo e ilegal, uma vez que nega a correta aplicação do Convênio ICMS nº 51/00, na redação devidamente incorporada à legislação de ICMS de Minas Gerais.

Assevera que é injustificável que a Fiscalização pretenda fazer valer a interpretação da norma convencional que é contrária àquela efetuada pelo próprio Confaz, por meio do seu Comitê Técnico (Cotepe), a qual seria reconhecida como correta pela Superintendência de Tributação (Sutri).

Argui que a interpretação literal pretendida pela Fiscalização instauraria uma situação prejudicial ao próprio estado de Minas Gerais que passaria a arrecadar ICMS incidente nessas operações considerando a alíquota de 4% (quatro por cento) ao invés da alíquota interna de 12% (doze por cento), considerando ainda um percentual apenas da base de cálculo (inciso III).

Aduz que tal situação é incompatível com a interpretação dada ao inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00: a aplicação de alíquota de 4% (quatro por cento) sobre um percentual da base de cálculo (Estado de origem) e da alíquota de 12% sobre o percentual complementar da mesma base (Estado de destino).

Assevera que a regra da Resolução nº 13/12 prevê a aplicação da alíquota de 4% (quatro por cento) sobre o total da operação de remessa interestadual e, por conseguinte, a tributação do estado de destino com base na aplicação do diferencial de alíquota sobre a mesma base de cálculo (venda direta a consumidor final) ou na aplicação da sua alíquota interna sobre o total da operação ocorrida em seu estado (venda para revenda). E que da forma como interpreta a Fiscalização a alteração do Convênio ICMS nº 51/00, consegue ao mesmo tempo desvirtuar e negar a vigência ao referido convênio e ainda não alcançar a lógica da Resolução do Senado nº 13/12.

Requer o cancelamento do crédito tributário.

Da Manifestação da Fiscalização

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 609/616, pontualmente sobre as alegações da Impugnante, em síntese:

- os percentuais constantes dos incisos I, II e III, definidos de acordo com a alíquota de IPI empregada na operação, determinam a base de cálculo do ICMS operação própria, a ser destacado pelo emitente, ou seja, àquele devido à UF de origem da mercadoria.

- até 11/04/13, o convênio contemplava apenas os incisos I e II da Cláusula Segunda, sendo determinante, para aplicação de um ou de outro inciso, a identificação das UFs do estabelecimento da montadora ou do importador e da concessionária, não havendo nenhuma restrição quanto à condição de contribuinte ou não, por parte do convênio, à aplicação dos percentuais nele previstos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- até 31/12/12, a alíquota prevista para operações com veículos novos, em operações internas ou interestaduais, era 12% (doze por cento), conforme art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.4” e inciso II, alínea “c”, todos do RICMS/02, resultando na carga tributária de 12% (doze por cento), independentemente da condição de contribuinte do destinatário.

- em 01/01/13, com a edição da Resolução nº 13/12, passou a vigorar uma nova alíquota de ICMS de 4% (quatro por cento) para as operações interestaduais com produtos importados, inclusive veículos, tendo o Convênio ICMS nº 51/00 incluído, a partir de 12/04/13, o inciso III, à Cláusula Segunda:

“III - para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):”

- ressalte-se que a alíquota diferenciada de 4% (quatro por cento), à luz da legislação vigente na época da autuação, somente se aplicaria nos casos de o destinatário ser contribuinte do ICMS, caso contrário, aplicar-se-ia a alíquota interna, nos termos da alínea “b” do inciso VII do § 2º da CF e na alínea “a.1” do inciso II do art. 42 do RICMS/02.

- considerando a redação do *caput* do inciso III da Cláusula Segunda, vigente a partir de 12/04/13, é forçoso reconhecer que o Convênio ICMS nº 51/00 passou a ter, como critério para a obtenção da base de cálculo do ICMS - Operação Própria, não somente a identificação das UFs de origem e de destino (concessionárias), mas também, a alíquota empregada na operação.

- nesse contexto, os percentuais previstos nos incisos I e II, destinam-se às operações com veículos nacionais, independentemente da condição de contribuinte ou não do ICMS do destinatário, em que a alíquota a ser utilizada continua a ser 12% (doze por cento). Tais percentuais também se prestam ao cálculo das saídas de veículos importados, destinados a não contribuintes do ICMS, face à proibição constitucional de utilização da alíquota de 4% (quatro por cento) em tais operações.

- já para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), cuja aplicação se restringe nos casos de o destinatário ser contribuinte do ICMS, deverão ser utilizados os percentuais previstos no inciso III.

- quanto ao fato novo apresentado pela Impugnante, Ofício nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, a Fiscalização reitera as argumentações já apresentadas.

- ainda, que a formulação da consulta interna (CI), antes da elaboração dos trabalhos, apenas teve o intuito de buscar a confirmação do entendimento do Fisco, pois não existia nenhuma manifestação da SUTRI sobre o assunto até então. Entretanto a Autuação Fiscal não se baseou na CI, mas naquilo que prevê a Lei nº 6.763/75, o RICMS/02 e Convênio nº 51/00, como se pode verificar no campo das “infringências” do próprio do AI.

- afirma que não há nada de abusivo e ilegal na aplicação da legislação vigente e no próprio Convênio ICMS nº 51/00.

- aduz que as reflexões trazidas pela Impugnante acerca das consequências prejudiciais que o posicionamento do Fisco, em relação à matéria, traria à arrecadação

do estado de Minas Gerais, nos casos de vendas a destinatários contribuintes do ICMS, com o emprego da alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), não dizem respeito às operações autuadas. Muito pelo contrário, todas operações autuadas tratam de venda de veículo a consumidores finais, na qual a alíquota de 12% (doze por cento) foi empregada corretamente, para fins de cálculo do ICMS operação própria.

- assevera que, mesmo assim, tem-se que o raciocínio apresentado é errôneo e parcial, já que não leva em consideração que o convênio em apreço é uma legislação aplicável a todos os estados do Brasil, em que ora o estado de Minas Gerais figurará nesse tipo de operação como destinatário, ora será o remetente.

- aduz que, admitindo-se que Minas Gerais dê interpretação diversa ao inciso III do Convênio ICMS nº 51/00 àquela dada pelo Fisco, tal interpretação certamente não será efetivada pelos contribuintes de outras UFs, pois estas irão aplicar o que está previsto no Convênio ICMS nº 51/00, e não o entendimento expresso em orientações internas ou em deliberação da Cotepe.

- afirma que é equivocado o entendimento da Impugnante acerca da incompatibilidade da interpretação dada ao inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00: a aplicação de alíquota de 4% sobre um percentual de base de cálculo (estado de origem) e da alíquota de 12% sobre o percentual complementar da mesma base (estado de destino).

Tal entendimento demonstraria desconhecimento dos conceitos trazidos no texto do Convênio ICMS nº 51/00 e dos correspondentes que se encontram dispostos nos arts. 359 a 401 do Anexo IX do RICMS/02, que são fundamentais para aplicação correta da norma.

Esclarece que as operações regidas pelo Convênio ICMS nº 51/00 estão sujeitas à substituição tributária, e a parcela do ICMS a esse título é devida à UF de localização da concessionária, conforme previsão expressa contida no § 2º da Cláusula Primeira do citado convênio.

O previsto acima é amparado pelas disposições contidas na Cláusula sétima: *“Com exceção do que conflitar com suas disposições, o disposto neste convênio não prejudica a aplicação das normas relativas à sujeição passiva por substituição”*.

Assevera que, de um lado, o Convênio ICMS nº 51/00 define expressamente a base de cálculo da operação própria do remetente, que será o valor do faturamento direto ao consumidor, reduzida dos percentuais previstos nos incisos I, II ou III, da Cláusula segunda, sendo o imposto obtido, por definição legal, pela aplicação da alíquota prevista para as operações interestaduais. De outro lado, a base de cálculo da operação do destinatário, sujeita à Substituição Tributária, será o valor do faturamento direto ao consumidor.

O ICMS/ST devido será o resultado da aplicação da alíquota interna, deduzido desse valor, o montante anteriormente cobrado pela operação própria do emitente. Tudo de acordo com o art. 398, *caput*, e parágrafo único do Anexo IX do RICMS/02:

Art. 398 - Na hipótese de montadora ou importador localizado em outra unidade da Federação remeter

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o veículo a concessionária localizada neste Estado, a base de cálculo da operação sujeita ao regime de substituição tributária será o valor da operação de faturamento direto ao consumidor, acrescido do valor correspondente ao frete.

Parágrafo único - O valor do imposto retido por substituição tributária será obtido mediante a aplicação da alíquota fixada para a operação sobre a base de cálculo prevista no caput, deduzido o valor do imposto destacado pela montadora ou pelo importador, nos termos do parágrafo único da cláusula segunda do Convênio ICMS 51/00.

Como se vê, a Impugnante se confunde quando afirma que haverá uma aplicação “da alíquota de 12% sobre um percentual complementar da mesma base (...)”, pois sendo uma operação sujeita à substituição tributária, a base de cálculo será o valor total cobrado do adquirente, ou seja, o valor do faturamento direto ao consumidor. Inexiste na legislação dispositivo que embase a aplicação de percentual complementar de base de cálculo da substituição tributária. Como já dito, a base de cálculo será o valor total do faturamento direto ao consumidor final e toda carga tributária resultará num percentual de 12% (doze por cento).

Conclui que, existem, distintamente, duas operações. E à semelhança das regras da substituição tributária tradicional, a base de cálculo de uma não se confunde com a outra. Tampouco se confunde a alíquota de uma e de outra.

Por fim, afirma que, de acordo com o disposto na Resolução nº 13/12 a alíquota de 4% (quatro por cento) é aplicável, independentemente de ser reduzida a base de cálculo na origem ou não, e a consequência prática da aplicação desta no contexto do Convênio ICMS nº 51/00 será sempre a destinação de uma maior carga tributária no destino.

Requer a manutenção do lançamento nos termos já defendidos nas manifestações fiscais anteriores.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 618/634, opina, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/13 a 30/09/14, em razão da aplicação incorreta dos percentuais previstos no parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, na obtenção da base de cálculo do ICMS, relativas às operações de saídas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interestaduais de veículos importados novos, efetuadas por meio de faturamento direto ao consumidor.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 50% (cinquenta por cento) pela reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Destaque-se que, por força da competência estabelecida no art. 155, inciso II e § 2º, inciso IV da Constituição Federal foi editada a Resolução nº 13/12 do Senado Federal, vigente a partir de 01/01/13, estabelecendo a alíquota de 4% (quatro por cento) para as operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que não tenham sido submetidos a processo de industrialização ou que, mesmo o sendo, resultem em mercadorias com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento). Confira-se:

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

(Grifou-se).

A referida Resolução foi reproduzida na legislação mineira, conforme disposto no art. 42, inciso II, alínea “d”, subalínea “d.2” do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

(...)

d) 4% (quatro por cento), quando se tratar de:

(...)

d.2) bens e mercadorias importados do exterior, observado o disposto no § 28;

§ 28. a alíquota a que se refere a alínea “d” do inciso II do caput :

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - aplica-se também aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro, ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento), assim considerado o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem;

Por sua vez, essa inovação provocou a alteração do Convênio ICMS nº 51/00, com a introdução do inciso III ao parágrafo único da Cláusula Segunda, por meio da publicação do Convênio ICMS nº 26/13, que assim estabelece:

CONVÊNIO ICMS Nº 51/00

Estabelece disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor.

Cláusula primeira Em relação às operações com veículos automotores novos, constantes nas posições 8429.59, 8433.59 e no capítulo 87, excluída a posição 8713, da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria/Sistema Harmonizado - NBM/SH, em que ocorra faturamento direto ao consumidor pela montadora ou pelo importador, observar-se-ão as disposições deste convênio.

§ 1º O disposto neste convênio somente se aplica nos casos em que:

I - a entrega do veículo ao consumidor seja feita pela concessionária envolvida na operação;

II - a operação esteja sujeita ao regime de substituição tributária em relação a veículos novos.

(...)

Cláusula segunda Para a aplicação do disposto neste convênio, a montadora e a importadora deverão:

(...)

Renumerado o parágrafo único para § 1º da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 19/15, efeitos a partir de 01.06.15.

§ 1º A base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação e a redução prevista no Convênio ICMS 50/99, de 23 de julho de 1999, e no Convênio ICMS 28/99, de 09 de junho de 1999, será obtida pela aplicação de um dos percentuais a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguir indicados sobre o valor do faturamento direto a consumidor, observado o disposto na cláusula seguinte:

I - veículo saído das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo:

- a) com alíquota do IPI de 0%, 45,08%;
- b) com alíquota do IPI de 5%, 42,75%;
- c) com alíquota do IPI de 10%, 41,56%;
- (...)

II - veículo saído das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como veículo saído das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões, exceto para o Estado do Espírito Santo:

- a) com alíquota do IPI de 0% e isento, 81,67%;
- b) com alíquota do IPI de 5%, 77,25%;
- c) com alíquota do IPI de 10%, 74,83%;
- (...)

Acrescido o inciso III ao parágrafo único da cláusula segunda pelo Conv. ICMS 26/13, efeitos a partir de 12.04.13. Atual § 1º, a partir de 01.06.15 (Conv. ICMS 19/15).

III - para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):

- (...)
- a) com alíquota do IPI de 0%, 24,95%;
- b) com alíquota do IPI de 1%, 24,69%;
- c) com alíquota do IPI de 1,5%, 24,56%;
- (...)(Grifou-se)

Registre-se que o parágrafo único foi renumerado para § 1º da Cláusula Segunda, efeitos a partir de 01/06/15.

Importante destacar que os percentuais previstos no inciso III se aplicam às operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento).

Tais disposições legais não prejudicam a aplicação do disposto na Lei nº 6.763/75, art. 12, § 1º, que estabelece a adoção da alíquota interna, nas operações e prestações destinadas a consumidor final localizado em outro estado, quando este não for contribuinte do imposto. Veja-se:

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

§ 1º Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se á:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto.
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte.

Este é exatamente o caso das operações ora autuadas, operações interestaduais de veículos novos importados e revendidos sob a modalidade de faturamento direto ao consumidor, cujo destinatário não é contribuinte do ICMS.

Assim, não resta dúvida de que a alíquota a ser aplicada às operações interestaduais com veículos novos importados e revendidos sob a modalidade de faturamento direto ao consumidor, em que o destinatário não seja contribuinte do ICMS, é a alíquota interna de 12% (doze por cento), prevista no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.4” do RICMS/02, consoante o disposto na Lei nº 6.763/75, art. 12, § 1º, que estabelece a adoção da alíquota interna, nas operações e prestações destinadas a consumidor final localizado em outro estado, quando este não for contribuinte do imposto. Confira-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.4) veículos automotores relacionados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV;

Há concordância entre as partes sobre esta questão e assim a discussão cinge-se em torno da apuração da base de cálculo em razão da aplicação dos percentuais previstos no parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, no tocante às saídas interestaduais de veículos importados novos, efetuadas por meio de faturamento direto ao consumidor.

O citado Convênio, em sua Cláusula Segunda, parágrafo único (vigente à época dos fatos ocorridos) e renumerado para § 1º, estabelece que a base de cálculo relativa à operação da montadora ou do importador que remeter o veículo à concessionária localizada em outra unidade federada, consideradas a alíquota do IPI incidente na operação, será obtida pela aplicação de um dos percentuais elencados em seus incisos I, II e III, sobre o valor do faturamento direto ao consumidor.

Como bem relata a Fiscalização, até 31/12/12, a alíquota prevista para operações com veículos novos, em operações internas ou interestaduais, era 12% (doze por cento), conforme art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.4” e inciso II, alínea “c”, todos do RICMS/02.

Entretanto, em 01/01/13, com a edição da Resolução nº 13/12, passou a vigorar uma nova alíquota de ICMS de 4% (quatro por cento) para as operações interestaduais com produtos importados, inclusive veículos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face de tais alterações foi incluído no Convênio ICMS nº 51/00, a partir de 12/04/13, o inciso III à Cláusula Segunda, com os seguintes termos:

(...)

III - para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):

(...)Grifou-se

Cabe destacar que a Resolução do Senado Federal apenas estabeleceu a alíquota para as operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, assim como ao Convênio ICMS nº 51/00, por meio do Convênio ICMS nº 26/13, foi acrescentado o inciso III ao parágrafo único da Cláusula Segunda para estabelecer a repartição das receitas entre os estados de origem e de destino dos veículos automotores novos em operações de vendas por meio de faturamento direto ao consumidor.

Para a aplicação de tais disposições legais, deve-se considerar as disposições da Lei nº 6.763/75 quanto às demais alíquotas de ICMS como, no caso, o § 1º do art. 12 da Lei nº 6.763/75, regulamentado pelo inciso II do art. 42 do RICMS/02, que estabelece, para as operações e prestações destinadas a consumidor final localizado em outra unidade da Federação, a alíquota interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto e a alíquota interna quando este não for contribuinte.

Ressalte-se, mais uma vez, que a alíquota diferenciada de 4% (quatro por cento), à luz da legislação vigente na época da autuação, somente se aplicaria nos casos de o destinatário ser contribuinte do ICMS, caso contrário, aplicar-se-ia a alíquota interna, nos termos da alínea “b”, do inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e na alínea “a.1” do inciso II do art. 42 do RICMS/02.

Constituição Federal

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

(...)

II - 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 II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2015 - Redação original:

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

Como se vê, o critério de repartição do inciso III se aplica às operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento).

Assim, aplicando-se a alíquota interna de 12% (doze por cento) não se revela possível a aplicação do inciso III, visto que este se refere exclusivamente às operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento).

Como as operações autuadas são tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), por se tratar de vendas a consumidores não contribuintes do imposto, não há qualquer possibilidade de aplicação dos percentuais estabelecidos no inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 para obtenção da base de cálculo do ICMS.

E nem se cogite falar que a alíquota aplicável às operações interestaduais de veículos novos importados e revendidos sob a modalidade de faturamento direto ao consumidor, cujo destinatário não é contribuinte do ICMS, possa ser 4% (quatro por cento).

A Superintendência de Tributação já se manifestou sobre o assunto, na Consulta de Contribuinte nº 160/2014:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 160/2014

PTA Nº: 16.000496539-00

CONSULENTE: BCLV Comércio de Veículos S/A.

ORIGEM: Uberlândia – MG

(...)

RESPOSTA:

Primeiramente, cumpre esclarecer que somente estão sujeitas à alíquota de 4% as operações interestaduais com mercadorias importadas destinadas a contribuintes do ICMS, nos termos da Resolução nº 13/2012 do Senado Federal.

Conseqüentemente, denota-se que, **nas operações interestaduais com mercadorias importadas destinadas a não contribuintes do imposto, não há**

que se falar em aplicação das alíquotas interestaduais previstas nas Resoluções nºs 22/1989 e 13/2012, todas do Senado Federal.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 31 de julho de 2014.

Quanto ao argumento da Impugnante quanto à reformulação da Consulta Interna por órgão interno da Sefaz/MG, em 13/10/15, adequando o seu entendimento àquele exarado pelo Cotepe no Ofício nº 220/2015, cabe as seguintes considerações.

Trata o citado documento, acostado às fls. 489/491, denominado Ofício nº 220/2015/ CONFAZ/MF-DF, de 29/06/15, de cópia de *e-mail* enviado pelo Confaz ao Representante da Anfavea tendo como assunto “GT-34-Substituição Tributária – Deliberação do plenário da 160ª reunião ordinária da COTEPE”, em resposta à proposta apresentada pela Anfavea para alteração do Convênio ICMS nº 51/00, na redação do inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda, que assim dispõe:

III - para as operações sujeitas à alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):

Para a seguinte redação:

III - veículo que trata a Resolução do Senado Federal, independente da origem ou destino em qualquer Região Fiscal.

Em resposta, o Secretário-executivo do Confaz afirma que “tendo o plenário deliberado que não se faz necessária a alteração do convênio, tendo em vista que referido dispositivo é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não distingue vendas para contribuintes e não contribuintes, assim sendo, seja qual for o destinatário, contribuinte ou não, a partilha deve ser feita pelo inciso III, com base na alíquota de 4%, pois este foi o objetivo da alteração do convênio.”

Cabe primeiro ressaltar que a deliberação Cotepe acerca de interpretação do inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 não tem o condão de alterar ou sobrepor a legislação posta na Constituição Federal, bem como na Lei Estadual nº 6.763/75 (art. 12, § 1º) que estabelece a adoção da alíquota interna, nas operações e prestações destinadas a consumidor final localizado em outro estado, quando este não for contribuinte do imposto.

Portanto, não prospera o argumento da Impugnante de que o entendimento da Fiscalização é abusivo e ilegal, em razão de negar a correta aplicação do Convênio ICMS nº 51/00, na redação devidamente incorporada à legislação de ICMS de Minas Gerais.

Ao contrário, é exatamente por se pautar na correta aplicação da legislação tributária, de maneira sistêmica, que a Fiscalização não acatou o entendimento exarado na Consulta Interna nº 040/14, ora reformulada.

Ressalta a Fiscalização que, embora tenha sido solicitado pela Autuada, o Confaz não procedeu à alteração no Convênio ICMS nº 51/00. E que a manifestação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendimento acerca da questão levantada pelo membro da Anfavea, de interpretação da deliberação expedida pela COTEPE não tem, por si, escopo legal para alterar o Convênio do Confaz.

Ressalte-se que os convênios de ICMS são celebrados no âmbito do Confaz com a participação de representantes de todos os estados-membros.

Como bem esclarece a Fiscalização, a autuação fiscal não se baseou na consulta interna, mas sim nas disposições legais contidas na Lei nº 6.763/75, no RICMS/02 e Convênio nº 51/00, como se pode verificar no campo das “infringências” do Auto de Infração.

Conclui-se, portanto, considerando que a alíquota interna de 12% (doze por cento) foi corretamente aplicada pela Autuada, e considerando que a alíquota de 4% (quatro por cento) prevista na Resolução nº 13/12 do Senado Federal se aplica às operações interestaduais com mercadorias importadas destinadas a contribuintes do ICMS, resta correta a apuração do imposto nos moldes apurados pela Fiscalização, aplicando-se os incisos I e II do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, para apuração da base de cálculo do imposto devido nas operações interestaduais com veículos novos importados e destinados a consumidores não contribuintes do imposto.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 419/429, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor) e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.128/16/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000242679-86	
Impugnação:	40.010137129-42	
Impugnante:	Chrysler Group do Brasil Comércio de Veículos Ltda. IE: 001042846.01-35	
Coobrigado:	FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda. IE: 067123354.00-32	
Proc. S. Passivo:	Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Bernardo Motta Moreira, 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.

Cuida-se de autuação que exige a diferença do ICMS relativo à operação própria, pretensamente recolhido a menor, no período de fevereiro de 2013 a setembro de 2014, ao fundamento de que a Autuada teria aplicado equivocadamente os percentuais previstos no Convênio ICMS nº 51/00 para a obtenção da base de cálculo do ICMS devido ao estado de Minas Gerais, em operações de saídas interestaduais de veículos importados novos, efetuadas por meio de faturamento direto ao consumidor.

De acordo com o entendimento da Fiscalização, que foi acatado integralmente pelo ilustre Relator, para a obtenção da base de cálculo do ICMS referente às operações de venda direta autuadas, deveriam ter sido considerados os percentuais previstos nos incisos I ou II do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, aplicáveis às operações de remessa de veículos saídos das regiões Sul e Sudeste para o Norte, Nordeste e Espírito Santo ou para essas mesmas regiões, exceto para o Espírito Santo, e não os percentuais previstos no inciso III, os quais foram utilizados pela Impugnante para definição do ICMS a ser recolhido a este estado.

Isso porque, segundo a Fiscalização, a regra de repartição da base de cálculo contida no inciso III, parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00, somente seria aplicável às operações de venda direta para consumidor final contribuinte do imposto, em relação às quais seria aplicável, nos termos da regra normal de repartição, a alíquota interestadual. Assim, como as operações autuadas envolvem consumidores finais não contribuintes, exigiu-se, no Auto de Infração impugnado, o ICMS devido ao estado de Minas Gerais, com base nos percentuais de base de cálculo previstos nos incisos I ou II.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse raciocínio – e isso é afirmado expressamente pela própria Autoridade Autuante – parte da interpretação literal do inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00.

Todavia, *data maxima venia*, a meu sentir, não é esta a melhor solução para o caso em análise. Veja:

Em primeiro lugar, é importante deixar claro a força normativa do Convênio ICMS nº 51/00 e seus efeitos na hipótese em tela.

O Convênio ICMS nº 51/00, publicado no DOU de 20/09/00, estabeleceu a disciplina relacionada com as operações com veículos automotores novos efetuadas por meio de faturamento direto para o consumidor. O que buscou a norma foi implementar efetiva repartição da receita tributária do ICMS entre as unidades Federadas, de acordo com a origem e o destino, relativamente ao imposto incidente nas vendas de veículos automotores realizadas pelo fabricante (ou importador) diretamente ao consumidor final.

Em que pese o estado de Minas Gerais ter votado contrariamente às novas regras e, em um primeiro momento, ter considerado inconstitucional o rateio do ICMS entre as unidades Federadas envolvidas, nos termos do convênio, oportunidade em que ajuizou a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.747,¹ a partir de 03/02/03, o estado aderiu aos termos do convênio, mediante o Convênio ICMS nº 05/03, e internalizou suas normas em seu regulamento (*vide* arts. 395 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02).

O Convênio ICMS nº 51/00 foi celebrado “*considerando a modificação a ser implementada no processo de faturamento de veículo automotor novo por parte da montadora e do importador; considerando a participação da concessionária na operação de circulação com veículo novo quando faturado diretamente pela montadora ou pelo importador ao consumidor; e tendo em vista o disposto nos artigos 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)*”.

Percebe-se, assim, que os dispositivos que fundamentam a edição do convênio não são os da Lei Complementar nº 24/75 – que demandaria, inclusive, a deliberação unânime dos estados –, mas os arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional, que preveem a possibilidade de celebração de convênios para os casos de reconhecimento de extraterritorialidade da legislação tributária em vigor nas unidades da Federação e para estabelecer regras de assistência em fiscalizações e troca de informações entre elas.

A força das regras do convênio, portanto, resultam da própria decisão do estado de Minas Gerais e determinam a sua aplicação imediata no ordenamento mineiro, sobretudo porque o art. 100 do CTN, trata tais normas como complementares às leis. É ver:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

¹ O Supremo Tribunal Federal não conheceu da ação, assentando a não configuração da pertinência temática. 22.128/16/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

(...)

Por isso, não pode o Fisco Mineiro se limitar a aplicar a legislação tributária do estado, retirando a eficácia do convênio, aduzindo que ele trataria, exclusivamente, de definição de base de cálculo entre estados de origem e destino, devendo ser observada a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02 para a aplicação das alíquotas a serem empregadas nas operações nele previstas. Nem mesmo está tolhido este Órgão Julgador do afastamento das normas utilizadas para lastrear a autuação, ao reconhecer a aplicação do convênio no caso em tela, não havendo falar dos conhecidos limites do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e do art. 110 do RPTA.

Aliás, como se verá, a própria Fiscalização dá a importância correta ao Convênio ICMS nº 51/00 ao admitir que, se o texto legal em debate fosse alterado de forma retroativa, “*haveriam efeitos a serem considerados no lançamento fiscal*”.

Não se pode, por isso, menoscabar a norma convencional e sua devida interpretação para forçar a aplicação das normas internas do estado Mineiro e fazer crer que se está fazendo o uso de uma suposta “interpretação sistemática”, como exposto pelo Fisco e pela Assessoria do CC/MG.

Quanto à interpretação do inciso III do parágrafo único da Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 51/00 propriamente dita, deve ser observado que, em nenhum momento a Impugnante nega que a literalidade do dispositivo leve ao entendimento contrário ao por ela defendido. E, verdade seja dita, o texto legal não é claro em relação ao âmbito dos seus efeitos.

Tanto foi assim que, em resposta ao questionamento do representante da ANFAVEA sobre a interpretação a ser dada ao mencionado inciso III, o Grupo Técnico do COTEPE do CONFAZ manifestou o entendimento de que, para aplicação do referido convênio, não há que se fazer distinção entre a condição do adquirente, se contribuinte ou não do ICMS.

O Ofício nº 220/2015/CONFAZ/MF-DF, de 29/06/15, acostado aos autos, deixou claro que a inclusão do referido inciso III teve o condão apenas de estabelecer mais um critério para repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não de alterar a carga fiscal aplicável às operações.

Segundo o COTEPE, o plenário deliberou que “*não se faz necessária a alteração do convênio, tendo em vista que referido dispositivo é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não distingue vendas para contribuintes e não contribuintes, assim sendo, seja qual for o*

destinatário, contribuinte ou não, a partilha deve ser feita pelo Inciso III, com base na alíquota de 4%, pois este foi o objetivo da alteração no convênio”.

Vale chamar a atenção quanto à forma com que a Fiscalização tratou a manifestação do COTEPE. Segundo ela, “*embora tenha sido solicitado pela Autuada, o CONFAZ não procedeu à alteração no Convênio ICMS nº 51/00. Houve apenas uma manifestação de entendimento acerca da questão levantada pelo membro da Anfavea e, sendo assim, tal deliberação expedida pela COTEPE não tem, por si, escopo legal para alterar o Convênio do CONFAZ*”.

Ora, convenhamos, não se trata de “apenas” uma manifestação! Trata-se da explanação dos motivos da desnecessidade de alteração do próprio texto legal, pleiteado pelos contribuintes, no intuito de clarificar o âmbito de aplicação do convênio. E, segundo o COTEPE, foi desnecessária a alteração do texto, na medida em que o “*dispositivo é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não distingue vendas para contribuintes e não contribuintes*”.

Apesar de não ter sido criada uma norma específica para esclarecer norma anteriormente mal compreendida ou mal formulada, o que houve, *in casu*, foi muito próximo de uma “interpretação autêntica”, eis que estabelecida pelo próprio órgão criador da regra.

Não se pode perder de vista que o objetivo do Convênio nº 51/00 sempre foi o de promover uma repartição especial entre estados de origem e destino da receita de ICMS advinda de venda direta de veículos. É a tal “ficção jurídica” aduzida pela Autuada em sua impugnação. Isto é, em nenhum momento, o convênio faz essa diferenciação entre consumidor final contribuinte ou não contribuinte do imposto.

Ao pugnar pela interpretação “literal” do texto, a Fiscalização, com o devido respeito, desconsidera todo o arcabouço normativo que ensejou a inserção do comando legal debatido no corpo do convênio. Com as devidas escusas, parece o Fisco confundir o “texto legal” com a “norma”, que é produzida pelo intérprete.

Desde Heidegger² e Gadamer³ restou pacificado que o ato de interpretar baseia-se num juízo de pré-compreensão, se iniciando com conceitos prévios, que vão sendo substituídos por outros com maior grau de adequação, desenvolvendo o denominado círculo hermenêutico. Temos, assim, uma unificação entre a interpretação e a aplicação do Direito, motivo pelo qual o intérprete produz a norma para determinado caso concreto. Por isso é que as normas não se confundem com os textos, eis que são o resultado da interpretação sistemática destes.

E a norma em questão, construída sob a interpretação sistêmica do ordenamento, os acontecimentos históricos decorrentes do advento da Resolução nº 13/12 do Senado Federal, além do fato de que, caso se aplique o entendimento pretendido pela Autoridade Autuante, se instauraria uma situação prejudicial ao próprio estado de Minas Gerais, somente comporta uma interpretação (a única resposta correta

² HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Petrópolis: Vozes, 1988.

³ GADAMER, Hans-Georg. *Verdade e Método*. Vols. I e II, Petrópolis: Vozes, 2002.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para esse caso controverso): 1. no caso de venda direta para consumidor final de veículo produzido no Brasil, a repartição será efetuada nos termos do inciso I ou II da Cláusula Segunda, a depender da localização da origem e do destino; 2. no caso de venda direta para consumidor final de veículo importado, independentemente da condição do adquirente – se contribuinte ou não do imposto –, aplica-se a repartição do inciso III.

O caso em tela realmente é emblemático, uma vez que a própria Superintendência de Tributação da Secretaria da Fazenda – SUTRI – reformulou a Consulta Interna nº 040/14, de 28/08/14, que passou a ter a seguinte conclusão:

O disposto no parágrafo único da cláusula segunda do Convênio nº 51/00 é apenas um critério estabelecido para repartição de receitas entre o estado de origem e o de destino, e não distingue vendas para contribuintes e não contribuintes, assim sendo, seja qual for o destinatário, contribuinte ou não, a partilha deve ser feita pelo inciso III, com base na alíquota de 4%, relativamente a Veículos novos importados.

Com o devido acatamento, a meu ver, é impraticável manter uma autuação fiscal diante destas robustas manifestações, tanto da SUTRI quanto do COTEPE. O apego à interpretação literal não pode subsistir, olvidando-se de toda a construção jurídica que o tema envolve.

Como dito, ao aduzir que “*somente na hipótese de alteração da redação de dispositivos do Convênio 51/00 infringidos na Autuação em apreço, retroativamente ao exercício de 2012, que é início do período autuado, haveriam efeitos a serem considerados no lançamento fiscal*”, a Fiscalização desconsidera a interpretação sistêmica da norma do convênio, a posição da SUTRI e do próprio COTEPE – que entendeu desnecessária a alteração legislativa –, razão pela qual carece de fundamento legal o ato administrativo impugnado.

Por tudo isso, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Sala das Sessões, 27 de julho de 2016.

Bernardo Motta Moreira
Conselheiro