

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	18.521/08/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000154864-25	
Impugnação:	40.010119939-87	
Impugnante:	Ford Motor Company Brasil Ltda.	
	IE: 487080064.00-17	
Proc. S. Passivo:	Leonardo Gallotti Olinto/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – VEÍCULOS – CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - RESSARCIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito, destacado em notas fiscais emitidas a título de ressarcimento do imposto em virtude de liminares concedidas pelo Poder Judiciário, uma vez se tratar de situação não prevista na legislação e os atos judiciais terem sido revogados. Exigência de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no § 2º do art. 56 da Lei 6763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a notas fiscais emitidas para fins de ressarcimento do imposto junto à Autuada, obtido por meio de liminares concedidas pelo Poder Judiciário às Concessionárias/Substituídas, cujos valores foram apurados por meio de recomposição da GIA/ST, mediante o estorno dos créditos considerados indevidos uma vez que não se enquadram nas hipóteses de ressarcimento previstas na legislação.

Em face da constatação, exige-se ICMS e multa de revalidação em dobro, conforme demonstrado às fls. 20/21 dos autos.

O processo encontra-se devidamente instruído com o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF (fl. 02); Auto de Infração - AI (fls. 06/07); Relatório Fiscal (fls. 10/11); Recomposição da GIA/ST (fls. 12/17); Apuração da diferença do ICMS/ST a recolher (fls. 18/19); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 20/21); Relação das notas fiscais de ressarcimento cujos créditos foram estornados (fls. 22/23); cópia das GIA/ST (fls. 26/106); cópia da notas fiscais cujos créditos foram estornados (fls. 107/114).

Da Impugnação

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 116/124, onde alega, em síntese, que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- é despropositada a autuação em comento, pois penaliza o substituto tributário pelo fato de ter cumprido ordem judicial e que, as decisões judiciais não são supostas mas sim, legítimas decisões judiciais, que determinavam à Autuada, na qualidade de substituta tributária, o ressarcimento dos créditos de ICMS - Substituição Tributária à substituída;

- as decisões judiciais estavam em plena vigência na época da emissão das notas fiscais de ressarcimento objeto da presente autuação;

- as citadas decisões judiciais deveriam ser cumpridas, sem qualquer questionamento, sob pena de configuração de crime de desobediência;

- havia citações no corpo das notas fiscais, identificadas pela numeração e respectivos contribuintes substituídos emitentes das notas fiscais, discriminando a ação em que foram proferidas as decisões judiciais;

- no caso das notas fiscais emitidas pela Cancellia S.A. Veículos e Máquinas Agrícolas, além da expressa menção feita pela emitente quanto à medida judicial que as fundamenta, há o visto do Chefe AF/Ituiutaba, autorizando a transferência;

- que nos casos referentes a Dipam Distribuidora Patense de Automóveis Ltda. – processo nº 480.00.018722-3, a Cancellia S.A. Veículos e Máquinas Agrícolas – processo nº 342.98.005870/1, e aos processos nº. 261980022386 e 261010042073 ajuizados pela Auto Oeste Ltda., até o momento da emissão das notas fiscais, as decisões judiciais favoráveis a essas empresas ainda não haviam sido reformadas, razão pela qual a Autuada não podia deixar de obedecê-las;

- nos três casos citados acima, peticionou à SEF/MG para informar que havia sido oficiada a respeito da decisão judicial e que iria cumpri-la;

- se deixou de recolher o ICMS/ST em razão da compensação dos valores pagos a título de ressarcimento de créditos de ICMS/ST às suas concessionárias, com base em decisões judiciais expressas nesse sentido, tais valores não podem lhe ser cobrados;

- caso os créditos ressarcidos sejam ilegítimos, os respectivos valores devem ser cobrados de quem se beneficiou indevidamente deles e não dela que, na qualidade de substituta tributária, não teve qualquer ganho com tal procedimento;

- considerando que o ICMS é tributo sujeito ao chamado lançamento por homologação, é flagrante a decadência do direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário referente aos fatos tributários ocorridos no período de fevereiro a agosto de 2001, por ter transcorrido o prazo estabelecido no artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional;

- embora não tenha havido o pagamento do crédito tributário referente ao ICMS/ST devido, tal crédito foi extinto nos termos do inciso II do artigo 156 do CTN, por meio da compensação com os créditos que lhe foram transferidos pelos contribuintes substituídos, através das competentes notas fiscais de ressarcimento;

- quanto ao mérito, deveria recolher o ICMS/ST na condição de substituta tributária, mas que não o recolheu por força de decisão judicial obtida pelo contribuinte substituído, e que a cobrança deve ser exigida deste, que retoma a condição de único responsável tributário perante o Estado, e que não pode ser responsabilizada pela ilegitimidade dos créditos aproveitados pelo contribuinte substituído, mesmo porque não tem condição de comprovar se os créditos ressarcidos são ou não legítimos, visto que foram apurados por conta e risco do contribuinte substituído, conforme consta das iniciais das ações ajuizadas pelas concessionárias.

Requer seja reconhecida a decadência do direito da Fazenda Estadual ao crédito tributário referente às notas fiscais emitidas no período de fevereiro a outubro de 2001 e seja o lançamento julgado improcedente.

Da Instrução Processual

Considerando a existência de ações judiciais sobre a matéria objeto do lançamento, às fls. 385/386, o Fisco encaminha os autos à Advocacia Geral do Estado - AGE para orientações e instruções quanto à defesa cabível.

Às fls. 388/393, a AGE manifesta entendimento no sentido de que a situação não se enquadra no disposto no art. 11 da CLTA/MG, devendo a Impugnação seguir seu trâmite normal na esfera administrativa.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 396/409, refuta as alegações da defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Auditoria Fiscal

A Auditoria Fiscal, em bem fundamentado parecer de fls. 412/417, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no Parecer da Auditoria Fiscal de fls. 412/417 foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, conforme abaixo se transcreve.

“De início, quanto à arguição de decadência parcial do crédito tributário, não assiste razão à Impugnante, face ao disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

A regra do § 4º, do art. 150 do CTN, invocada pela Autuada, não se aplica ao caso, haja vista que esta se refere a valores oferecidos à tributação, ou seja, declarados/lançados, e não àqueles que ficaram à margem do lançamento. A irregularidade apontada nos autos diz respeito ao recolhimento a menor do imposto devido por substituição, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, em relação aos valores subtraídos da declaração, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício, circunscrito à regra geral estabelecida pelo art. 173 do CTN.

No caso em análise, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 1º de janeiro de 2002, findando-se em 31 de dezembro de 2006, conforme preceitua o inciso I, do mencionado art. 173 do CTN.

Tendo sido a Autuada intimada do Auto de Infração em 27 de dezembro de 2006, ou seja, dentro do referido prazo, não há que se falar em decadência quanto ao crédito tributário referente ao período anterior a dezembro de 2001.

O Auto de Infração trata de recolhimento a menor do imposto devido por substituição, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS/ST, provenientes de notas fiscais emitidas por várias concessionárias da Ford Motor Company Brasil Ltda., para fins de ressarcimento (transferência de crédito) amparado em decisões judiciais proferidas nos autos dos Mandados de Segurança ajuizados pelos contribuintes substituídos DIPAM – Distribuidora Patense de Automóveis Ltda., Cancelli S.A. Veículos e Máquinas Agrícolas e Auto Oeste Ltda., onde se concedeu a estes o direito de ressarcimento do imposto junto à ora Impugnante, no caso de revenda de veículo por valor inferior àquele considerado para o cálculo do ICMS/ST. Exige-se ICMS e Multa de Revalidação (100%), cujos valores constam do demonstrativo de fls. 20/21.

Da análise dos argumentos da defesa depreende-se que a Impugnante não discute a legitimidade do imposto (aspecto material), mas sim, a sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da autuação (aspecto pessoal).

No entanto, tal entendimento decorre da interpretação errônea e equivocada sobre a questão da responsabilidade tributária, na condição de contribuinte substituto.

A infração relatada nos autos advém da inobservância ao disposto nos artigos 349 e 352 c/c art. 355, todos do Anexo IX do RICMS/96, cujas regras foram mantidas nos artigos 326 e 329 c/c art. 332, todos do Anexo IX do RICMS/02, sobretudo no que diz respeito às situações alcançadas pelo ressarcimento, bem como do cumprimento dos requisitos de validade previstos na legislação.

As notas fiscais objeto do estorno estão relacionadas às fls. 22/23, cópias às fls. 107/114, cuja apropriação ocorreu mediante lançamento dos valores na GIA/ST (fls. 26/106), o que resultou em recolhimento a menor do ICMS/ST, no valor original de R\$ 2.487.038,54, apurado por meio da recomposição da GIA/ST (fls. 15/17).

Como bem salientou o Fisco, a Impugnante por disposição legal é contribuinte do ICMS, por substituição, e, sendo assim, deve observar as disposições contidas na legislação, seja através da prática de atos, ou exigindo-se de outro contribuinte com quem mantém relação comercial, o cumprimento da disposição legal no que lhe couber, sob pena de responsabilizar-se pela respectiva obrigação tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise do demonstrativo de fls. 22/23, constata-se que a Impugnante em determinado período não apropriou integralmente os valores de ressarcimento indicados nas notas fiscais, optando por fazê-lo de forma parcial, utilizando o saldo remanescente nos períodos seguintes, ou seja, a mesma nota fiscal de ressarcimento foi utilizada para abater o ICMS/ST devido em períodos diferentes.

Por exemplo, o crédito de imposto destacado na nota fiscal n.º 46.675, emitida pela empresa Cancelli S.A. Veículos e Máquinas Agrícolas em 01/02/01, no valor de R\$ 1.630.837,35 (fl. 107), foi utilizado para abatimento do imposto a recolher nos meses de junho a agosto de 2001, nos meses de abril a dezembro de 2002 e nos meses de janeiro a março de 2003.

Tal fato revela que a Impugnante ao repassar os valores às concessionárias, utilizou-se das notas fiscais de ressarcimento para diminuir o total do imposto devido para Minas Gerais, reduzindo, em contrapartida o custo de aquisição dos veículos para as emitentes/concessionárias, na medida dos seus interesses comerciais.

Por força do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional n.º 03/93, no regime da substituição tributária a única hipótese de restituição/ressarcimento do ICMS é quando não ocorre o fato gerador dado como presumido.

Na legislação infraconstitucional, a matéria está contemplada no artigo 10, da Lei Complementar n.º 87/96, que diz: “Art. 10 – É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar”. (g.n).

Nessa mesma linha, a Lei Estadual n.º 6763/75 prevê, nos §§ 10 e 11 do art. 22, que o recolhimento do imposto ocorre em caráter definitivo, não ficando o Estado sujeito à restituição de qualquer diferença, com exceção, apenas, das hipóteses de não ocorrência do fato gerador presumido.

Por sua vez, o regulamento do ICMS mineiro, em consonância com as normas hierarquicamente superiores, dispõe que o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, salvo quando o fato gerador não se realizar, o que, volta-se a dizer, não é o caso em tela, pois o que se verificou foram vendas com valores inferiores à base de cálculo determinada pelas concessionárias da Autuada.

Portanto, não existe a obrigação, no caso do recolhimento correto do ICMS/ST, de o contribuinte recolher diferença de tributo ao Estado, ou este ter que restituir qualquer valor ao contribuinte, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias.

Sobre a matéria, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais, referindo-se a veículos, tem decidido no sentido de não se permitir a restituição de ICMS quando a operação presumida se realiza por preço inferior àquele com base no qual foi calculado o imposto por substituição tributária [Processos: 1.0000.00.233817-6/000(1), 1.0000.00.231609-9/000(1), 1.0145.99.004062-1/001(1)]. Existem, inclusive, decisões posteriores à proferida pelo Supremo Tribunal Federal em 03/09/98, na ADIN 1851-4,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na qual se discutiu amplamente a eficácia e aplicabilidade da Cláusula 2.^a, do Convênio ICMS 13/97, de 21 de março de 1997.

A referida ADIN, ajuizada pela Confederação Nacional do Comércio (CNC), e julgada improcedente pelo STF, refere-se à Cláusula Segunda do citado Convênio ICMS n.º 13/97, que diz o seguinte: "*Não caberá a restituição ou a cobrança complementar do ICMS quando a operação ou a prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996*".

Esse julgamento, declarando constitucional a referida Cláusula do Convênio ICMS n.º 13/97, por si só encerra a lide, além de servir para descaracterizar o supedâneo pelo qual a Impugnante alega ter dado cumprimento a ordens judiciais (nas quais não teria qualquer interesse), apropriando-se dos aludidos créditos.

Nesse aspecto, a Impugnante pretende eximir-se da sua responsabilidade ao argumento de que a compensação se deu em cumprimento de decisão judicial. Por essa linha, também inviável lhe dar razão, uma vez que ao Contribuinte sempre foi oferecida, como não poderia deixar de ser, a oportunidade de apresentar recursos ou manejar ações próprias contra a pretensão das concessionárias ou contra o decisório judicial, de forma a preservar os recolhimentos efetuados ao Erário.

Observadas as competências próprias, possível deduzir que não caberia ao Poder Judiciário substituir o legislador criando situação de ressarcimento/transferência não prevista em lei, ou modificando, a seu arbítrio, a definição do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ora, a partir do momento em que a Impugnante decide repassar valores a título de imposto às suas concessionárias, em situação não autorizada pelas normas legais, mesmo que a pretexto de que teria agido em cumprimento de decisão judicial, resta evidenciada a existência de interesses comerciais, entre as partes, que justifiquem tal transação.

Assim, configurada a prática de ato infracional de natureza tributária perante o Fisco, surge para a Autuada/Impugnante a responsabilidade pelo adimplemento da obrigação correspondente, na condição de substituto, por força de disposição legal.

Por outra via, entre as partes (Montadora X Concessionária), restando caracterizada a ocorrência de um negócio jurídico, eventuais conflitos decorrentes daquela relação comercial deverão ser discutidas no campo do Direito Privado, na medida dos seus interesses.

Com relação à Multa de Revalidação em dobro contestada pela Autuada, também nesse aspecto não lhe assiste razão. A aplicação da penalidade prevista no item 1 do § 2.º do art. 56 da Lei n.º 6.763/75, está relacionada com a não-retenção **ou a falta de pagamento do imposto retido** em decorrência de substituição tributária.

No presente caso (por exemplo, no mês de junho/01), o fato de a Impugnante ter se apropriado indevidamente de crédito de imposto no montante de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

R\$ 223.018,94, correspondente a uma parcela do valor destacado na nota fiscal n.º 46.675 (fls. 37 e 107), para abater parcela do “ICMS Retido por S/T”, no valor de R\$ 223.018,94 (fl. 36 – campo 13 da GIA-ST), contribuiu diretamente para a **falta de pagamento do imposto retido por substituição tributária**, em relação à parcela não recolhida – “ICMS de Ressarcimentos”, no valor de R\$ 223.018,94 (fl. 36 – campo 15 da GIA/ST). Portanto, legítima é a aplicação da penalidade em dobro, demonstrada no Anexo “A” (fls. 22/23), face à adequação do tipo descrito na citada norma à conduta da Impugnante, *in verbis*:

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

(...)

§ 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;”(g.n).

É de se notar então, que nos termos da legislação, o que justifica a aplicação da penalidade em dobro é a **natureza da obrigação** (responsabilidade por substituição), e não a **natureza do crédito** cuja compensação motivou o pagamento a menor ou a falta de pagamento do imposto retido por substituição (apropriação indevida de crédito).”

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana Lima Rodrigues e André Barros de Moura (Revisor).

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2008.

Edwaldo Pereira de Salles
Presidente

René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator