

A. I. Nº - 269616.0007/12-0
AUTUADO - FIAT AUTOMÓVEIS S/A.
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23.08.2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0131-05/16

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES REALIZADAS EM OUTRA UNIDADE FEDERADA – RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS – LEI COMPLEMENTAR 24/75. O sujeito passivo, inscrito como contribuinte substituto tributário do Estado da Bahia e localizado no Estado de Minas Gerais, efetuou, com base no Convênio 132/92, retenção e recolhimento a menos do ICMS, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. As aludidas retenção e recolhimento a menos defluiu da indevida dedução do imposto, que coube a Bahia, de parte do ICMS da operação própria devida ao Estado de Minas Gerais, objeto de incentivo fiscal irregular, em desacordo com a previsão Constitucional do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, sem respaldo em convênio firmado consoante o rito preconizado pela Lei Complementar 24/75, portanto, ao arrepio da deliberação do CONFAZ, sem amparo na legislação tributária do Estado da Bahia. A presente exigência tributária, contudo, foi ajustada pelos próprios autuantes e reduzida para determinar o valor efetivamente obtido com o benefício fiscal em cada exercício (2007-2011) sobre as vendas destinadas à Bahia, que, conforme as razões expostas na informação fiscal, relativas aos dados obtidos, a acenada exigência foi originalmente imputada e apurada mensalmente, passando, com a disponibilização de novas demonstrações financeiras a ser, inclusive de forma mais benéfica ao sujeito passivo, apurada e exigida no fim de cada exercício. Não acolhidas as arguições de nulidades e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/07/2012, se refere à exigência de obrigação principal do ICMS no valor de R\$102.188.517,60, conforme consta da imputação: *em decorrência de retenção a menos desse imposto e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia em decorrência de dedução indevida da parcela do ICMS da operação própria - sem respaldo em convênio - utilizada como base para concessão de empréstimo correspondente a 37,8% do valor da mesma, com subsídio de juros e da correção monetária de até 80% e carência de 120 (cento e vinte) meses, prorrogáveis, inclusive para as operações amparadas com o Convênio 51/00. Tal benefício afronta a Lei Complementar 24/75, especialmente seu Artigo 1º, Parágrafo Único, IV, que condiciona a concessão de isenções do ICMS à celebração e ratificação de Convênios pelos Estados e pelo Distrito Federal, inclusive para quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base*

no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus. Tal inobservância dos dispositivos da Lei Complementar acarreta, cumulativamente: I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria; II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente, conforme Art. 8º do mesmo diploma legal. A concessão foi instituída pelo Decreto 40.848, de 29 de dezembro de 1999, do Governo do Estado de Minas Gerais”. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011. Multa de 60%.

O sujeito passivo apresentou impugnação do auto de infração às fls. 22 a 45 dos autos. Argumenta, preliminarmente, a tempestividade de sua defesa, transcreve a imputação e junta quadro demonstrativo do débito atualizado.

Argui o cancelamento do auto de infração por inexistir o fato gerador do ICMS, na medida em que o auto de infração foi lavrado sob a imputação de que o sujeito passivo usufruiu suposto “benefício fiscal” outorgado pelo Estado de Minas Gerais sem o amparo do CONFAZ, consistente em financiamento firmado nos termos do Decreto MG nº 40.848/99, com juros e correção subsidiados.

Alinha que o Decreto nº 40.848/99, editado pelo Estado de Minas Gerais, regulamenta o Programa de Apoio à Implantação de Empreendimentos Industriais Estratégicos (PROE-Indústria), que tem como objetivo estimular e fomentar novos projetos estratégicos e estruturantes do parque industrial mineiro. Explica que o PROE-Indústria se caracteriza como uma modalidade de financiamento de capital de giro concedido às empresas mineiras em contrapartida dos investimentos que estas se comprometem a realizar no âmbito daquele Estado. Para efetivação do financiamento, há a criação de uma linha de crédito entre o ente federado (tendo o BDMG como agente financiador) e o contribuinte, utilizando-se como parâmetro, para a definição do montante a ser emprestado, o percentual de 37,80% do valor do ICMS devido e comprovadamente recolhido aos cofres estaduais pela empresa beneficiária.

Salienta que, apesar de tal previsão legal, não usufruiu o suposto “benefício fiscal” previsto no Decreto MG nº 40.848/99, posto que, no período autuado – jan./2007 a dez./2011 –, não firmou contratos de financiamento com o BDMG, nos termos em que disposto no Decreto MG nº 40.848/99.

Aduz que, conforme atestam as declarações anexas (docs. nº 05 e nº 06, *cit.*), emitidas pelo BDMG (agente financiador – doc. nº 05) e pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (doc. nº 06), a Impugnante não possuía contrato de financiamento com o Estado de Minas Gerais sob o amparo do Decreto MG nº 40.848/99 ou sequer gozava de qualquer outro benefício fiscal/financeiro concedido por aquele ente da federação em violação às disposições da LC nº 24/75.

Pontua que nos documentos fiscais da Impugnante (DAPI – Declaração de Apuração e Informações do ICMS -, Livro de Registro de Apuração do ICMS e guias de recolhimento do ICMS – doc. nº 08), demonstram, cabalmente, que o ICMS próprio por ela devido foi integralmente recolhido.

Sustenta ter cumprido com suas obrigações tributárias, seja com o Estado da Bahia, seja com os outros entes Federados, não tendo se utilizado de qualquer benefício fiscal que impactasse o recolhimento do ICMS próprio efetivamente por ela devido (ou mesmo do ICMS/ST devido aos demais Estados). Assim, não sendo beneficiária de financiamento concedido nos termos do Decreto MG nº 40.848/99, no período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2011, é de se concluir pela improcedência dos trabalhos fiscais, restando natimorto o auto de infração lavrado. Resta evidente, portanto, que poderia se encerrar, pois, na medida em que demonstram, cabalmente, a improcedência dos trabalhos de acusação fiscal. Pontua que o lançamento fiscal se funda em um fato que não ocorreu (suposto “benefício fiscal” concedido pelo Estado de Minas Gerais à impugnante, sob o amparo do Decreto MG nº 40.848/99), merecendo, por isso, ser cancelado de plano.

Em preliminar, suscita nulidade do Auto de Infração devido à ausência de prova da existência da

infração.

Relata que os autuantes sustentaram existir um benefício fiscal e que este corresponderia a um empréstimo equivalente a 37,80% do valor da parcela do ICMS devido na operação própria, com subsídio de juros e de correção monetária, nos termos do disposto no Decreto MG nº 40.848/99.

Pontua que os agentes fiscais responsáveis pela lavratura da peça de acusação, ora impugnada, no entanto, não trouxeram qualquer prova de que a Impugnante tenha celebrado o indigitado contrato de financiamento com o BDMG, que abrangesse, inclusive, o período autuado (janeiro de 2007 a dezembro de 2011), destacando que consta do aludido decreto uma das condições essenciais para a obtenção do financiamento que é a celebração de um contrato entre a empresa interessada e o BDMG (art. 7º).

Assegura não possuir, no período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2011, contrato de financiamento com o BDMG nos termos do Decreto MG nº 40.848/99. Esta premissa pode ser constatada a partir do exame das declarações fornecidas pelo BDMG e pela SEF, juntadas como doc. nº 05 e 06.

Segundo seu entendimento, sem prova, nulo será o crédito tributário constituído, porque lançado por presunção. Cita palavras de HUGO DE BRITO MACHADO (Mandado de Segurança em matéria tributária, 5ª Edição, São Paulo, Dialética, 2003, p. 272). No mesmo rumo, reproduz trecho de MARCO AURÉLIO GRECO (Do lançamento, Caderno de Pesquisas Tributárias nº 12, São Paulo, Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, pags. 170/171), para quem *“não cabe ao contribuinte provar a inoccorrência do fato gerador; incumbe ao Fisco, isto sim, demonstrar a sua ocorrência”*. Transcreve o art. 41 do RPAF/BA que prevê, expressamente, que a prova do fato alegado pela Fiscalização constitui requisito essencial do Auto de Infração. Colaciona decisões do CONSEF (A-0138-12/03; A-0072-11/02).

Passa a sustentar que, mesmo se invertendo, injustificadamente, o ônus da prova, a anulação do Auto de Infração é medida que, invariavelmente, se impõe. Diz que trouxe provas incontestáveis – declarações firmadas por órgãos oficiais do Estado de Minas Gerais (BDMG e SEF/MG) – de que não possuía contrato de financiamento (celebrado sob a disciplina do Decreto MG nº 40.848/99) no período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2011. O debate não merece, portanto, prosseguir.

Complementa aduzindo que, sem se furtar do dever de trazer toda a matéria de defesa no bojo da impugnação, a Impugnante se vê obrigada a suscitar outra preliminar de nulidade que acomete os trabalhos fiscais: as autoridades lançadoras glosaram o crédito relativo à totalidade das operações praticadas pela Impugnante no período fiscalizado, valendo-se do exame, por amostragem, de algumas notas fiscais apenas (mais precisamente: de oito notas fiscais), que foram apresentadas pela empresa.

Salienta ainda que, admitida a utilização da “amostragem” como técnica de fiscalização, seu emprego no momento da exigência fiscal é terminantemente vedado, até porque a atividade administrativa se vincula à verdade material, em observância ao que estabelece o art. 142 do CTN (MINISTÉRIO DA FAZENDA, SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FLORIANÓPOLIS, 4ª TURMA, ACÓRDÃO Nº 07-20113 de 28 de Maio de 2010).

Sustenta não haver, no Auto de Infração, o registro dos critérios utilizados na seleção da “amostra” (a partir da qual concluíram que houve a utilização de um suposto “benefício fiscal” indevido por parte da Impugnante). Até porque pela análise das referidas notas não se chega a qualquer conclusão nesse sentido (utilização de suposto “benefício fiscal”), passando a fazer considerações sobre técnica de amostragem.

Destaca que, sem examinar a totalidade dos documentos fiscais, a autoridade lançadora não poderia efetuar a glosa dos créditos referentes a todas as operações praticadas pela Impugnante no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2011, concluindo que o direito de defesa da empresa restou seriamente prejudicado, o que, juntamente com as demais falhas anteriormente apontadas, desencadeiam a nulidade do lançamento.

Alega outras nulidades que permeiam o auto de infração: "(i) ausência de indicação do dispositivo da legislação supostamente infringido; (ii) ausência de correspondência entre a infração descrita e o dispositivo indicado como seu enquadramento legal; (iii) ausência de certeza e liquidez do crédito tributário lançado".

Declara prescrever o art. 39, inciso V, do RPAF/BA, que o Auto de Infração deverá conter a indicação do dispositivo da legislação tributária no qual se fundamenta a exigência fiscal.

Ressalta que os agentes autuantes indicaram como "enquadramento legal" da suposta infração cometida pela Impugnante, o Convênio ICMS 132/92, em particular suas cláusulas terceira, sexta e sétima, que assim dispõem:

"Cláusula terceira. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço de venda a consumidor constante de tabela estabelecida, por órgão competente (ou sugerido ao público), ou, na falta desta, pelo fabricante ou importador, acrescido do valor do frete e do IPI e dos acessórios a que se refere o § 2º da cláusula primeira.

§ 1º. Na impossibilidade de inclusão do valor do frete na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário.

§ 2º. A base de cálculo prevista nesta cláusula será reduzida em 41,33% (quarenta e um inteiros e trinta e três centésimos por cento)".

"Cláusula sexta. A alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo prevista na cláusula terceira será a vigente para as operações internas no estado de destino".

"Cláusula sétima. O valor do imposto retido será a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido nas cláusulas terceira e quarta e o imposto devido pela operação do estabelecimento remetente".

Assinala que os convênios firmados entre os Estados (no âmbito do CONFAZ) não podem ser utilizados como fundamento de uma exigência fiscal. Isso porque os convênios constituem atos normativos direcionados apenas aos entes federados, e não aos contribuintes em geral (sujeitos passivos das obrigações tributárias). Reitera que os contribuintes estão submetidos às normas das leis estaduais que internalizam as regras fixadas pelos Estados por meio dos aludidos convênios.

Chama atenção para o fato de que este Conselho Fiscal, em diversos acórdãos, já teve a oportunidade de confirmar a impossibilidade de se imputar, ao contribuinte, a conduta de ter infringido norma de um convênio relativo ao ICMS: "*o sujeito passivo jamais infringe a norma de um convênio de ICMS, pois ele, sujeito passivo, não é parte do convênio, não subscreveu o convênio*". Cita decisão do CONSEF (Acórdão nº 0427-01/02).

Registra que o vício na indicação do dispositivo da legislação tributária no qual se fundamenta a exigência fiscal é **insanável**, não podendo ser aplicado, para convalidá-lo, o art. 19 do RPAF/BA, cuja dicção é a seguinte: "*a indicação do dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*".

Reitera que a primeira parte do comando do art. 19 não restou atendida no caso vertente: não houve a indicação, no Auto de Infração, de qualquer dispositivo, seja legal, seja regulamentar. Houve, apenas, a indicação das cláusulas de um convênio, consoante antecipado.

Alinha que a infração supostamente cometida pela Impugnante, no entendimento dos agentes fiscais, foi a indevida dedução, na apuração do imposto devido por substituição tributária, do crédito relativo ao ICMS da operação própria, porque, para tais agentes, um percentual deste crédito era utilizado como base para concessão de suposto "benefício fiscal" outorgado pelo Estado de Minas Gerais sem amparo em convênio firmado no âmbito do CONFAZ. Também nos dizeres da própria fiscalização, este "benefício" consistiria na concessão de empréstimos, com subsídio de juros e correção, no valor correspondente ao percentual de 37,8% do ICMS devido na operação própria (ou seja, do ICMS devido ao Estado de Minas Gerais).

Frisa que a infração detectada pela fiscalização baiana não guarda correlação com o *quantum* do ICMS próprio devido e recolhido ao Estado de Minas Gerais. Em nenhum momento, os agentes lançadores apontaram que o ICMS devido na operação própria deixou de ser devido ou recolhido

ao Estado de Minas Gerais, em função de suposto “benefício fiscal”. Apenas alegaram que este ICMS **foi utilizado**, sem amparo em Convênio, como parâmetro para a celebração de contrato de financiamento com o BDMG, nos termos do Decreto MG nº 40.848/99. Rememorem-se os dizeres da fiscalização: “(...) *dedução indevida da parcela do ICMS da operação própria – sem respaldo em convênio – utilizada como base para concessão de empréstimo correspondente a 37,8% do valor da mesma, com subsídio de juros e da correção monetária de até 80% e carência de 120 (cento e vinte) meses, prorrogáveis, inclusive, para as operações amparadas com o Convênio ICMS 51/00*”.

Em outro dizer, defende que o suposto “benefício fiscal” reputado pelos agentes autuantes como inconstitucional (por não ter sido aprovado pelo CONFAZ), não diz respeito ao financiamento do ICMS devido na operação própria, ou ao *quantum* efetivamente recolhido a este título; mas, sim, a uma linha de crédito disponibilizada pelo Estado de Minas Gerais através do seu agente financiador às empresas localizadas no citado Estado que tem por parâmetro o valor correspondente a 37,8% do imposto devido na operação própria.

Aborda que duas conclusões defluem desta constatação:

A primeira, já adiantada acima, no sentido de que não há correspondência entre a infração descrita pelas autoridades lançadoras e o dispositivo legal indicado como infringido (cláusulas terceira, sexta e sétima do Convênio ICMS 132/92), pois as cláusulas terceira e sexta do Convênio ICMS 132/92 dispõem sobre a base de cálculo e alíquota do ICMS-ST. Ou seja, não guardam qualquer correlação com a infração atribuída à Impugnante. Já a cláusula sétima prevê que, no cálculo do ICMS-ST, deverá ser abatido o imposto devido pelas operações próprias do remetente. Também aqui não há a respectiva correlação. A conduta apontada pelos agentes fiscais não se refere a benefícios indevidos no recolhimento do ICMS próprio, mas sim à celebração de contratos de financiamento que tiveram aquele recolhimento (ICMS próprio) como parâmetro para a sua concessão.

A segunda, conclui ser patente ausência de certeza e liquidez do crédito lançado. Esclarece que nos trabalhos fiscais de recomposição da base do imposto devido por substituição tributária, o crédito relativo à operação própria da Impugnante foi reduzido no percentual de 37,8% (consoante se verifica da planilha apresentada pelos agentes autuantes denominada “Auditoria Substituição Tributária – Operações com ICMS Substituição Tributária retido a menor”). Explica que, na descrição da infração, a própria fiscalização afirmou que este percentual foi utilizado para se definir o montante do pretenso financiamento concedido pelo Estado de Minas Gerais à Impugnante, e não como um redutor do valor do ICMS próprio por ela devido.

Repete que o “benefício” apontado pela fiscalização como inconstitucional se refere aos juros dos contratos de financiamento celebrados com o BDMG. Sendo assim, no caso concreto, se, supostamente, houvesse crédito fiscal passível de glosa, a fiscalização deveria ter tomado como parâmetro não o percentual de 37,80%, mas sim um percentual de deflação equivalente à incidência dos juros reduzidos ao longo do contrato de financiamento (já que, repita-se, são estes juros que ela reputou como benefício fiscal inconstitucional). Resta nítida, por isso, a incerteza do Auto de Infração, por falta de liquidez dos valores lançados, o que acarreta, evidentemente, a sua improcedência. Junta entendimento que vem sendo adotado por este E. Conselho de Fazenda, conforme se infere do seguinte trecho que transcreve da decisão proferida no Acórdão nº 0197-03/11.

Reclama quanto à preliminar de decadência do crédito relativo aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 31/01/07 e 31/07/07. Salienta que o ICMS é um tributo sujeito a lançamento por homologação. Dessa forma, o prazo decadencial para a constituição do crédito relativo ao mencionado imposto encontra-se previsto no art. 150, § 4º, do CTN, segundo o qual se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito após 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (sem que a Fazenda Pública sobre ele tenha se pronunciado).

Reproduz decisão do STJ (STJ, AgRg no RESP nº 1.182.862/RS, Relator: Ministro Hamilton Carvalhido, publicado em 02/02/11) que já pacificou o entendimento de que, no caso de pagamento parcial do tributo sujeito a lançamento por homologação, prevalece a regra do art. 150, § 4º, do CTN, em detrimento daquela albergada no inciso I do art. 173.

Sustenta que o § 5º do art. 107-B do COTEB não deve ser aplicado, havendo de prevalecer o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já que, nos termos do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Carta de 1988, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, e lançamento, crédito, prescrição decadência. Sendo assim, não pode a legislação ordinária alterar tal prazo.

Argui que o entendimento acima é integralmente corroborado pelas Cortes Superiores de Justiça. O STF, ao examinar os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/12 – que fixavam um prazo decadencial de 10 (dez) anos para o lançamento das contribuições previdenciárias – declarou a inconstitucionalidade desses dispositivos por violação à reserva de lei complementar para dispor sobre decadência (STF, RE nº 556.664-1, Relator: Ministro Gilmar Mendes, publicado em 14/11/08).

Registra que, seguindo a orientação do STF, o egrégio TJBA (TJBA, Apelação Cível nº 20078-4/2007, Quinta Câmara Cível, julgado em 25/09/07) afastou a aplicação do art. 107-B do Código Tributário Estadual e determinou a observância do § 4º do art. 150 do CTN.

Destaca o fato de que, no âmbito do CONSEF (Acórdão nº 0176-11/12; Acórdão nº 0168-12/12), recentemente, foram proferidos votos, ainda vencidos, acatando a argumentação anterior. Transcreve o voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, no Acórdão nº 0130-12/12.

Diante do exposto, e considerando, sobretudo, as decisões transcritas nas páginas anteriores, diz restar claro que deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial dos créditos tributários objeto do Auto de Infração ora combatido, e não o art. 107-B do COTEB. Nesse sentido, reitera que foi intimado do lançamento em 08/08/12, assim, os créditos relativos aos fatos geradores ocorridos no período compreendido de 31/01/07 a 31/07/07 encontram-se fulminados pela decadência.

No mérito, alega improcedência dos trabalhos fiscais pelo fato de o autuado não ser beneficiário de financiamento concedido nos termos do Decreto MG nº 40.848/99, pois a fiscalização glosou, na recomposição da base do imposto devido por substituição tributária, o crédito relativo ao ICMS da operação própria praticada pela Impugnante, sob o argumento de que a empresa, no período fiscalizado, usufruía de suposto “benefício fiscal” previsto no Decreto MG nº 40.848/99.

Entretanto, consoante já se adiantou no tópico 2, afirma que não celebrou contrato de financiamento com o BDMG/Estado de Minas Gerais sob o amparo do Decreto MG nº 40.848/99 ou sequer gozava de qualquer outro benefício fiscal/financeiro concedido por este ente da federação em violação às disposições da LC nº 24/75 (conforme declarações anexas, emitidas pelo BDMG e pela SEF, relativas ao período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2011, juntadas como documentos nº 05 e nº 06).

Por tal motivo, aduz que o auto de infração é manifestamente improcedente, já que a Impugnante não poderia ter sido autuada simplesmente por existir a previsão, na legislação mineira, de suposto “benefício” que a fiscalização baiana entende por inconstitucional, sem que, efetivamente, tivesse gozado de tal benefício.

Repete que trouxe aos autos documentos fiscais aptos a demonstrar que em momento algum no relatório fiscal há a afirmação de que o ICMS próprio deixou de ser recolhido ou devido ao Estado de Minas Gerais. Muito pelo contrário, afirma-se que o ICMS próprio efetivamente recolhido é que foi base para o valor financiado nos termos do Decreto nº 40.848/99.

Argumenta que, se o ICMS próprio foi integralmente recolhido, ou seja, se parte desse imposto (37,80%) não foi de alguma forma subsidiada pelo Estado de Minas Gerais, não existe razão para que a integralidade do crédito relativo ao imposto devido pelas operações próprias da

Impugnante deixasse de ser considerada no cálculo do ICMS-ST.

Repisa, ainda, que, conforme atesta a declaração fornecida pela Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (doc. nº 06), a Impugnante, no período autuado, não usufruiu de qualquer benefício fiscal concedido em violação à LC n 24/75. Ou seja, não houve qualquer dedução indevida no cálculo do ICMS próprio recolhido pelo autuado.

Argui que a infração nunca ocorreu e que o ICMS próprio devido pelo autuado foi integralmente recolhido aos cofres mineiros.

Reclama quanto à improcedência de parte dos trabalhos fiscais, pois afirma ter capitulação equivocada da multa e ausência de indicação dos critérios para cálculo dos acréscimos moratórios.

Pede a improcedência, o cancelamento da multa e dos acréscimos moratórios e na eventualidade de ser superada a argumentação anterior, há argumentos autônomos a levar ao cancelamento dos referidos consectários. Reproduz os dispositivos do enquadramento legal da multa aplicada (art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96). Denota que a alínea “e” trata da multa aplicável na hipótese de falta de retenção do ICMS-ST. Todavia, disse que não deixou de reter o ICMS-ST. Conforme, inclusive, afirmaram os Agentes Autuantes no relatório da infração, houve suposta “retenção a menor do ICMS”.

Assevera que a ausência de retenção e retenção a menor não se confundem. Assim, diante da ausência de subsunção do fato concreto à norma, é dizer, da falta de correspondência entre a suposta infração praticada e a penalidade aplicada, deve ser afastada a sua incidência; ainda que pelo emprego, ao caso concreto, do princípio do *indubio pro reo*, constante no artigo 112 do CTN.

Por fim, argumenta que as Autoridades Fiscais não indicaram no corpo do Auto de Infração em foco quais foram os critérios adotados para cálculo dos acréscimos moratórios, limitando-se, apenas, a apresentar uma planilha relativa ao total do montante exigido (principal, multa e acréscimos moratórios). Entretanto, pontua que a simples apresentação de uma planilha de cálculo não é suficiente para permitir ao contribuinte aferir, com clareza, quais acréscimos moratórios lhe estão sendo imputados. Assim, da análise da planilha apresentada no bojo do Auto de Infração, não se pode afirmar sequer qual foi o índice adotado para cálculo dos consectários de mora.

Com efeito, para possibilitar a ampla defesa do contribuinte e prestigiar o contraditório, afirma ser imprescindível que os Agentes Autuantes indiquem, ao menos, os dispositivos que cominam os critérios para cálculo dos acréscimos moratórios, o que não ocorreu no presente caso.

Destarte, em virtude da omissão da Fiscalização de indicar os critérios adotados para cálculo dos consectários moratórios, infere que deve ser afastada a sua exigência, sob pena de violação das garantias constitucionais do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório.

Requer, por fim, o cancelamento integral do lançamento fiscal, já que, no período autuado, a Impugnante não usufruiu (do então denominado) “benefício fiscal” concedido pelo Estado de Minas Gerais sob o amparo do Decreto MG nº 40.848/99 (ou seja, não celebrou, neste período, contrato de financiamento com o BDMG nos termos deste Decreto Estadual.) E, ainda, porque se comprova, pelos documentos fiscais anexados, que o ICMS próprio foi efetiva e integralmente recolhido pelo autuado aos cofres mineiros; tudo consoante exaustivamente demonstrado.

Requer, ainda, que sejam reconhecidas as nulidades apontadas, cancelando-se integralmente o auto de infração.

Subsidiariamente, requer que: "(1) o cancelamento do crédito relativo aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 31/01/07 e 31/07/07, por encontrar-se decaído, consoante as razões expostas no subtópico 3.3, e (2) o cancelamento dos consectários legais aplicados (multa e acréscimos moratórios), com espeque nos motivos descritos no subtópico 4.3".

Os autuantes, às fls. 975/977 dos autos, apresentam a informação fiscal, na forma regulamentar, alinhando, preliminarmente, que o auto de infração reclamou valor relativo à utilização indevida

de crédito fiscal do ICMS em operações sujeitas à substituição tributária, devido pela venda de veículos oriundos do Estado de Minas Gerais para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Destacam que na infração imputada o sujeito passivo é acusado de ser beneficiário de incentivo fiscal daquele estado, na forma de financiamento subsidiado, concedido em percentual correspondente a 37,8% do ICMS mensalmente recolhido. A oferta de tal favor financeiro está em frontal desacordo com o que estabelece a Lei Complementar nº 24/75, que prevê a exigência de convênio para a hipótese:

*“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:

*IV - à **quaisquer** outros incentivos ou **favores** fiscais ou **financeiro-fiscais**, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;”(g.n.)*

Acrescentam que, conforme a Lei Complementar nº 24/75, o descumprimento da formalidade é penalizado com a glosa do crédito fiscal correspondente ao percentual utilizado como base para o aproveitamento do benefício, segundo previsão do seu Art. 8º:

“ A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

*I - a nulidade do ato e a **ineficiência do crédito fiscal** atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;”*

Relatam as arguições defensivas quanto à nulidade e decadência e informam que, em relação à falta de prova da infração – da contratação do benefício - o auditor fiscal e contador Eduardo Tadeu, em exame aos balanços patrimoniais da autuada, constatou nas notas explicativas do demonstrativo, referência ao acusado benefício fiscal, conforme se vê às fls. 978/985 - balanço 2011/2010 (nota explicativa 14, fl. 981; extrato ampliado às fls. 986); fls. 987/993 – balanço 2010/2009 (nota explicativa 16, fl. 990; extrato ampliado às fls. 994); fls. 995/998 balanço 2008/2007 (nota explicativa 12, fl. 997; extrato ampliado às fls. 999).

Pontuam que o texto das notas explicativas não deixa dúvida sobre o usufruto e a ilegalidade do benefício contratado ao descrever, a exemplo da já citada nota **“14. EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS: (c) BDMG – Proe-Indústria / Proe-Estruturação: Destina-se ao financiamento do valor do ICMS devido e recolhido referente a venda de produção própria e do ICMS gerado na comercialização de veículos importados, com custo “zero” de captação, e são amortizados em parcela única após 120 meses”**.(g.n.)

Chamam atenção de que a prova da utilização do benefício financeiro-fiscal é inconteste nos próprios documentos contábeis da fabricante. Aduzem que os dispositivos infringidos já constam do próprio auto de infração (fl. 01), sendo redundante repeti-los.

Quanto à suposta decadência do período de 01/01/07 a 31/07/07, dizem que é pacífico o entendimento da SEFAZ-BA quanto à contagem do prazo decadencial, que deve se dar a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte ao fato gerador, conforme prevê o Código Tributário Nacional. Assim, acreditando sanadas as questões levantadas pela defesa, encaminham os autos ao CONSEF.

O contribuinte, à fl. 1002 dos autos, solicita prorrogação do prazo para apresentar os documentos requeridos em razão da dificuldade de produzir as cópias dos balanços patrimoniais publicados, das DIPJ e do razão analítico da conta empréstimos e financiamentos.

Em manifestação do contribuinte, através de seu representante legal, às fls. 1006/1013, apresenta a seguinte documentação: *“a) cópia dos balanços patrimoniais publicados (doc. anexo nº 1); b) cópia das DIPJs (gravadas em mídia); c) razão analítico da conta empréstimos e financiamentos (gravados em mídia)”*.

Esclarece, quanto às demonstrações financeiras publicadas, que o estabelecimento autuado não

foi beneficiário de financiamento concedido pelo BDMG relativo à PROE-INDÚSTRIA (Decreto nº 40.848/99), que reafirma novamente.

Relembra que a autuação foi lavrada sem a intimação do autuado a apresentar qualquer documentação para respaldar o lançamento fiscal, motivo pelo qual os presentes esclarecimentos não foram prestados na fase oportuna.

Reitera que o estabelecimento autuado não foi beneficiário de contrato de financiamento, sendo que o estabelecimento que fabrica motores (CNPJ 16.701.716/0031-71) é que depreende de "CONTRATO DE ABERTURA DE CRÉDITO", conforme doc. 3. Disse que em tal contrato resta claro que o valor a ser financiado terá como parâmetro o ICMS recolhido pelo estabelecimento que fabrica motores em relação à venda/transferência de motores dotados com tecnologia "FIRE". Transcreve as Cláusulas Segunda e Terceira do contrato.

Afirma que os valores constantes nas demonstrações financeiras, relativos ao financiamento do PROE-INDÚSTRIA, se referem a financiamento que tem como beneficiário o estabelecimento que fabrica motores, conforme se comprova facilmente pelo contrato firmado junto a BDMG (doc. 3), bem como pelo fato de o extrato de liberação de crédito emitido pelo BDMG (doc. 4) fechar exatamente com os valores constantes como entrada no razão da conta de financiamento na modalidade PROE-indústria do estabelecimento que fabrica motores. Destaca alguns dados financeiros publicados.

Assegura que a relação das notas explicativas não deixa esse fato evidenciado, pois todos os recursos foram liberados para o estabelecimento que fabrica motores: *"a) pelo fato de, no extrato emitido pelo BDMG de liberações para este estabelecimento (motores), o somatório dos valores liberados em setembro de 2011 corresponder exatamente a R\$47.000.000,00; b) por, no documento razão deste estabelecimento (motores), o somatório dos valores constantes como entrada na conta de financiamento na modalidade PROE-indústria também fechar em R\$47.000.000,00"*.

Ainda em relação às notas explicativas, esclarece que trata de duas modalidades distintas de financiamento: PROE-indústria e o PROE-escrituração. Deste modo, salienta que a leitura das notas explicativas devem ser feitas considerando estas duas modalidades. Assim, verifica-se o ICMS gerado na comercialização de veículos importados que se relaciona ao financiamento PROE-escrituração e não ao financiamento PROE-indústria.

Quanto ao PROE-escrituração, assinala que sua menção nas notas explicativas se dá pelo fato de haver saldo deste financiamento a ser quitado pela empresa nos próximos anos, pois, com efeito, não houve liberação de valores nesta modalidade de financiamento, o que pode ser facilmente verificado, já que o montante de R\$47.000.000,00 se refere exclusivamente a liberação de recursos pelo BDMG vinculados ao financiamento ao PROE-indústria.

Defende-se em relação aos exercícios de 2009 e 2010 (notas explicativas), aduzindo que nestes anos citados não houve liberação de qualquer valor relativo a financiamento PROE-indústria, já que: *"a) no ano de 2009 o saldo do financiamento manteve-se estável (em 01/01/2009 era de R\$311.173,00 e em 31/12/2009 também era de R\$311.173,00); b) no ano de 2010 o saldo de financiamento foi reduzido (em 31/12/2009 era de R\$311.173,00 e em 31/12/2010 era de R\$298.442,00), o que demonstra que não houve liberação de valores pelo BDMG neste período, mas sim a quitação de parte do saldo financiado pela empresa"*.

Consigna que as notas explicativas destes períodos não fazem referência a financiamento na modalidade PROE-indústria, apenas reportando a existência de financiamento na modalidade PROE-escrituração. Pontua que tal fato vem de encontro aos esclarecimentos apresentados, pois fica expresso o financiamento do ICMS gerado na comercialização de veículos importados que se refere ao programa PROE-escrituração, também, evidencia que o programa PROE-escrituração apenas é mencionado nas Demonstrações Financeiras por existir saldo a pagar nesta modalidade de financiamento, tanto é assim que, como não houve liberação de financiamento PROE-indústria, o saldo da conta não variou/aumentou.

Chama a atenção para os documentos anexados, pois afirma que comprovam que nestes dois exercícios não houve a liberação de recursos relativos ao financiamento PROE-indústria.

No que pertine aos exercícios de 2007 e 2008, verifica-se que o financiamento ao PROE-indústria foi apresentado juntamente como o FIND-PROIM e PRO-INVEST. Já o financiamento relativo ao PROE-escrituração foi apresentado de forma apartada.

Disse que analisando saldo PROE-escrituração destes períodos citados, eles aparecem nas notas explicativas tão-somente pelo fato de existir saldo a pagar nesta modalidade de financiamento. Registra que uma simples comparação do saldo final em cada um dos períodos, de que não houve qualquer liberação, o que traria como efeito o aumento do saldo da conta desta modalidade de financiamento, ao contrário, o saldo desta conta só faz reduzir, devido aos pagamentos realizados pela empresa autuada no período.

Já no PROE-indústria, declara que nas notas explicativas não é possível inferir-se sobre o valor de liberações para esta modalidade de financiamento, já que foi apresentado juntamente como FIND-PROIM e PRO-INVEST. Contudo, aborda que o exame do razão do estabelecimento motores demonstra que o somatório dos valores constantes como entrada na conta financiamento na modalidade PROE-indústria foi de R\$75.438.448,73 em 2008 e R\$15.799.346,80 em 2007.

Sustenta que são estes valores citados constantes no extrato emitido pelo BDMG de liberações de recursos no âmbito do PROE-indústria. Anexa para 2008, extrato bancário da conta-corrente do estabelecimento que fabrica motores junto ao Banco Real (atual Santander), demonstrando o crédito dos recursos do PROE-indústria a seu favor (doc. 6).

Finalmente, destaca que, considerando os documentos anexados, demonstrando a existência de financiamento para o estabelecimento que fabrica motores, sustenta que o Auto de Infração não pode ser mantido nos valores lavrados. Entende que o produto autuado (veículo), foi beneficiado em um dos componentes (motor FIRE), assim, deve a fiscalização corrigir o lançamento em proporção com o custo do motor FIRE nos veículos seja equiparado ao dos veículos vendidos para o Estado da Bahia.

Converte o relator, à fl. 1078, os autos em diligência à INFAZ de origem para que os autuantes promovam nova informação fiscal, conforme o art. 127, §6º do RPAF/99, tendo em vista a manifestação do contribuinte, fazendo considerações especialmente no que tange às arguições quanto à concessão do benefício fiscal a outra empresa do grupo, à inexistência do benefício fiscal em todo período alvo da exigência autuada e à alegação de que o cálculo do imposto foi feito com base no financiamento vinculado ao ICMS de todas as vendas de veículos efetuados pelo autuado, não apenas para o Estado da Bahia. Após tais considerações feitas, conceder prazo de 30 (trinta) dias para nova defesa, havendo argumentos, cientificar novamente os autuantes para que elabore nova informação fiscal abrangendo todos os aspectos manifestativos.

O representante legal do sujeito passivo, às fls. 1083/1084, se manifesta quanto às demonstrações financeiras publicadas em 2013, aduzindo que a documentação foi entregue à fiscalização em 16/01/2013, especificamente em relação às Demonstrações Financeiras de 2007 a 2011, a autuada cuidou de explicar e provar que o financiamento PROE INDÚSTRIA (Decreto nº 40.848/99), a que as notas explicativas faziam menção, foi liberado para a filial que fabrica os motores FIRE e não para o estabelecimento autuado (estabelecimento matriz que fabrica veículos). As notas explicativas apenas não traziam tal distinção por ela ser irrelevante para o fim ao qual se prestavam (sem prejuízo de a mesma poder ser categoricamente provada pelos demais documentos disponibilizados à fiscalização). Contudo, demonstrando a consistência de seu procedimento, ressalta que as demonstrações financeiras da autuada publicadas em março de 2013 já cuidaram de identificar a distinção, esclarecendo o item (g) das notas explicativas de nº 15 que:

*“(g) O Proe-Estruturação refere-se a financiamento de capital de giro concedido pelo BDMG nos termos do Decreto Estadual nº 39.217/97, cujos recursos foram liberados até o ano de 2006. O Proe-Indústria refere-se a financiamento concedido pelo BDMG nos termos do **Decreto nº 40.848/99**, destinado a financiamento dos investimentos no parque industrial, sendo que a linha de crédito concedida tem por parâmetro o valor do*

*ICMS efetivamente recolhido, com custo de captação próximo a “zero” e prazo de carência de 120 meses para pagamento integral do montante financiado. A linha de crédito ora referida, **liberada a partir de 2007**, destina-se a financiamento vinculado aos projetos de investimentos realizados **na filial de motores FIRE em Betim.**”*

Assinala que tendo em conta que a fiscalização, em sua manifestação de fls. 975/977, se ateve estritamente ao texto das notas explicativas das DF's de 2007 a 2011 - em que a distinção em comento não foi apontada - desprezando os demais documentos juntados, pede então à autuada que, em uma nova manifestação, a fiscalização leve em consideração as Demonstrações Financeiras publicadas em 2013, ora anexadas, especialmente o item (g) das notas explicativas de nº 15 acima transcrito.

Em resposta ao pedido de diligência, os autuantes, às fls. 1095/1100, aduzem que o pedido de diligência aborda três pontos, passando a enfrentá-los, como segue:

a) "arguições do sujeito passivo quanto à concessão do benefício fiscal a outra empresa do grupo"

Disseram que retificaram a falsa informação arrolada, à fl. 1007, onde a defesa diz que *"Conforme já adiantado verbalmente a esta fiscalização, embora o estabelecimento autuado que fabrica automóveis, inscrito no CNPJ sob o no. 16.701.716/0001-56,..., não tenha sido beneficiário de contrato de financiamento PROE-INDÚSTRIA, o estabelecimento que fábrica motores o foi"...* Ao contrário, em diversos encontros realizados na sede da DAT-METRO entre os prepostos da SEFAZ-BA e os contadores e advogados que representaram a autuada, estes afirmaram e reafirmaram com veemência que o Grupo FIAT teria como regra a não aceitação de benefícios fiscais oriundos dos estados. E que só utilizava aqueles de origem federal, justamente por temer os efeitos da chamada 'guerra fiscal'. Concomitantemente a defendente se negava a apresentar os balanços patrimoniais publicados, alegando dificuldade (!) de levantá-los. Só após informados que o demonstrativo contábil consolidado de 2011 da empresa autuada - CNPJ 16.701.716/0001-56 - fora obtido pelo Auditor Eduardo Tadeu na internet, e que dele constava nota explicativa relatando a apropriação do benefício, é que os representantes alegaram que o favor financeiro-fiscal se destinara a outro estabelecimento. A propósito, tal detalhe se configura irrelevante vez que a unidade que fabrica motores os transfere para a montadora autuada, de modo que tais componentes carregam o benefício vedado pela Lei Complementar nº 24/75, incorporando-o ao produto final - os veículos automotores."

Transcrevem as notas explicativas constantes dos demonstrativos contábeis de 2007 a 2011, exemplificando com aquele referente ao último exercício: **"14. EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS: (e) BDMG – Proe-Indústria / Proe-Estruturação: Destina-se ao financiamento do valor do ICMS devido e recolhido referente a venda de produção própria e do ICMS gerado na comercialização de veículos importados, com custo “zero” de captação, e são amortizados em parcela única após 120 meses”.**(g.n.). Como se vê, concluem os autuantes, a nota indica que o benefício não se restringe aos produtos fabricados, tampouco que estaria vinculado ao estabelecimento fabricante de motores.

b) "...inexistência do benefício fiscal em todo o período alvo da exigência fiscal" ... e c) "... a alegação de que o cálculo do imposto foi feito com base no financiamento vinculado ao ICMS de todas as vendas de veículos efetuadas pela autuada, não apenas para o Estado da Bahia."

Abordam que: *na época da lavratura apenas dos valores do ICMS normal recolhido ao estado de origem relativo às vendas mensais destinadas à Bahia - constante da GIA-ST - foram tais montantes tomados como base para a aplicação do percentual de 37,8% previsto no programa mineiro. Sabia-se que o total daí resultante seria o valor máximo utilizável em cada mês, referente às operações destinadas ao nosso estado - mas não necessariamente o utilizado. Agora, de posse dos Balanços Patrimoniais dos exercícios, é possível responder:*

"I) qual o percentual das operações destinadas à Bahia no total das vendas do estabelecimento para o Brasil (vide fl. 1.101/1.103);

II) quanto a fabricante efetivamente obteve de benefício em cada período (vide fl. 1.107); e,

III) qual valor resultante da aplicação do percentual (I) X valor efetivamente obtido (II) - também informado na fl. 1.107."

Ressaltam que o fato de dispor-se apenas de demonstrativos de referência anual - os balanços patrimoniais - condiciona que a apuração seja realizada nas mesmas bases - e não mensal, com é da natureza do ICMS.

Disse que, para determinação do valor efetivamente obtido com o benefício fiscal em cada exercício (2007-2011) sobre as vendas destinadas à Bahia, elaboram os três demonstrativos já citados, assim descritos:

"Demonstrativo 1. "VENDAS PARA BAHIA" - Nesta peça consolidamos as vendas anuais da fabricante para a Bahia, a partir dos valores mensais informados nas GIA's-ST (fl. 1.101/1.102);

Demonstrativo 2. "% DAS VENDAS PARA A BAHIA" - Confrontando-se os totais anuais das vendas para a Bahia (1) com o montante daquelas destinadas ao país obtém-se o percentual correspondente às operações destinadas ao nosso estado (fl. 1.103);

Demonstrativo 3. "VALOR DO BENEFÍCIO FISCAL s/ VENDAS p/ BAHIA" - A partir da diferença entre os saldos iniciais e finais da conta "EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS - BDMG" - ajustados com os valores amortizados a cada exercício - chega-se ao total anual efetivamente obtido com o benefício fiscal. Aplicando-se sobre este montante o percentual das vendas destinadas ao nosso estado (2) chega-se ao valor do benefício relativo à Bahia fl. 1.107)."

Quanto à apuração do valor relativo ao exercício de 2007:

- ✓ *somou-se os saldos de dez/06 dos valores de longo prazo - respectivamente R\$98.472 mil + R\$294.191 mil - que juntos totalizaram R\$392.663 mil (colunas B, D e F). Como se vê, excluiu-se do montante inicial os valores contabilizados no curto prazo (R\$7.676 mil e R\$67.547 mil) vez que seriam baixados durante o período considerado (2007);*
- ✓ *confrontou-se o total de longo prazo de 2006 (R\$392.663 mil) com o saldo total final de 2007 (R\$549.372 mil, curto + longo prazo) encontrando-se o acréscimo de R\$156.709 mil, que corresponde ao valor captado com o benefício fiscal naquele exercício;*
- ✓ *apurou-se o percentual das vendas destinadas à Bahia sobre o total vendido no país, conforme se vê no Demonstrativo 2, chegando-se à fração de 2,7% sobre as vendas totais;*
- ✓ *por fim aplicou-se o percentual obtido (2,7%) sobre a captação total do período (R\$156.709 mil), encontrando-se o resultado de R\$4.231 mil como o valor do benefício obtido sobre as vendas para nosso estado, que deverá ser estornado como crédito indevido apropriado em 2007, data-base dezembro.*

Informam que adotaram procedimento idêntico para os demais períodos e alcançou-se os montantes de R\$ 2.886 mil (2008), R\$ 2.969 mil (2009), R\$ 480 mil (2010) e R\$ 1.113 mil (2011) a serem glosados, conforme previsto no artigo 8º. da Lei Complementar nº 24/75:

"Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente."

Esclarecem que o fato relativo ao balanço patrimonial de 2008 é que a peça contábil originalmente publicada com data-base de 31/12/2008 foi republicada em 01/01/2009. A segunda versão trouxe mudanças na conta EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS - BDMG, transferindo e alterando os saldos de curto e longo prazo do passivo referente aos programas PRÓ-INDÚSTRIA e PRÓ-ESTRUTURAÇÃO. Tais realocações de valores, contudo não modificaram o saldo final da conta, pelo que não influenciam os cálculos ora apresentados.

Argumentam que - em atenção ao princípio da economia processual e atendendo ao pleito da defesa passam a se manifestar em relação à nova peça acostada pela fabricante às fls. 1083/1093.

Dizem que se refere às demonstrações financeiras publicadas em 2013 - exercício 2012 - que dá nova redação à nota explicativa referente à conta EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS - BDMG, e reapresenta os saldos relativos a 2010 e 2011.

A propósito, transcrevem parte final do "**RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**" (fl.1092) que se refere à "**Reapresentação das demonstrações financeiras**", onde declara que: "*Conforme descrito na nota explicativa 2, durante o exercício corrente, a Sociedade decidiu corrigir retroativamente a contabilização do ativo intangível (g.n), anteriormente contabilizado diretamente no resultado.*"...

Abordam que após reconhecer a regularidade deste procedimento, a auditoria independente ressalta que: "*...Não fomos contratados para auditar, revisar ou aplicar quaisquer outros procedimentos sobre as demonstrações financeiras da Sociedade referentes ao exercício de 2011 e 2010, portanto, não expressamos opinião ou qualquer forma de asseguração sobre as demonstrações financeiras de 2011 e de 2010 tomadas em conjunto*". O que reitera no derradeiro parágrafo "**Informações consolidadas comparativas**": "*Os saldos das demonstrações financeiras consolidadas relativas a 31 de dezembro de 2011 e 2010 e os exercícios findos naquelas datas, apresentadas para fins de comparabilidade, não foram auditados por nós ou por outros auditores independentes*".

Isto posto, complementam os autuantes, está evidenciado que a reapresentação ora apreciada não tem o condão de alterar os dados constantes das demonstrações originais. Acreditam haver atendido aos termos da solicitação de diligência, retornam os autos à coordenação de processos a fim de que seja dada a devida ciência à defesa, vez que foram acostados novos demonstrativos.

Em manifestação do contribuinte, às fls. 1179/1183 dos autos, observa que a diligência fiscal foi determinada por este órgão julgador para uma melhor verificação dos fatos que supostamente ampararam o auto de infração. Transcreve o pedido.

Resume a resposta dos autuantes à diligência solicitada: "**(a)** alegou, inicialmente, uma suposta falta de cooperação da Impugnante, que teria se negado a fornecer documentos que lhe foram requeridos, **(b)** afirmou que é irrelevante o fato de o benefício Proe-Indústria ser concedido ao estabelecimento que fabrica motores (e não ao estabelecimento autuado), na medida em que os motores são incorporados aos veículos vendidos por este; **(c)** mais adiante, admitindo que partiu de pressupostos equivocados para lavrar o auto de infração, apresentou novos critérios de cálculo para o lançamento, que consideraram apenas as operações destinadas ao Estado da Bahia e o suposto benefício obtido pela Impugnante em cada período; e **(d)** por fim, relativamente às Demonstrações Financeiras de 2013, trazidas aos autos pela Impugnante, entendeu que não tinham o condão de alterar quaisquer de suas conclusões".

Alinha o sujeito passivo que, quanto a essas considerações, é impossível dizer que não tenha colaborado com o trabalho fiscal. Sustenta que o fisco não solicitou qualquer esclarecimento e ou documentação a respeito do período que estava a inspecionar. Apenas após a interposição da defesa, é que a Inspeção de origem entendeu por requerer à Impugnante a apresentação de documentos. Estes que, em petição protocolizada em 17/01/2013, foram todos trazidos aos autos. Ou seja, além do fato de a Fiscalização não ter exigido informações do contribuinte no momento adequado – o que, inclusive, inquina a acusação fiscal de nulidade, como já se alegou – aquelas que foram demandadas foram prontamente fornecidas pelo autuado, assim que devidamente intimado.

Feita essa advertência, realça que a principal (e única) conclusão obtível dos resultados da diligência fiscal: *mesmo com as oportunidades concedidas, o órgão autuante não se desincumbiu da tarefa de provar, de maneira cabal (lastreado em provas conclusivas e argumentos consistentes), os fatos apontados como fundamento do auto de infração. É dizer, o Fisco não evidenciou que o estabelecimento autuado, fabricante de veículos, de CNPJ n. 16.701.716/0001-56, utilizou-se do suposto benefício fiscal "PROE-Indústria", que teria gerado a apropriação indevida de créditos do ICMS (e nem teria como o fazer, a não ser que de forma*

equivocada, já que tal estabelecimento não é detentor do benefício objeto da autuação). Na verdade, das considerações feitas na manifestação fiscal, a IFEP Comércio acabou por reconhecer justamente o contrário; que, quando da autuação, não possuía os elementos suficientes à prática do lançamento.

Complementa que, concedidas as vênias de estilo, percebe-se na diligência fiscal que a maior parte das afirmações realizadas (pela Impugnante, negando os fatos que originaram o Auto) e dos documentos fornecidos (declarações dos órgãos públicos mineiros, Demonstrações Financeiras, DIPJs, segmentos do Razão Analítico etc.) sequer foi analisada pelas autoridades fazendárias. Evidências inequívocas da não utilização do PROE-Indústria pelo autuado – como são a inexistência de contrato de financiamento com o Estado de Minas Gerais e a própria ausência de recebimento de valores a este título no período autuado – foram simplesmente desconsideradas pela Inspetoria de origem. Frisa que essa fiou-se em apenas uma fonte de dados – as notas explicativas das Demonstrações Financeiras dos anos de 2007 a 2011 – para sustentar que o referido benefício fiscal foi utilizado pela Impugnante.

Reitera que não foi destinatária do benefício, razão pela qual trouxe aos autos as Demonstrações de 2013, em petição do dia 24/04/2013, que torna inequívoca essa distinção. De toda forma, é importante repisar outra assertiva, já feita nestes autos, e que também não foi devidamente enfrentada: *as Demonstrações Financeiras, por si só, não são bastantes a provar a utilização do benefício, inclusive pelo estabelecimento que fabrica motores; para tanto, o Fisco deveria atestar o efetivo recebimento dos valores decorrentes do financiamento, o que também não foi feito.*

Observa que os autuantes não conseguiram afastar as alegações de nulidade desenvolvidas na Impugnação. Complementa afirmando que a autuação permaneceu injustificada, imotivada, sem a prova do fato autuado, em clara afronta ao comando do art. 142 do Código Tributário Nacional, pois as autoridades não só deixaram de fundamentar devidamente o auto de infração; ao fixarem novos critérios para o cálculo do crédito lançado, elas acabaram por reconhecer que o fizeram em erro, com base em elementos equivocados. Quanto a isso, para uma melhor compreensão, entende relevante transcrever o seguinte trecho da manifestação fiscal: *“Por dispor-se à época da lavratura apenas dos valores do ICMS normal recolhido ao estado de origem relativo às vendas mensais destinadas à Bahia - constante da GIA-ST - foram tais montantes tomados com base para a aplicação do percentual de 37,8% previsto no programa mineiro. Sabia-se que o total daí resultante seria o valor máximo utilizável em cada mês, referente às operações destinadas ao nosso estado - mas não necessariamente o utilizado. Agora, de posse dos Balanços patrimoniais dos exercícios, é possível responder: [...]”.*

Afirma que a fiscalização, além de admitir que não detinha a documentação e/ou informações necessárias para lançar (o que já seria mais que bastante à nulidade do auto de infração), assevera que o fisco *autuou pelo máximo*, isto é, que constitui montante que estava certo que era o limite, mas que já sabia que não era *necessariamente* o valor correto. O crédito tributário deve ser líquido e certo.

Aduz que caso não se decida pela nulidade do trabalho fiscal, pelas razões acima expostas, reitera formalmente as demais razões apontadas naquela ocasião, bem como aquelas tecidas na petição protocolizada em 17/01/13.

Os autuantes apresentam nova informação fiscal, às fls. 1194/1195, em resposta a manifestação defensiva, (fls. 1179/1183), relativa à diligência fiscal produzida pelos autuantes às fls. 1095/1173 do processo, afirmando que:

- *a defesa não faz qualquer comentário sobre os demonstrativos (fls. 1101/1107) elaborados por estes prepostos;*
- *tal fato causa estranheza, vez que a Diligência Fiscal requerida pela 5ª. JF visou esclarecer questões pertinentes levantadas pela própria autuada (fls. 1006/1013), especialmente aquelas relativas à ..."inexistência do benefício fiscal em todo o período*

alvo da exigência fiscal"... e "... a alegação de que o cálculo do imposto foi feito com base no financiamento vinculado ao ICMS de todas as vendas de veículos efetuadas pela autuada, não apenas para o Estado da Bahia."

- *isto posto, conclui-se que a fabricante não constatou qualquer divergência com os valores finais apurados, seja quanto ao período de ocorrência do benefício fiscal, seja quanto ao montante das vendas destinadas exclusivamente ao Estado da Bahia;*

- *a única alegação trazida pela recorrente repete o pleito de nulidade da ação fiscal, acusando o fato de que fora outro o estabelecimento beneficiado - a fábrica de motores - e não a montadora;*

- *ocorre que, ainda que a fábrica de motores não venda tais itens diretamente no mercado baiano, ela os transfere para o estabelecimento montador (autuado) que os incorpora aos veículos. Desse modo, o produto final destinado ao nosso estado carrega os benefícios fiscais irregulares concedidos pelo governo mineiro, à revelia da Lei Complementar nº 24/75.*

Anexam aos autos cópia de quatro decisões do CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, relativas à lide de mesma natureza, lavrada contra montadora estabelecida no Estado da Bahia. Assim é descrita a infração: "*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 3.166, de 11/07/2001*"...

Ressaltam que a citada Resolução SEF/MG nº 3.166 foi editada exclusivamente para alcançar as saídas de veículos promovidas por estabelecimentos baianos beneficiados por incentivos fiscais concedidos por nosso estado, determinando a glosa do respectivo crédito fiscal, fls. 1196/1266.

Por fim, considerando que esta última manifestação não requereu o acréscimo de novos demonstrativos, devem ser remetidos os autos à 5ª JF para o competente julgamento.

Em nova solicitação de diligência, fl. 1269, o relator, em Pauta Suplementar de 30/06/2015, converte em diligência à INFAZ de origem para que os autuantes enfrentem amplamente as arguições do autuado quanto aos itens 5 e 6, com nova informação fiscal. Concluída a diligência, solicitado cientificar o autuado para nova manifestação, dando-lhe prazo de 10 (dez) dias, para fazer suas considerações.

Em nova manifestação dos autuantes, às fls. 1272/1274 dos autos, informam que no item 5 (fls. 1181, relativo à arguição de que não foram analisados os documentos apresentados, sendo desconsiderados) a alegação do autuado não prospera, pois disse que todos os documentos foram analisados devido à obrigação de se ater especialmente aos balanços patrimoniais publicados pelo próprio autuado, por serem as únicas peças que foram submetidas à auditoria prévia.

Pontuam que tais documentos analisados devem se basear estritamente nos atos e fatos contábeis registrados pelos livros próprios, pois seria um absurdo que durante os cinco exercícios o autuado registrasse em seus balanços operações inexistentes, inclusive atualizando sistematicamente, ano a ano, seus saldos. Afirmam que não seria razoável supor que tal "criatividade contábil" passasse ileso por auditorias independentes em diversos exercícios sem ser nunca acusada, ainda que explicitamente apresentada nas notas explicativas dos diversos balanços patrimoniais.

Salientam que desde o primeiro momento a postura do autuado foi de repetidos subterfúgios, alegando ser política da empresa não utilizar de qualquer benefício fiscal dos estados, para depois reconhecer que a fábrica de motores, denominada FIAT POWERTRANS era beneficiária do

programa de incentivo mineiro, no qual sonegou a apresentação dos balanços patrimoniais afirmando não dispô-los, só trazendo o do exercício de 2011 do qual consta a contabilização do incentivo fiscal, o que comprometeu, também em dar acesso à sua contabilidade ao fisco e ao auditor e contador Eduardo Tadeu, no qual foi acordada visita do mesmo à sua sede para o mês de outubro de 2014 para, às vésperas, cancelar unilateralmente e sem qualquer justificativa o compromisso acordado.

Observa, ainda, que o acusado, sistematicamente dificultou as iniciativas da fiscalização na busca da verdade documental.

No que tange o item 6 (fl. 1181, relativo à arguição de que o benefício foi concedido a fábrica de motores) reproduzem a alegação do autuado. Reafirmam serem irrelevantes as alegações, pois o fato de que o estabelecimento beneficiário do favor financeiro-fiscal não opere diretamente com a Bahia, na verdade, tal estabelecimento opera com a montadora, para qual fornece. Discorre que os produtos autuados (motores) são parte dos veículos destinados ao mercado baiano.

Disseram que ao transferirem sua produção para a montadora, e a matriz do grupo, a unidade transfere indubitavelmente os benefícios fiscais que os motores carregam. Tal argumentação implicaria em acreditar que as operações da fábrica de motores jamais poderiam ser alcançadas pela fiscalização estadual por serem realizadas de forma indireta com a Bahia.

Frisam que indiretas ou não, fato é que os motores chegam carregados do benefício vedado pela Lei Complementar nº 24/75. Pontua que o registro do recebimento do favor fiscal nas demonstrações financeiras do autuado decorre de que tais balanços consolidam as operações de todo o grupo FIAT, publicadas sob o CNPJ do estabelecimento matriz.

Acrescentam, ainda que, mesmo oriundo da fabricante de motores é incontestável que em suas operações com a Bahia, o estabelecimento agravado comercializa produtos que carregam benefício fiscal irregular. Destacam que a partir das demonstrações de 2013 o autuado divulga de forma inequívoca a distinção sobre qual estabelecimento recebeu o benefício, evidenciando que não fora aquele autuado, porém em nada muda a essência das operações com a Bahia, o que definitivamente carrega incentivo fiscal irregular e sua glosa é determinada na LC já citada.

Feitas as informações da diligência solicitada, remeteram os autos ao setor de processos para que seja fornecida ao autuado cópia, acompanhada do pedido de diligência, concedendo-lhe prazo de 10 (dez) dias para se manifestar.

Em petição, à fl. 1283 dos autos, o representante do contribuinte alinha que, desde a última petição apresentada nestes autos, às fls. 1.179/1.183, não houve inovações nas informações fornecidas pelas autoridades autuantes em suas manifestações posteriores, e requer que seja dado regular prosseguimento ao presente feito, com a sua consequente inclusão em pauta para julgamento por este Conselho de Fazenda.

VOTO

O presente Auto de Infração contempla a exigência tributária relativa obrigação principal do ICMS, em decorrência de o sujeito passivo, contribuinte do Estado da Bahia e localizado em Minas Gerais, ter retido e recolhido a menos o aludido imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, em razão de dedução indevida da parcela do ICMS da operação própria, cujo valor foi objeto de incentivo fiscal irregular, sem respaldo em convênio firmado conforme rito preconizado pela Lei Complementar 24/75.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo sujeito passivo, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos

os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, inclusive quanto à devida intimação realizada pelos autuantes ao sujeito passivo, que consta a fl. 10 dos autos. O presente lançamento de ofício atende em sua integralidade ao disposto no art. 39 do RPAF/BA, bem como no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Verifico de plano que não há, na infração em lume, a alegada ausência de indicação do dispositivo da legislação, pois os autuantes apontam as cláusulas sexta, sétima e oitava do Convênio ICMS 132/92, que tratam exatamente do cálculo para apuração do imposto devido por substituição tributária, especialmente a cláusula sétima ao determinar que o imposto retido será a diferença entre o calculado de acordo com o estabelecido nas cláusulas terceira e quarta e o imposto devido pela operação do estabelecimento remetente, contemplando, assim, o crédito fiscal consoante a operação própria do sujeito passivo por substituição tributária (parcialmente não reconhecido), a ser deduzido para a apuração do imposto a ser retido e recolhido ao estado destinatário. Apontam ainda os autuantes, na descrição da infração, de forma que a fundamentação se consolide, a violação da Lei Complementar 24/75, especialmente em seu art. 1º, parágrafo único, IV, ensejando a aplicação do art. 8º da mesma lei.

Em linha divergente da tese defensiva, considero haver correspondência entre a infração descrita e o dispositivo indicado com seu enquadramento legal, na medida em que é exatamente sobre o não acolhimento da integralidade dos créditos utilizados para apurar o imposto devido por substituição tributária (indicados na aludida cláusula sétima) que reside a infração ora imputada, em razão de dedução indevida da parcela do ICMS da operação própria, em que parte do valor foi objeto de incentivo fiscal irregular, sem respaldo em convênio firmado na forma da Lei Complementar 24/75.

Quanto às arguições esboçadas na peça defensiva de que os Convênios não podem ser utilizados como fundamento da exigência fiscal, cabe sopesar que, além da infração não ter sido apenas fundamentada no acenado convênio, mas, conforme já exposto, também com esteio da LC 24/75, não contempla acolhimento a tese defensiva, na medida em que o Convênio 132/92, bem como os demais acordos da mesma natureza firmados entre as unidades federativas relativas ao ICMS, têm como amparo os artigos 102, art. 96 e 100, IV do CTN, permitindo que tais acordos se incorporem à legislação tributária das unidades signatárias, bem como vigorem fora dos seus respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

“Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

...

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

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.

...

Art. 102. A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.”

Nessa toada, cabe observar o disposto no art. 9º da Lei Complementar 87/96, bem como os artigos 10 e 23 da Lei 7.014/96 do Estado da Bahia, como segue:

LEI COMPLEMENTAR 87/96 DE 13 DE SETEMBRO DE 1996

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais

dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Por sua vez, a Lei 7.014/96, do Estado da Bahia, que trata do ICMS, em consonância com a LC 87/96, determina:

Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

...

§ 3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.

...

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

...

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações ou prestações internas da unidade federada de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

Do corpo normativo acima delineado, não se pode extrair, a reboque da literalidade das disposições normativas, outro entendimento a não ser o de que, ao violar as regras constantes no aludido Convênio 132/92, transgride o sujeito passivo as normas previstas na legislação tributária do Estado da Bahia, além de violar diretamente o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição Federal, por conseguinte, a Lei Complementar 24/75 que regula a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados, cabendo, em razão de sua transgressão, a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria, conforme art. 8º da LC 24/75. Não vejo, por sua vez, como prosperar as alegações defensivas de nulidade.

Cabe assentar que a multa aplicada está em consonância com a infração imputada, art. 42, II, “e” da Lei 7.014/96, visto que a multa incide exatamente sobre parte do imposto não retido e também não recolhido, alvo da exigência tributária, não havendo dúvidas que ensejem a aplicação do art. 112 do CTN, bem como os acréscimos moratórios estão previsto no art. 102 do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, não cabendo o seu desconhecimento e qualquer modificação ou redução pleiteada.

Com efeito, compete alinhar que as demais arguições de nulidades serão enfrentadas quando do exame das questões de mérito, haja vista que elas se entrelaçam e, em muitos os casos, se repetem trazidas simultaneamente no campo da nulidade e do mérito, visto que enfrentadas as questões de mérito ficaram evidenciadas as improcedências das nulidades requeridas.

Insta ressaltar que foram solicitadas, por esta unidade fracionaria do CONSEF, duas diligências destinadas a ampliar os esclarecimentos dos autuantes, quanto às questões suscitadas pela defesa, resultando em acolhimento parcial de suas arguições e redução substancial do montante do valor exigido, com o cálculo proporcional do benefício utilizado com a Bahia, emergindo a certeza e liquidez do lançamento, com ciência e manifestação posterior do impugnante.

Assim, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, considero os elementos existentes no processo suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não ser necessária a produção de outras provas, afora as já constantes dos autos.

Noutro giro, o impugnante, albergado no que dita o §4º do art. 150 da CTN, argumenta que a autuação deu-se em 31.07.2012, assim, os fatos geradores, relativos às exigências tributárias

concernentes aos períodos compreendidos entre 31/01/07 e 31/07/07, foram alcançados pela decadência. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que majoritariamente decide sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08; CJF Nº 0096-12/14, ACÓRDÃO CJF Nº 0001-13/14.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia fixava prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: *“se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”*.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, vigente à época dos fatos geradores, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A revogação do art. 107-A da Lei nº 3.956/81 dada pela Lei 13.199/14, não retroage os efeitos para antes de 29/11/14. Esse entendimento acompanha a jurisprudência desse CONSEF e da PGE/PROFIS, de que a revogação do art. 107-A do COTEB decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental, não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador ocorrido sob a égide da legislação tributária à época vigente. (Acórdãos CJFs nºs 0031-11/15 e 0050-12/15).

Com esteio nos aludidos textos normativos, se conclui que os fatos geradores ocorridos no exercício de 2007 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2013 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração ocorreram ainda no exercício de 2012, não perdendo, a fazenda pública, o direito de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2007.

Compete destaque o fato de que, em relação às ocorrências entre 31/01/07 e 31/07/07, alvo das arguições de decadência, com a mudança da data de apuração do imposto devido para anual, no presente caso, em 31.12.2007 e exigência do imposto no mês seguinte, os argumentos defensivos perdem o seu objeto.

No que tange a tese defensiva de que não há provas de ter celebrado contrato de financiamento com o BDMG, que abrangesse, inclusive, o período autuado (janeiro de 2007 a dezembro de 2011), bem como a concessão do benefício foi para a Fiat Automóveis que fabrica motores (outra empresa do grupo), é pertinente alinhar que, conforme asseguraram os autuantes e se evidenciou nos autos, o sujeito passivo, conforme consta da informação fiscal *“se negou a apresentar os balanços patrimoniais publicados, alegando dificuldades de levantá-los. Só após informados que o demonstrativo contábil consolidado de 2011 da empresa autuada - CNPJ 16.701.716/0001-56 - fora obtido pelo Auditor Eduardo Tadeu na internet, e que dele constava nota explicativa relatando a apropriação do benefício, é que os representantes alegaram que o favor financeiro-fiscal se destinara a outro estabelecimento, a Fiat Automóveis que fabrica motores.”*.

Assim, foram colhidas novas provas dos financiamentos através dos balanços patrimoniais apresentados pelo sujeito passivo, momento em que ocorreram os ajustes no valor da presente exigência tributária.

Sustenta o sujeito passivo que o benefício em tela, com esteio no Decreto 40.848, de 29 de dezembro de 1999, do Governo do Estado de Minas Gerais, se destinou à sua fábrica de motores. Não obstante, tais motores compõem os automóveis vendidos para a Bahia, portanto, incorporando, no bojo da mesma empresa, o benefício fiscal em questão, visto que a unidade que fabrica motores os transfere para a montadora, ora autuada, incorporando-os aos veículos automotores vendidos para a Bahia, de modo que o sujeito passivo utiliza o benefício, que reduz

o imposto próprio devido ao Estado de Minas Gerais, concedido ao arrepio da Lei Complementar nº 24/75.

Para que não remanesçam dúvidas, quanto à concessão do benefício, os autuantes transcrevem as notas explicativas constantes dos demonstrativos contábeis de 2007 a 2011, às fls. 1104 a 1113 dos autos, exemplificando com o último exercício: **“14. EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS: (e) BDMG – Proe-Indústria / Proe-Estruturação: Destina-se ao financiamento do valor do ICMS devido e recolhido referente a venda de produção própria e do ICMS gerado na comercialização de veículos importados, com custo “zero” de captação, e são amortizados em parcela única após 120 meses”.**(g.n.).

Como se deflui do exame dos fatos, a nota indica que o benefício não se restringe aos produtos fabricados, tampouco que estaria vinculado ao estabelecimento fabricante de motores. Os registros dos recebimentos do favor fiscal nas demonstrações financeiras do autuado decorrem de que tais balanços consolidam as operações de todo o grupo FIAT, publicadas sob o CNPJ do estabelecimento matriz, indicando a repercussão direta, no sujeito passivo, do benefício fiscal obtido.

Cabe examinar as teses defensivas de que não houve a concessão do benefício fiscal em todo o período alvo da exigência tributária constante do presente Auto de Infração, bem como a alegação de que o cálculo do imposto foi feito com base no financiamento vinculado ao ICMS de todas as vendas de veículos efetuadas pela autuada, não apenas para o Estado da Bahia.

Almejando um enfrentamento exauriente desse tema, tendo em vista o detalhamento consubstanciado na informação fiscal, prestada pelos autuantes, bem como a adequação dos cálculos por eles realizados com base nos novos dados apresentados pelo impugnante, através de seus balanços, que viabilizaram a adequação dos valores dos benefícios concedidos ao sujeito passivo no que tange às operações realizadas com o Estado da Bahia, cabe a reprodução *in verbis* das informações prestadas pelos mesmos.

Segue, portanto, a resposta dos autuantes, à diligência solicitada, que ora incorporo ao presente voto, almejando esclarecer as questões suscitadas pela defesa, conforme consta de nosso relatório:

“Aborda que na época da lavratura apenas dos valores do ICMS normal recolhido ao estado de origem relativo às vendas mensais destinadas à Bahia - constante da GIA-ST - foram tais montantes tomados como base para a aplicação do percentual de 37,8% previsto no programa mineiro. Sabia-se que o total daí resultante seria o valor máximo utilizável em cada mês, referente às operações destinadas ao nosso estado - mas não necessariamente o utilizado. Agora, de posse dos Balanços Patrimoniais dos exercícios, é possível responder:

“I) qual o percentual das operações destinadas à Bahia no total das vendas do estabelecimento para o Brasil (vide fls. 1.101/1.103);

II) quanto a fabricante efetivamente obteve de benefício em cada período (vide fl. 1.107); e,

III) qual valor resultante da aplicação do percentual (I) X valor efetivamente obtido (II) - também informado na fl. 1.107.”.

Ressalta, preliminarmente, que o fato de dispor-se apenas de demonstrativos de referência anual - os balanços patrimoniais - condiciona que a apuração seja realizada nas mesmas bases - e não mensal, como é da natureza do ICMS.

Disse que para determinação do valor efetivamente obtido com o benefício fiscal em cada exercício (2007-2011) sobre as vendas destinadas à Bahia elaboram os três demonstrativos já citados, assim descritos:

“Demonstrativo 1. “VENDAS PARA BAHIA” - Nesta peça consolidamos as vendas anuais da fabricante para a Bahia, a partir dos valores mensais informados nas GIA’s-ST (fls. 1.101/1.102);

Demonstrativo 2. “% DAS VENDAS PARA A BAHIA” - Confrontando-se os totais anuais das

vendas para a Bahia (1) com o montante daquelas destinadas ao país obtém-se o percentual correspondente às operações destinadas ao nosso estado (fl. 1.103);

Demonstrativo 3. "VALOR DO BENEFÍCIO FISCAL s/ VENDAS p/ BAHIA" - A partir da diferença entre os saldos iniciais e finais da conta "EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS - BDMG" - ajustados com os valores amortizados a cada exercício - chega-se ao total anual efetivamente obtido com o benefício fiscal. Aplicando-se sobre este montante o percentual das vendas destinadas ao nosso estado (2) chega-se ao valor do benefício relativo à Bahia (fl. 1.107)."

Verifica que a apuração do valor relativo ao exercício de 2007:

✓ *somou-se os saldos de dez/06 dos valores de longo prazo - respectivamente R\$ 98.472 mil + 294.191 mil - que juntos totalizaram R\$ 392.663 mil (colunas B, D e F). Como se vê, excluiu-se do montante inicial os valores contabilizados no curto prazo (R\$ 7.676 mil e R\$ 67.547 mil) vez que seriam baixados durante o período considerado (2007);*

✓ *confrontou-se o total de longo prazo de 2006 (R\$392.663 mil) com o saldo total final de 2007 (R\$549.372 mil, curto + longo prazo) encontrando-se o acréscimo de R\$156.709 mil, que corresponde ao valor captado com o benefício fiscal naquele exercício;*

✓ *apurou-se o percentual das vendas destinadas à Bahia sobre o total vendido no país, conforme se vê no Demonstrativo 2, chegando-se à fração de 2,7% sobre as vendas totais;*

✓ *por fim aplicou-se o percentual obtido (2,7%) sobre a captação total do período (R\$ 156.709 mil), encontrando-se o resultado de R\$ 4.231 mil como o valor do benefício obtido sobre as vendas para nosso estado, que deverá ser estornado como crédito indevido apropriado em 2007, data-base dezembro.*

Informa que adotou procedimento idêntico para os demais períodos alcançou-se os montantes de R\$2.886 mil (2008), R\$2.969 mil (2009), R\$480 mil (2010) e R\$1.113 mil (2011) a serem glosados, conforme previsto no artigo 8º da Lei Complementar nº 24/75:

"Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente."

Esclarece que fato relativo ao balanço patrimonial de 2008 é que a peça contábil originalmente publicada com data-base de 31/12/2008 foi republicada em 01/01/2009. A segunda versão trouxe mudanças na conta EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS - BDMG, transferindo e alterando os saldos de curto e longo prazo do passivo referente aos programas PRÓ-INDÚSTRIA e PRÓ-ESTRUTURAÇÃO. Tais realocações de valores, contudo não modificaram o saldo final da conta, pelo que não influenciam os cálculos ora apresentados.

Argumenta que - em atenção ao princípio da economia processual e atendendo ao pleito da defesa - faz-se oportuno que os autuantes se manifestem quanto à nova peça acostada pela fabricante às fls. 1083/1093. Diz que se refere às demonstrações financeiras publicadas em 2013 - exercício 2012 - que dá nova redação à nota explicativa referente à conta EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS - BDMG, e reapresenta os saldos relativos a 2010 e 2011.

A propósito, transcrevem parte final do "RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS" (fl. 1092) que se refere à "Reapresentação das demonstrações financeiras", onde declara que: "Conforme descrito na nota explicativa 2, durante o exercício corrente, a Sociedade decidiu corrigir retroativamente a contabilização do ativo intangível (g.n), anteriormente contabilizado diretamente no resultado."...

Aborda que após reconhecer a regularidade deste procedimento, a auditoria

independente ressalta que : "...Não fomos contratados para auditar, revisar ou aplicar quaisquer outros procedimentos sobre as demonstrações financeiras da Sociedade referentes ao exercício de 2011 e 2010, portanto, não expressamos opinião ou qualquer forma de asseguuração sobre as demonstrações financeiras de 2011 e de 2010 tomadas em conjunto". O que reitera no derradeiro parágrafo "Informações consolidadas comparativas": "Os saldos das demonstrações financeiras consolidadas relativas a 31 de dezembro de 2011 e 2010 e os exercícios findos naquelas datas, apresentadas para fins de comparabilidade, não foram auditados por nós ou por outros auditores independentes".

Emerge como uma das conclusões sobre os fatos, acima alinhados, que, apesar de o sujeito passivo alterar os dados de financiamentos relativos aos exercícios de 2010 e 2011, tais alterações, conforme apontadas pelos autuantes, não foram ratificadas pela auditoria independente, razão pela qual foram mantidos os dados originais existentes em tais demonstrações.

Assim, considero legítimos os dados extraídos pelos autuantes, relativos a todos os confirmados períodos alvos da presente exigência, constantes dos balanços patrimoniais de todos os exercícios, acostados aos autos (portanto, não se trata apenas de amostras) e acolho em sua íntegra a informação fiscal, acima alinhada, em resposta à diligência.

Nessa mesma toada, considero satisfatória, detalhada e didática a exposição da metodologia utilizada pelos autuantes, que identificaram o total anual de vendas no Brasil do autuado, **o total de vendas destinadas a Bahia, extraindo dessa relação o percentual de vendas destinadas a Bahia**, conforme consta da coluna "C" anotada na planilha à fl. 1103 dos autos, percentuais esses que, por sua vez, aplicados ao total de benefícios Brasil concedidos ao sujeito passivo, permitiu extrair as parcelas de benefícios indevidamente utilizados pelo autuado para abater do imposto a ser retido e recolhido, através do regime de substituição tributária, nas vendas realizadas para o Estado da Bahia, conforme ilustra a tabela à fl. 1107 dos autos.

Destarte, não há o que se falar em nulidade por falta de clareza da metodologia utilizada para apuração do imposto devido, portanto, não há consonância entre os presentes fatos e o Acórdão 0197-03/11, deste CONSEF, trazido como exemplo pelo sujeito passivo, bem como não há, diante dos dados completos sobre os benefícios concedidos, que se restringir a presente exigência tributária às parcelas relativas aos juros reduzidos, alvo do financiamento obtido.

No que tange as arguições articuladas na peça defensiva de que as demonstrações financeiras não são meios de prova do fato, alvo da presente exigência tributária, cabe assentar que os balanços são documentos legítimos, a principal demonstração financeira existente da empresa, um relatório contábil obrigatório por lei. Ele mostra como de fato está o patrimônio da empresa, refletindo sua posição financeira em um determinado momento, produzida pelo próprio contribuinte, bem como são, no presente caso, devidamente auditados e ratificados por auditoria independente, portanto, os dados deles extraídos e ratificados pela auditoria, sevem perfeitamente como elementos probatórios trazidos aos autos.

Relativo, ainda, a esse tema, a cognição dos fatos revela que as demonstrações financeiras trouxeram os dados brutos que os autuantes depuraram, conforme já relatado no presente voto, de tal forma que foi possível identificar, com a devida segurança, os valores relativos aos benefícios fiscais proporcionalmente destinados a apurações do imposto devido ao Estado da Bahia, bem como não ficou demonstrada a inexistência de financiamento em 2009 e 2010, conforme se extrai dos dados constantes da planilha, à fl. 1107, elaborada com base no balanço da empresa e os saldos neles indicados, relativos aos períodos anteriores e posteriores, com a conclusão da ocorrência do financiamento, respectivamente de R\$89.984.000,00 e R\$14.996.000,00.

A tese defensiva de falta de provas e que as mesmas não permitem as conclusões que chegaram os autuantes, como visto, é totalmente despida de sustentação, o que torna inaplicável o Acórdão desse CONSEF, sobre a matéria, trazido pelo sujeito passivo como paradigma.

Cabe destaque aos ajustes dos valores originalmente exigidos, que foram retificados pelos

autuantes e adequados aos valores dos benefícios fiscais direcionados ao Estado da Bahia, resultando em redução substancial do montante originalmente exigido, inclusive com modificação da apuração mensal para apuração no fim de cada exercício, tendo em vista as novas informações fornecidas pelo impugnante, através de demonstrações financeiras, sem que houvesse mudança do fulcro da autuação, com a mesma infração e dentro do mesmo exercício, não cabendo as arguições defensivas de nulidades.

O fato que é essencial e não pôde ser afastado na peça defensiva é que o autuado usufruiu o benefício fiscal e ao utilizá-lo, sem obediência ao rito que preconiza a Lei Complementar 24/75, incorreu nas consequências previstas no inciso I do art. 8º da mesma LC 24/75, ou seja, a ineficácia do crédito fiscal, relativa à parcela do benefício, utilizado para abater do imposto devido ao Estado da Bahia, que foi calculado e apurado através do regime de substituição tributária interestadual.

Complementar nº 24/75:

"Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento recebedor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente."

Almejando demonstrar que o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais comunga com o mesmo entendimento quanto ao não acolhimento dos créditos fiscais oriundos de benefícios fiscais do ICMS, concedidos sem o amparo da Lei Complementar 24/75, os autuantes trazem como ilustração, cópia de quatro decisões do CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, às fls. 1215 a 1266, relativas às lides, da mesma natureza, fruto dos lançamentos de ofício contra a montadora estabelecida no Estado da Bahia.

Com efeito, registro, como exemplo, a ementa do Acórdão nº 20.279/11/3ª, constante a integralidade de seu teor, às fls. 1215 a 1229, do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, relativo ao Auto de Infração lavrado contra a Ford Motor Company Ltda, estabelecida na Bahia e contribuinte substituto tributário do Estado de Minas Gerais:

"SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS – RESOLUÇÃO Nº 3.116/01 – 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 3.166, de 11/07/2001..."

Nessa mesma trilha, incumbe realce a decisão do STF, também citada no aludido Acórdão de MG, relativa ao julgamento da ADIN nº 1.247, relatada pelo Ministro Celso de Mello:

STF - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE ADI 1247 PA (STF)

Data de publicação: 16/08/2011

Ementa: EMENTA Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 12, parágrafo único, da Lei estadual (PA) nº 5.780 /93. Concessão de benefícios fiscais de ICMS independentemente de deliberação do CONFAZ. Guerra Fiscal. Violação dos arts. 150 , § 6º , e 155 , § 2º , XII , "g", da Constituição Federal . 1. É pacífica a jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal de que são inconstitucionais as normas que concedam ou autorizem a concessão de benefícios fiscais de ICMS (isenção, redução de base de cálculo, créditos presumidos e dispensa de pagamento) independentemente de deliberação do CONFAZ, por violação dos arts. 150 , § 6º , e 155 , § 2º , inciso XII , alínea "g", da Constituição Federal , os quais repudiam a denominada guerra fiscal. Precedente : ADI nº 2.548/PR , Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJ 15/6/07. 2. Inconstitucionalidade do art. 12 , caput, da Lei nº 5.780 /93 do Estado do Pará, e da expressão "sem prejuízo do disposto no caput deste artigo contida no seu parágrafo único, na medida em que autorizam ao Poder Executivo conceder diretamente benefícios fiscais de ICMS sem observância das formalidades previstas na Constituição . 3. Ação direta julgada parcialmente procedente.

O entendimento que se extrai, ao examinar os elementos trazidos aos autos, em um esforço de

síntese, é que não há razão obstativa para o julgamento do mérito, bem como foram afastadas as arguições de decadência e que o sujeito passivo, inscrito como contribuinte substituto tributário do Estado da Bahia e localizado em Minas Gerais, efetuou, com base no Convênio 132/92, retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Por sua vez, as aludidas retenção e recolhimento a menos defluiram da indevida dedução do imposto, que coube a Bahia, de parte do ICMS da operação própria devida ao Estado de Minas Gerais, objeto de incentivo fiscal irregular, em desacordo com a previsão Constitucional do art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” e sem respaldo em convênio firmado consoante o rito preconizado pela Lei Complementar 24/75, portanto, ao arrepio da deliberação do CONFAZ, sem amparo na legislação tributária do Estado da Bahia.

Diante do exposto, conforme planilha demonstrativa de débito apresentada pelos próprios autuantes, à fl. 1107 dos autos, que ora acolho no presente voto, a exigência tributária em lume, foi, por esses, ajustada e reduzida para determinar o valor efetivamente obtido com o benefício fiscal em cada exercício (2007-2011) sobre as vendas destinadas à Bahia, que, consoante as razões exibidas na informação fiscal, relativas à disponibilidade de dados, conforme já alinhado anteriormente, foi originalmente imputada e apurada mensalmente, passando, com a disponibilização de novas demonstrações financeiras, a ser, inclusive de forma mais benéfica ao sujeito passivo, apurada e exigida no fim de cada exercício, totalizando o ICMS devido no valor histórico de R\$ 11.679.000,00.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269616.0007/12-0**, lavrado contra **FIAT AUTOMOVEIS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.679.000,00**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de julho de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR