



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA

DAP

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

Decisões da QUARTA Câmara Efetiva

Publicado em:

Sessão de 08/08/2006

Saída em:

19 AGO 2006

DRT-06 - 441317/2005 - (--) - Drogacenter Distribuidora De Medicamento .

Relator: Coriolano Aurelio De Almeida Camargo Santos - Recurso Ordinário. Negado provimento.

Decisão unânime.

DRTC-I - 368192/2003 - (--) - Allflex International Do Brasil Lt .

Relator: Coriolano Aurelio De Almeida Camargo Santos - Recurso Ordinário. Negado provimento.

Decisão unânime.

TIT-NC em:

19 AGO 2006

FLS.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

RECORRENTE	DROGACENTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.					
RECORRIDO	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL					
RELATOR(A)	CORIOLANO AURÉLIO DE ALMEIDA SANTOS	AIIM	3.036.959	S. ORAL	SIM	
CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO						
Art. 59, parágrafo 2º e art. 61 do Decreto nº 45.490/00 (RICMS/00)						
CAPITULAÇÃO DA MULTA						
Art. 527, inciso II, alínea "j" c/c § 1º e 10 do Decreto nº 45.490/00 (RICMS/00).						

RELATÓRIO

Breve relato do processado: Recurso Ordinário da Recorrente DROGACENTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA. contra decisão de 1ª instância, às fls. 2046/2052, que julgou procedente o AIIM inicial por infração relativa a creditamento indevido do imposto, correspondente à diferença entre o imposto destacado em notas fiscais de transferência de mercadorias remetidas pela filial com sede no Estado de Goiás e o efetivamente pago pelo citado remetente, apurado nos termos do artigo 1º da Resolução SF 54/93. O crédito foi considerado indevido porque decorreu de incentivo fiscal concedido pelo Estado de Goiás, sem aprovação do CONFAZ, portanto, em desacordo com o artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea "g" da Constituição Federal e artigo 1º, parágrafo único, inciso IV e parágrafo 2º da Lei Complementar 24/75, conforme se comprova pelo Termo de Acordo de Regime Especial - TARE (fls. 111 a 120), Anexos I e II (fls. 006 a 110) e documentos de fls. 121 a 1989.

Inconformada com a decisão de fls., a Recorrente interpôs recurso, às fls. 2055/2078, no qual afirma que os créditos glosados pelo fisco paulista são legítimos e constitucionalmente assegurados.

Preliminarmente, alega:

- a impossibilidade da correção do AIIM pela SELIC, pois sua adoção como supostos juros moratórios é expediente ilegal e inconstitucional; diz que a Lei 9065/95 não encontra fundamento no artigo 161, parágrafo 1º do CTN; afirma, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça entende pela inaplicabilidade da taxa SELIC;
- nulidade da multa aplicada pelo fisco no percentual de 100% sobre a parcela glosada pelo fisco, pois o crédito tomado pela recorrente tem previsão no regulamento, não se tratando de crédito indevido que embasaram a aplicação da multa, portanto requer a exclusão da



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

multa aplicada no AIIM, considerando-se nula;

- c) a não subsunção dos fatos apurados às normas apontadas no AIIM lavrado. Afirma que a fundamentação do AIIM nos artigos 59 e 61 do RICMS/00 é insuficiente e considera o trabalho fiscal equivocado, pois o que a recorrente realizou foi o creditamento dos valores do ICMS destacados nos documentos fiscais que espelharam a operação interestadual, os quais foram levados a débito na apuração de ICMS junto ao Estado de Goiás;

Quanto ao mérito alega:

- a) que a acusação não procede, pois os valores tomados pela empresa foram exatamente os destacados a título de ICMS nos documentos fiscais emitidos para fins de remessa das mercadorias de território goiano e território paulista, nada mais fez do que tomar créditos de imposto estadual que incidiu na operação anterior, valendo-se do princípio da não-cumulatividade;
- b) diz que a Constituição Federal estabelece apenas duas exceções para o não aproveitamento do crédito, quais sejam, a isenção e a não incidência, somente nestas condições é possível proibir o contribuinte de realizar o crédito do imposto;
- c) afirma que a Lei Complementar 87/96, nos artigos 19 e 20 garantem o crédito do imposto e que o Supremo Tribunal Federal decidiu no mesmo sentido a fim de não diminuir ou reduzir a garantia constitucional da não-cumulatividade do ICMS;
- d) afirma que a empresa suportou a incidência do imposto e que no estabelecimento goiano foi destacado o valor integral da alíquota interestadual, valor esta tomado a título de crédito;
- e) diz que o benefício fiscal está previsto em legislação goiana que tem presunção constitucional podendo ser infirmada apenas pelo E. STF;
- f) afirma que a empresa agiu de boa-fé;
- g) afirma que o TJSP e este E. TIT manifestaram-se acerca do assunto a favor do contribuinte determinando o cancelamento do AIIM;

Por fim, requer o cancelamento do AIIM.

Às fls. 2082/2090, o Fisco contesta as alegações e afirma, quanto às preliminares arguidas:

- a) que a utilização da taxa SELIC é objeto da Súmula 8 deste E. TIT;
- b) que a multa aplicada está em conformidade com a legislação vigente à época;

Quanto ao mérito:

- a) afirma que a presente acusação visa exigir imposto devidamente creditado, por não ter sido anteriormente cobrado, nos termos do artigo 59, parágrafo 2º do RICMS;

W

FLS.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

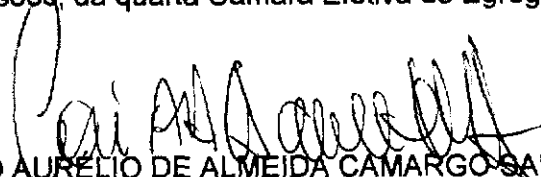
- b) afirma tratar-se da chamada "guerra fiscal" travada por alguns entes da Federação a fim de atrair empresas oriundas de outros Estados, sem a concordância do CONFAZ; apresenta diversos julgados deste E. TIT, bem como do E. STF;

Por fim, requer pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

Interrompo o relatório. Defiro a sustentação oral requerida e devolvo o processo para designação de dia e hora para sua realização, cientificando a Recorrente e seu patrono.

Sala das sessões, da quarta Câmara Efetiva do Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas, 13.07.06


CORIOLANO AURELIO DE ALMEIDA CAMARGO SANTOS
JUIZ RELATOR



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

FLS.

CÂMARA	PROCESSO Nº	RECURSO
4ª EFETIVA	DRT - 6 441317/2005	RECURSO ORDINÁRIO

RECORRENTE	DROGACENTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA.				
RECORRIDO	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL				
RELATOR(A)	CORIOIANO AURÉLIO DE ALMEIDA SANTOS	AJIM CAMARGO	3.036.959	S. ORAL	SIM
EMENTA					
<p>GUERRA FISCAL ICMS - CRÉDITO PRESUMIDO DO IMPOSTO - GUERRA FISCAL ilegitimidade de crédito presumido, decisões do STF. - DIFERENÇA ENTRE O IMPOSTO DESTACADO EM NOTAS FISCAIS E O EFETIVAMENTE PAGO - BENEFÍCIO FISCAL INDEVIDO CONCEDIDO PELO ESTADO DE GOIÁS - RECURSO CONHECIDO E NEGADO PROVIMENTO- MÉRITO- Restando configuradas as infrações contidas na autuação, em face do quadro probatório produzido, não tendo a recorrente logrado infirmar o trabalho fiscal nem apresentado provas da legitimidade dos créditos escriturados; conheço do recurso intentado pelo contribuinte, afasto as preliminares argüidas e quanto ao mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.</p>					
CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO			CAPITULAÇÃO DA MULTA		
- Art. 59, parágrafo 2º e art. 61 do Decreto nº 45.490/00 (RICMS/00)			- Art. 527, inciso II, alínea "j" c/c § 1º e 10 do Decreto nº 45.490/00 (RICMS/00).		

Complementação de relatório:

A Recorrente compareceu no dia e horário designado a fim de proceder à sustentação oral requerida.

VOTO

O apelo deve ser conhecido.

A acusação está fundada em creditamento indevido com base em diferença entre o imposto destacado em notas fiscais de transferência de mercadorias remetidas pela filial com sede no Estado de Goiás e o efetivamente pago pelo contribuinte.

Quanto às preliminares, não há falar em inconstitucionalidade da taxa SELIC, pois

FLS.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT – 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

legítima sua utilização, de acordo com decisões dos Tribunais superiores (RESP 578395/MG), bem como com a Súmula 8 deste E. TIT, nos seguintes termos:

“É legítima a aplicação aos débitos fiscais estaduais da taxa de juros de mora equivalente ao mês, a Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, conforme previsão legal”.

Quanto à multa, esta se encontra em conformidade com a legislação vigente à época, devidamente tipificada conforme artigo 527, inciso II, alínea “j” do RICMS/00, e de acordo com os fatos apurados às normas constantes no AIIM lavrado.

Com relação ao mérito, é certo que ocorreu creditamento indevido do imposto advindo de vantagem econômica concedida por outro Estado, como no caso em tela, o Estado de Goiás.

O destaque à alíquota de 12% em notas fiscais de transferência de mercadorias remetidas pelo contribuinte permite o crédito de 3% sobre as saídas por ele promovida, conforme Termo de Acordo de Regime Especial – TARE. O que se conclui que a carga tributária foi de 9%, de acordo com artigo 59, parágrafo 2º do RICMS/00, nos seguintes termos:

“Parágrafo 2º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de qualquer subsídio, redução da base de cálculo, crédito presumido ou outro incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto no artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea “g” da Constituição Federal”.

É certo, também, que a Resolução SF – 52/93, no seu artigo 1º dispõe o seguinte:

“A apropriação do crédito do ICMS em operação interestadual, efetuada por empresa favorecida com incentivo ou benefícios fiscais, somente será admitida até o valor correspondente ao montante do ICMS efetivamente cobrado pelo Estado do remetente”.

O caso em tela remete-nos à chamada “guerra fiscal” a fim de dar vantagens a determinadas empresas para que se instalem em seu território. No voto do i. Juiz deste TIT, Dr. Francisco Antônio Feijó, manteve-se a autuação, nos seguintes termos:

“Esta é uma autuação típica dentro da guerra fiscal travada entre diversos Estados, sem a concordância do CONFAZ.

Como bem decidiu a E. 1ª C. Temporária no processo DRT – 06-637.768/02, “vê-se assim que a celebração do acordo em debate, entre



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

a atuada e o Estado de Goiás, pretendeu verdadeiro abuso de direito; pela via da concessão de crédito presumido, cobrava-se da atuada imposto em valores inferiores àqueles destacados na nota fiscal; em função do destaque, a atuada pensava creditar-se em São Paulo do total do imposto destacado, embora não tivesse sido cobrada do valor integral do Estado de Goiás; a atuada pretendia, com efeito, o crédito de valores que não lhe haviam sido custo; São Paulo perderia ICMS na medida em que seria obrigado a reconhecer o crédito em questão, e o Estado de Goiás evidentemente fomentaria a instalação de empresa...em seu território”.

Nesse sentido, adoto os fundamentos acima apontados.

A FACE POSITIVA DA GUERRA FISCAL¹

Sobre o tema, vimos que no atual contexto tributário e fiscal do País, a disputa entre os estados por investimentos é um fenômeno natural, quando visto sob a ótica das circunstâncias que o originaram. E sua origem, basicamente, está na falta de uma política federal consistente de desenvolvimento que permitisse a redução das desigualdades regionais. Outra causa, não menos importante, é a pesada carga tributária que onera a produção das empresas brasileiras.

Nem tudo é negativo neste ATÍPICAMENTE chamado de “conflito fiscal” ou “guerra fiscal”, que também movem e otimizam as administrações municipais como fortes aliadas dos estados. Não podemos negar que o principal efeito positivo é o fato do conflito fiscal ter maximizado o deslocamento de divisas dos estados mais desenvolvidos, (Estados Ricos) do Sul e Sudeste, para os mais pobres, do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Essa descentralização, ainda que relativa considerando a transferência de recursos,

¹ “É melhor uma guerra santa que uma reforma dos infernos”, Menciona o Dr. Raul Haidar que a “guerra fiscal”, ao viabilizar o crescimento de outras unidades da Federação, ao incentivar o desenvolvimento de municípios pequenos e, mesmo ao fazer com que no lugar onde havia fábricas poluidoras surgissem empreendimentos modernos, melhorou a qualidade vida em várias regiões do Brasil onde antes o sonho de nossos irmãos era vir para trabalhar em São Paulo. Mas como muitos desses sonhos viraram pesadelos, o crescimento que tivemos gerou mais problemas que riqueza, como é o caso das favelas, por exemplo. Nenhum governador tem o direito de imaginar que apenas o seu Estado é Brasil. O crescimento do nosso país precisa ser harmônico, sem que se perpetuem os bolsões de miséria que ainda existem por aí. São Paulo não pode ser egoísta e imaginar que será sempre a ridícula “locomotiva” condenada a arrastar eternamente velhos vagões vazios...A tal “unificação” da legislação do ICMS, a pretexto de combater a “guerra fiscal”, pode se transformar numa enorme aberração jurídica, comprometendo o princípio federativo e talvez condenando o Brasil a ser para sempre uma terra de desigualdades. Não fossem os incentivos fiscais, o Amazonas não seria brasileiro atualmente, Goiás e Mato Grosso ainda seriam apenas remotas terras indígenas e muitas regiões deste imenso país iriam se despovoando aos poucos, transformando as grandes cidades paulistas em favelas absolutas. A “guerra fiscal”, portanto, é uma guerra santa e o projeto de unificação da legislação do ICMS, que está sendo preparado de forma sorrateira por tecnocratas fazendários, sem adequada discussão pela sociedade, pode se tornar uma série de regras confiscatórias, as quais, a pretexto de combater incentivos fiscais, estaremos combatendo apenas o progresso do País!



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT – 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

acabou por alterar a "cara do Brasil" nas últimas duas décadas. Ao descentralizar e desconcentrar espacialmente a indústria e os Estados ao criarem Programas de Geração de Empregos Legítimos, na sua esteira, surgiu novas oportunidades de negócio para empresas de outros setores, como o de serviços.

Mesmo em São Paulo e Rio de Janeiro, mesmo no Sul e Sudeste, a concessão de incentivos fiscais, programas de desenvolvimento pelos estados reforçou os seus parques industriais, gerou empregos e aumentou a arrecadação de tributos.

Não podemos nos esquecer da Lada e da Suzuki que lotaram os pátios do ES. Vide então a face mais visível dessas mudanças é a implantação, nos últimos anos, das novas fábricas do setor automotiva *muitas cresceram em função dos incentivos a Importação*. Só para citar alguns exemplos noticiados na imprensa temos, a General Motors (GM) que instalou uma grande unidade no Rio Grande do Sul, estado que perdeu para a Bahia outro vultoso investimento, o da Ford. Minas Gerais levou para Juiz de Fora a fábrica de automóveis da DaimlerChrysler.

A Volkswagen decidiu-se por Rezende (RJ) para fabricar caminhões e ônibus. O Estado do Rio também atraiu o grupo francês PSA Citroën Peugeot, para o município de Porto Real.

Incentivos de Ordem Financeira tem sido alvo de constantes estudos de grandes empresas. O Paraná não ficou de fora, sendo contemplado pela Renault e Renault/Nissan e pela Volkswagen-Audi. Nestes 70 anos no Brasil, vimos a implantação da Mitsubich em Goiás e do Gigante Laboratório Teuto.

Não podemos deixar de notar que esses empreendimentos industriais também induziram a implantação, em seus entornos, de fábricas dos fornecedores de insumos e autopeças. Esses efeitos como ondas multiplicadoras de inegável força e fonte de base fulcral sobre as economias e geração de empregos locais podem ser constatados também nos estados nordestinos que vêm atraindo investimentos de indústrias de mão-de-obra-intensiva.

Recentemente vimos "O Ceará se destaca neste cenário graças à estratégia de atração de investimentos, baseada no Fundo de Desenvolvimento Industrial (FDI) – sistema criado em 1979 que contempla os investidores com até 75% do ICMS, de janeiro de 1995 a agosto passado, 372 empresas se instalaram no estado, investiram R\$ 3,7 bilhões e criaram 83,3 mil empregos diretos. As fábricas de calçados da Grendene, empresa originária do Rio Grande do Sul, e do Grupo Vicunha, de São Paulo, criaram, respectivamente, 20 mil e 6,5 mil empregos diretos. Note-se que o governo cearense orienta grande parte dos investimentos para municípios do interior com o objetivo de conter a migração de pessoas para a região metropolitana de Fortaleza". Infelizmente, apesar do fim ideal colimado, este se baseia em créditos presumidos de ICMS condenados pelo STF.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

Assim como no Ceará, a implantação de indústrias nos estados do Nordeste implica transformações de inegável impacto social. A começar pela geração de empregos formais para uma grande massa de trabalhadores sem experiência de "chão de fábrica" e, na maioria das vezes, sem nenhuma renda regular. Mesmo que os salários sejam inferiores aos vigentes no Centro-Sul, onde o movimento sindical é forte, os trabalhadores nordestinos e das outras regiões menos desenvolvidas passam a contar com benefícios impensáveis há pouco tempo, como assistência médica, cesta básica e outros".

É evidente que o ideal seria os Estados cumprirem a Constituição evitando o "Conflito Fiscal", pois a disputa entre os estados implica na desinformação no medo e na insegurança jurídica. A extinção dos incentivos e o fim da guerra fiscal precisam ser equacionados com o correto cumprimento da Constituição Federal, para se tornar mais ampla e coerente com a necessidade de desenvolvimento econômico.

Torna-se necessário que os estados "ricos" como São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais que também possuem seus incentivos assumam seu papel dentro deste cenário, não criem terrorismo fiscal desnecessário que claramente tiram o emprego de quem precisa e matam crianças de fome em todo o Brasil. São Paulo, a rigor, perde cerca de 0.5% de arrecadação com incentivos e 2% com outros incentivos. O quanto está sendo gerado com este dinheiro? Podemos chamar a guerra fiscal de Justiça? Não podemos olhar somente para nosso umbigo e perdermos o ideal de um Brasil melhor. Assim vamos deixar as guerras de lado de termos uma noção do todo. A Realidade de São Paulo, não é a do Brasil.

O Desembargador do Tribunal de Justiça de São Paulo, Yoshiaki Ichirara, menciona que a arrecadação do ICMS em 1994 era de 25 bilhões, em 2001 passou para 94 bilhões e sem que a arrecadação tenha eliminado o Déficit crônico das finanças públicas ou apresentando melhoria do serviço público. (Ichirara, Yoshiaki, Direito Tributário, Atlas, 12 edição, 2004, página, 254.)

Curioso notar que o Comunicado CAT 36 não elencou todos os incentivos de ordem fiscal dos Estados, mas deixou de lado os créditos presumidos utilizados por Santa Catarina.

Por outro lado, cabe salientar que inclusive o Estado de São Paulo se utilizam determinados incentivos de ordem fiscal que também são glosados pelos demais Estados. Cabe ainda salientar que a Constituição Federal vigente recebeu em parte Lei

² Egoísta por natureza, o homem tende a discernir sobre a inteligência das coisas. Às vezes, desnecessariamente. Nem sempre sobre a essência, muitas vezes por detalhes, relevantes ou não. Em Política, em Economia, Filosofia, e em tudo o mais que completa a cultura humana. Transporte-se esse complexo para a atividade de julgar conduta humana, relatada, interpretada, traduzida e qualificada por outros seres humanos, em contraste uns com os outros, tendo por paradigma uma norma, e teremos uma das mais penosas atividades, a solução de conflitos." Tatsumi, Jo, Desembargador do TJSP, pág 31, Rev.AASP, nº 78.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA	PROCESSO Nº	RECURSO
4ª EFETIVA	DRT - 6 441317/2005	RECURSO ORDINÁRIO

24/75, não estando incluído em seu sistema as parcerias públicas privadas com fundos próprios, ou mesmo incentivos para a compra de terrenos, estímulos creditícios de ordem financeira de fundo pré-existente, dentre outros.

Por falar ainda neste capítulo sobre a diferenciação de incentivos fiscais e de ordem financeira é bom lembrar os ensinamentos do conceituado Jurista que militou no Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo³, José Eduardo Soares Melo, amplamente respeitado pelas suas opiniões, menciona que "Em realidade, os incentivos fiscais representam dispêndio para o poder público e benefício para os contribuintes, em razão de que só podem ser enquadrados em regime jurídico distinto do tributário, compreendendo este, o auferimento de receitas públicas (tributos). O regime financeiro⁴ não se encontra adstrito à rigidez dos inúmeros princípios de natureza constitucional, havendo significativa discricionariedade na aplicação dos estímulos fiscais, com a manutenção dos direitos dos contribuintes.

Contudo neste caso, o contribuinte utiliza-se de crédito presumido. "Para a concessão do crédito presumido de ICMS é utilizada a sistemática de não cumulatividade inerente ao conceito do tributo. Por seu lado, o Estado de Goiás concede uma redução do imposto devido pelo contribuinte. O comprador, por seu lado, recebe o crédito integral indicado na nota fiscal, sem, contudo apontar a real origem daquele crédito fictício do ICMS".

Contudo nos recursos de ordem financeira, não são alteradas as partilhas constitucionais (25% aos Municípios e 15% do FUNDEF). A sistemática de crédito presumido, no entanto, reduz o recolhimento do contribuinte e, por conseguinte, reduz a receita e a base de cálculo das partilhas constitucionais. A Propósito lembrar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2.000) dificulta a concessão unilateral de benefícios de natureza tributária, ainda que não o proíba⁵

Portanto, é de se concluir que os programas de Natureza jurídica⁶ relacionada ao Direito Financeiro, os Programas de Desenvolvimento com estímulos creditícios de

³ Pareceres do Jurista e em especial, Saraiva, 7ª Edição, 2004, página 268, "usque" 302 - ICMS Teoria e Prática. Assim, ocorrendo a adesão espontânea do contribuinte ao plexo de incentivos, "será favorecido com vantagens fiscais que funcionam como sanções premiais, no objetivo de estimulá-lo a, voluntariamente, participar das atividades prestigiadas de acordo com o planejamento estatal" . 5.A ordem social pode estatuir uma determinada conduta humana, e, simultaneamente, ligar a esta concessão de uma vantagem de um prêmio, tendo o editor da norma procurado motivar um comportamento qualificado". 7.6 Kelsen - Teoria Pura do Direito, 4ª ed., tradução de João Batista Machado, Armênio Amado, 1976, p.49. 7 Tércio Sampaio Ferraz - Teoria da Norma Jurídica, 2ª ed., Forense, p. 91. Op. Cit, página 268, "usque" 302.

⁴ O Regime do Direito Financeiro sra alvo de capítulo em separado.

⁵ Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, Estudo Junho de 2.003, João da Silva Medeiros Netto. Consultor Legislativo Área III, Tributação, Direito Tributário, junho de 2.003.

⁶ Conforme Parecer n.º 17.968/GB do Exmo. Doutor Geraldo Brindeiro, Procurador Geral da República, " faz referência à concessão de benefícios fiscais e tributários, como forma de implementação do incentivo de diversa natureza, como econômicos e infra-estruturais". Comento que a CAT 36 não faz menção a incentivos financeiros.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

ordem financeira (crédito público) que não possuem vinculação direta com a receita tributária não estão sujeitas a aplicação da Lei Complementar 24/75. Não raro, a geração do Financiamento é realizada após a extinção do cumprimento da obrigação tributária⁷ pelo Contribuinte.

Portanto me cabe mencionar de forma cabal que a Lei Complementar no. 24/1975 foi recebida pela alínea g, inciso XII, §2o. , art. 155, da CF, tão somente na parte que exige o consentimento, manifestado em convênio, de todos os Estados e do Distrito Federal apenas no que concerne a toda espécie de benefícios fiscais, não se incluindo, nessa categoria, a figura dos estímulos creditícios de ordem financeira (crédito público) e não tributária. Aliás, cumpre ressaltar neste particular que o Estado de São Paulo não tem atacado a parte do incentivo financeiro do Fundap, desde que a mercadoria não seja desembaraçada no porto de Santos.

Indo um pouco mais além, podemos citar alguns pontos polêmicos e esclarecidos pelo próprio Governo do Estado de São Paulo, através do site <http://pfeinfo.fazenda.sp.gov.br>, onde destacamos alguns comentários:

**IMPORTAÇÃO - CONTRIBUINTE CAPIXABA (FUNDAP)
 DESEMBARAÇA E COMERCIALIZA EM SÃO PAULO**

A empresa capixaba (importador) que desembaraça a mercadoria no Estado de São Paulo e aqui mesmo a comercializa para adquirente paulista, pratica, neste estado, dois fatos geradores: o recebimento da mercadoria importada e a revenda.

Deve recolher aos cofres paulistas o ICMS incidente na importação e o incidente na operação de revenda, utilizando-se de duas Guias de Recolhimento (GAREs), de sorte a proceder no verso da segunda, o demonstrativo do abatimento do ICMS incidente na importação. Excepcionalmente, poderá emitir a Nota Fiscal utilizável em suas operações internas, informando no corpo desta tratar-se de operação esporádica,

⁷ Na verdade, entendendo a matéria, como Fernando Albino Oliveira, que devem ser tratadas com isenção todas as figuras que produzem efeitos desoneratórios equivalentes e que se inserem no âmbito da relação jurídica obrigacional entre fisco e contribuinte nascida em razão do exercício de uma competência tributária. Tal aplicação, no entanto, não pode abranger outras vantagens que se verificam posteriormente à extinção da obrigação tributária ou no exercício de outras competências, mesmo porque pertencentes a outros campos do Direito, de regra o financeiro. Assim, e em conclusão, podemos afirmar que as figuras que a lei complementar pode equiparar à isenção são as que consistem em benefícios tributários concedidos no âmbito da competência e da relação jurídica tributária. Em consequência, os que se verificam com outro fundamento ou após sua extinção são de natureza diversa, não podendo ser disciplinados pela lei complementar a que se refere o artigo 23, §6º, da Constituição Federal" (Curso de direito tributário, p.36-) Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra Martins Comentários à Constituição do Brasil 6º Volume Tomo I artigos. 145 a 156, Editora Saraiva 2A edição 2001, pág 478.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
 COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

procedendo ao destaque do imposto para permitir seu creditamento quando for o caso. A prática reiterada e habitual de tais operações acarretará a obrigação de se inscrever neste Estado.

(R.C. 238/98, de 17/08/98 - BT ago/98 - pág. 527).

Por curioso as dúvidas que sempre pairaram sobre o DD. Consultores da Fazenda do Estado de São Paulo sobre incentivos de natureza financeira têm que: Inicialmente o Fundap sofreu objeções do Estado de São Paulo que, em 1972, editou as Portarias CAT-2/72 e 42/72, pelas quais pretendia negar o direito ao crédito integral do ICM, alegando estar havendo uma "devolução de imposto".

Tais Portarias foram, em 1979, julgadas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (RE n. 88.956) por implicarem, dentre outras razões, em apropriação indevida pelo Estado de São Paulo de receita tributária do Espírito Santo, ferindo o princípio da não cumulatividade do imposto.

Contudo, antes disso, em 1976, o próprio Estado de São Paulo revogara tais Portarias e editara novo ato administrativo (Portaria CAT n. 11/76), fruto de consenso obtido com o Espírito Santo (cfr. Seus considerandos) pelo qual reconhecia-se haver "direito adquirido" das empresas capixabas. Pela CAT-11/76 São Paulo admitia integralmente os créditos de ICM que haviam sido negadas pelas Portarias de 1972 e garantia por mais 10 anos sua aceitação plena em relação a um grupo de empresas ali enumeradas.

Assim foi até o início de 1985 (quando terminou o último prazo assegurado pela CAT-11/76). Logo após, em junho de 1985, foi celebrado Protocolo (resultado também de consenso entre os Estados, como se lê no seu texto) que vigorou até junho de 1993 quando foi denunciado pelo Estado de São Paulo e que atinge o Espírito Santo, e as empresas nele sediadas (Portarias CAT 54/93 e 85/93).

Tais sanções ensejaram a propositura do mandado de segurança já perante o Supremo Tribunal Federal (MS nº 21.863-1-ES) que aguarda julgamento. Inclusive estes processos das operações Fundap no passado geravam ações criminais. Vis a vis a história e a conveniência de ordem política regem os incentivos quer fiscais quer de ordem financeira.

Aqui estamos diante de incentivo pautado em crédito presumido. Note-se que, *in casu*, a multa será aplicada pela diferença do imposto não recolhido ao Estado de São Paulo, uma vez que não foi efetivamente recolhido o respectivo valor pelo Estado de origem. A multa, ainda que elevada, não é de caráter confiscatório, uma vez que não é cobrada sobre a totalidade da operação realizada e o contribuinte pode se valer das novas

FLS.



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

CÂMARA
4ª EFETIVA

PROCESSO Nº
DRT - 6 441317/2005

RECURSO
RECURSO ORDINÁRIO

regras do parcelamento⁸. O trabalho fiscal foi realizado somente pela diferença do crédito presumido do imposto. No restante, acompanho a Ilustre relatora.

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do recurso, afasto as preliminares argüidas e nego-lhe provimento com a devida manutenção da decisão recorrida.

São Paulo, 8 de agosto de 2006.

Coriolano Aurélio de Almeida Camargo Santos
CORIOLANO AURELIO DE ALMEIDA CAMARGO SANTOS

Juiz da 4ª Câmara Efetiva DO EGRÉGIO TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

Andre Moreira
ANDRE MOREIRA

Vera Wolff Bava Moreira
VERA WOLFF BAVA MOREIRA

Katya Regina Higuti
KATYA REGINA HIGUTI

⁸ Essas alterações são uma continuidade ao propósito de dar ao contribuinte mais facilidades para quitar débitos fiscais, iniciado com a Resolução SF- 30, de 07/10/2005, que reduziu o acréscimo financeiro incidente em parcelamentos. (vide site da SEFAZ de SP)



SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DAP383R

Processo: DRT-06 - 441317/2005
QUARTA Câmara Efetiva

Recorrente DROGACENTER DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTO

Recorrida A FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO

RESUMO DA DECISÃO: RECURSO ORDINÁRIO. Negado provimento. Decisão unânime..

Publicado em:

19 AGO 2006