

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.199/16/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000411987-09  
Impugnação: 40.010140081-22, 40.010140218-03 (Coob.)  
Impugnante: Petróleo Brasileiro S/A Petrobras  
CNPJ: 33.000167/0147-57  
Aleher Química do Brasil EIRELI (Coob.)  
IE: 336137535.00-60  
Proc. S. Passivo: Gustavo de Magalhães Pinto Lopes Cançado/Outro(s),  
Cristiane Martins Tassoni/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a eleição da destinatária das mercadorias para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do disposto no art. 22, §§ 18 e 21 da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES.** Constatou-se que a Autuada, estabelecida em São Paulo, enviou mercadoria (Hexano) sujeita ao recolhimento por substituição tributária, para a Coobrigada, localizada em Minas Gerais, sem a retenção e/ou recolhimento antecipado do ICMS/ST. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da mesma lei.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO.** Constatado no trânsito de mercadorias que a Impugnante reteve e recolheu a menor ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações interestaduais, em decorrência de a apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido no art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, 2º, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS/ST nas remessas interestaduais do produto Hexano (NCM 2710.12.10), pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, localizada no estado de São Paulo, para a Coobrigada, localizada no estado de Minas Gerais.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, incisos I e II e as Multas Isoladas previstas nos arts. 55, inciso XXXVII e 55, inciso VII, alínea “c” todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 110/116.

A Coobrigada também apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 156/178 e anexa os documentos de fls. 180/284.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 289/304.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento e recolhimento a menor de ICMS/ST nas remessas interestaduais do produto Hexano (NCM 2710.12.10), pela Autuada, localizada no estado de São Paulo, para a Coobrigada, localizada no estado de Minas Gerais.

Foi constatado que, no período de julho de 2013, o Contribuinte remetente deixou de consignar em documento fiscal que acobertou a operação a base de cálculo relativamente à substituição tributária prevista na legislação. Nos meses de agosto e setembro de 2013 consignou o valor da base de cálculo relativamente à substituição tributária menor do que a prevista na legislação.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, incisos I e II e as Multas Isoladas previstas nos arts. 55, inciso XXXVII e 55, inciso VII, alínea “c” todos da Lei nº 6.763/75.

As operações com o produto Hexano estão sujeitas à substituição tributária, conforme previsto no art. 12 e sub item 11.2 do Anexo XV do RICMS/02 c/c a Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 74/94, que determinam que o fabricante do produto é o responsável pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

A Autuada argumenta que forneceu o produto Hexano à Coobrigada com a destinação de industrialização e, sendo assim, a adquirente é que deveria recolher o ICMS dessa operação. E, com relação aos meses de agosto e setembro de 2013, alega que houve o recolhimento do ICMS/ST, haja vista que a destinação informada pela adquirente do produto passou a ser a de mera comercialização.

Tal alegação não merece prosperar, pois a Impugnante não apresenta qualquer comprovação dessa situação, de vender para o cliente em um mês para industrializar e depois, nos dois meses seguintes, para comercializar.

A Impugnante equivoca-se, também, ao entender que a Margem de Valor Agregado – MVA, prevista no RICMS/02, apenas deveria ser utilizada após 01/04/14, conforme dito no inciso III do § 2º da Cláusula Terceira do Convênio nº 74/94 e, ainda, confunde MVA original de 35% (trinta e cinco por cento) com MVA ajustada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que o dispositivo mencionado pela Impugnante refere-se à MVA-ST original, e que o inciso III do § 2º estabeleceu, para as operações que destinem mercadoria para o estado de Minas Gerais, a mesma MVA prevista para as operações internas nesse estado, a partir de 01/04/14, ou seja, antes dessa data o valor da MVA era de 35% (trinta e cinco por cento), *in verbis*:

§ 2º A MVA-ST original é:

(Nova redação dada ao § 2º pelo Conv. ICMS 104/08)

I - 35% (trinta e cinco por cento), para os produtos relacionados conforme itens I a IX do Anexo a este convênio;

II - 50% (cinquenta por cento) para os produtos relacionados conforme item X do Anexo a este convênio.

III - a prevista na legislação interna dos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul e São Paulo, nas operações destinadas àqueles Estados. (Acrescentado pelo Conv. ICMS 179/13, efeitos a partir de 1º.04.14) (grifos acrescidos)

O presente trabalho fiscal cobra o imposto considerando a MVA-ST ajustada, que está devidamente previsto no mencionado Convênio, no § 1º da Cláusula Terceira, com efeitos a partir de 01/01/09, a saber:

**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, acrescido do valor do frete.

**Nova redação dada ao § 1º da cláusula terceira pelo Conv. ICMS 104/08, efeitos a partir de 01.01.09.**

§ 1º Inexistindo o valor de que trata o caput, a base de cálculo será obtida tomando-se por base o preço praticado pelo substituto, incluídos o IPI, frete, seguro e as demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada ("MVA ajustada"), calculada segundo a fórmula "MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)]-1", em que:

I - "MVA-ST original" é a margem de valor agregado prevista no § 2º;

II - "ALQ inter" é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

(Grifo acrescido)

A confusão da Impugnante está no fato de que após 01/04/14 o estado de Minas Gerais passa a utilizar a MVA-ST original prevista em sua legislação, ao invés de 35% (trinta e cinco por cento) estabelecida no convênio.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, o trabalho fiscal foi corretamente feito pois observou a MVA-ST ajustada e considerou a MVA-ST original de 35% (trinta e cinco por cento) para o período autuado, conforme o mencionado Convênio nº 74/94.

A Impugnante concorda que o frete deve ser acrescido à base de cálculo do ICMS/ST, mas que o próprio RICMS/02 (inciso III do art. 19 da parte 1 do Anexo XV) relativiza essa obrigação quando o contribuinte substituto não tem conhecimento do valor do frete, na hipótese de venda sob condições FOB.

Relativizar a obrigação por alegar que não tinha conhecimento do valor do frete somente por este estar sob condições FOB, não parece razoável. Bastava solicitar à Aleher a informação, ou ao próprio transportador.

Não haveria dificuldade alguma porque nas notas fiscais emitidas pela Impugnante constam todas as informações que dizem respeito ao transportador, inclusive em “DADOS ADICIONAIS” a informação prestada fica ainda mais completa com a placa do cavalo e do nome do motorista, conforme podemos comprovar nos DANFES de fls. 50/72.

Ademais, a Impugnante emitiu notas fiscais complementares (fls. 73/87) bem posteriormente às notas fiscais originais, justamente para destaque do ICMS/ST, sendo perfeitamente possível então, saber e incluir o valor do frete.

Já a Coobrigada argumenta que, na hipótese de o frete ser de responsabilidade do destinatário da mercadoria, a inclusão deste na base de cálculo do ICMS/ST revela-se indevida, como menciona o art. 13 da Lei Complementar nº 87/96:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

(...)

II - o valor correspondente a:

(...)

b) frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

Vê-se claramente que há uma confusão em relação a base de cálculo do ICMS referente à operação própria com a base de cálculo do ICMS/ST. O dispositivo acima citado refere-se à base de cálculo do imposto incidente sobre a operação própria, que inclui o valor do frete no caso deste ser de responsabilidade do remetente.

Para a formação da base de cálculo da substituição tributária, o valor do frete deve ser incluído, independentemente deste ser de responsabilidade do remetente ou do destinatário. A substituição tributária incide sobre tudo o que é cobrado ou deva ser cobrado do consumidor final.

Dessa forma, está claro que o valor do frete integra a base de cálculo da substituição tributária, independentemente de quem seja o responsável, conforme

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto na LC nº 87/96 em seu art. 8º, inciso II, alínea “b”, combinado com o § 6º do mesmo artigo, *in verbis*:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

(...)

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

(...)

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.

(Grifos acrescidos)

O RICMS/02, em seu Anexo XV, art. 19, inciso I, alínea b-3, também deixa claro que o frete, mesmo sendo de responsabilidade do destinatário, deve integrar a base de cálculo do ICMS/ST, *in verbis*:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(Grifos acrescidos)

A Impugnante se confunde ao falar que não há inclusão do frete na base de cálculo do ICMS/ST devido pela Petrobrás, visto que foi contratado e pago pelo adquirente, com o consequente e devido recolhimento do ICMS ao estado de Minas Gerais, conforme atestam os DAEs e os respectivos comprovantes de recolhimento anexos aos autos, (Doc. 04), restando clara e comprovada a ausência de prejuízo ao Fisco em face do recolhimento do ICMS na operação de transporte.

Destarte, que na autuação não está cobrando o ICMS devido na prestação de serviço de transporte (ICMS este devido ao estado de São Paulo). O objeto da auditoria fiscal é a apuração da retenção, recolhimento e cálculo do ICMS/ST nas operações de venda do remetente para o contribuinte mineiro.

Nessa apuração, a Fiscalização verificou que o valor total do frete não integrou a base de cálculo do ICMS/ST e, diante disso, está cobrando o respectivo imposto sobre a diferença apurada. Note que os números de nota fiscal que constam nos DAEs acostados às fls. 208/281 nada tem a ver com as notas fiscais objeto deste Auto, e que se encontram listadas no Anexo 8 (fls. 98).

Observa-se que a transportadora informou os preços praticados nos casos envolvendo a Petrobrás e a Aleher, conforme fls. 94. Portanto, o cálculo do valor de frete feito pela Fiscalização, considerando o valor por m<sup>3</sup> e por documento fiscal, apresenta-se lógico e devidamente fundamentado.

Assim, conforme disposto na legislação, o valor do frete foi corretamente acrescido à base de cálculo para fins de cálculo do valor do ICMS devido por substituição tributária.

Com relação à argumentação de erro na apuração da base de cálculo para aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) referente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, também não merece prosperar.

A Fiscalização demonstra o cálculo conforme planilha às fls. 98 dos autos e a Impugnante não demonstra como chegou ao valor que considera o correto para a base de cálculo.

O entendimento da Impugnante de que a multa de 20% (vinte por cento) deve ser aplicada sobre a diferença do ICMS recolhido a menor está completamente equivocado. A percentual de 20% (vinte por cento) se refere à multa isolada, que não é aplicada sobre o imposto e, sim, sobre o valor da diferença apurada na base de cálculo. Portanto, a multa isolada de 20% (vinte por cento) foi corretamente apurada pela Fiscalização e demonstrada na planilha Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 103.

Isso posto, corretas as exigências apontadas, devendo ser mantido a íntegra do trabalho fiscal.

A Impugnante alega que fora indevidamente incluída no polo passivo da exação como Coobrigada, sendo a única responsável pela autuação a Petrobrás. Argumenta que a legislação tributária impõe ao Fisco procedimento e critérios objetivos quanto a responsabilização de terceiros.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A inclusão da Impugnante como Coobrigada, está devidamente determinada na Lei nº 6.763/75, art. 22, §§ 18 E 21, e no art. 15 do Anexo XV do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

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

(...)

§ 21. A responsabilidade prevista no item 5 do § 8º deste artigo será atribuída ao destinatário, situado neste Estado, de petróleo e de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados cuja operação ocorra sem retenção ou com retenção a menor do imposto.

RICMS/02 - Anexo XV

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

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Correta, portanto a formação do polo passivo da obrigação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante Petróleo Brasileiro S A Petrobras, sustentou oralmente o Dr. Gustavo de Magalhães Pinto Lopes Cançado e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Dra. Cristiane Martins Tassoni. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor), Marcelo Nogueira de Moraes e Hélio Victor Mendes Guimarães.

**Sala das Sessões, 08 de setembro de 2016.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Presidente / Relator**

D