

Acórdão: 15.816/03/3^a
Impugnação: 40.010107755-28
Impugnante: Mizu S/A
Proc. S. Passivo: Delcismar Maia Filho/Outros
PTA/AI: 01.000139860-05
Inscrição Estadual: 058.987789.0063 (Autuada)
Origem: CONEXT/Rio de Janeiro/DIF/SRE
Rito: Ordinário

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - CIMENTO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST - Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária em virtude do fato do responsável incluir, na base de cálculo da operação própria, a parcela relativa ao frete, deduzindo, por conseguinte, do valor apurado a título de ICMS/ST, a parcela do débito de ICMS pertinente ao serviço de transporte. Uma vez comprovado que o serviço de transporte foi efetivamente suportado pelos destinatários (cláusula FOB), legítimas são as exigências fiscais de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, II, § 2º, da Lei nº 6763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa o Auto de infração em epígrafe sobre a constatação de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária em virtude do fato do responsável incluir, na base de cálculo da operação própria, a parcela relativa ao frete, sendo que este era cobrado dos destinatários (cláusula FOB).

A autuação compreende o período de 01.01.1999 a 30.06.2001, exigindo o Fisco ICMS/ST e Multa de Revalidação (100%).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 230/236, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 252/263.

A Auditoria Fiscal profere Despacho Interlocutório de fls. 267, que resulta na manifestação da Autuada às fls. 270 a 272 e juntada de documentos de fls. 273 a 581.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em atendimento ao previsto nos artigos 106 e 113 da CLTA/MG se manifesta às fls. 584 e 585.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 587/595, opina pela procedência parcial do Lançamento, para reduzir a Multa de Revalidação ao percentual de 50%.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade do Auto de Infração

Alega a Impugnante que os dispositivos tidos por infringidos não guardam pertinência com a autuação fiscal, ensejando na nulidade do mesmo.

Tendo sido acusado de recolher valores insuficientes de ICMS devido por substituição tributária, a parcela inadimplida, conforme artigo 96, caput do RICMS/96, corresponde a valor não considerado na apuração a que se refere o artigo 32 do Regulamento. Esta parcela deveria ser levada ao Erário pelo documento de arrecadação próprio (art. 35), no prazo estipulado (art. 85, inciso II, "a.1"). O responsável não reconheceria a sujeição passiva, referida no artigo 166 do Anexo IX do mesmo diploma normativo. Todos os dispositivos constam de fls. 03.

No que tange ao artigo 172, do Anexo IX do Regulamento, de fato não se aplica o *caput*, posto que inexistente o preço máximo de venda da mercadoria a que se refere, fixado pela autoridade federal competente. Todavia, merece atenção o fato de que os parágrafos 1º e 2º também pertencem ao citado artigo e esses, sim, se coadunam com a acusação fiscal. Aqui, efetivamente ocorreu apenas um mero erro formal, tanto mais por ficar cristalino no relatório do Auto de Infração e de seus anexos que o Fisco está a exigir com base no parágrafo segundo e não no *caput* do mencionado artigo.

No mais, não se verifica qualquer afronta às previsões do artigo 58, c/c artigo 57, ambos da CLTA/MG, operando-se, assim, se tanto e no rigor, a hipótese do *caput* do artigo 60 daquela Consolidação:

Art. 60 - As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Não se vislumbrando a ocorrência da hipótese, rejeita-se a argüição de nulidade do Auto de Infração.

Da Realização de Prova Pericial

Por ocasião da sustentação oral, a Impugnante, na pessoa de seu Patrono, portando cópias de RPA e relação de pagamentos efetuados, segundo a defesa, aos

transportadores autônomos que realizaram a prestação de serviço de transporte, requer a realização de prova pericial, de forma a comprovar que o serviço de transporte ocorreu por conta do remetente da mercadoria.

A uma, não deve ser acatado o pedido, tendo em vista que a controvérsia estabelecida pela defesa encerra, na verdade, questão de mérito, não cabendo discussões preliminares nesta seara.

A duas, outra sorte não tem a defesa, uma vez que o pedido se revela extemporâneo, nos termos do art. 98 da CLTA/MG. Destaca-se, inclusive, que tais provas foram perseguidas pela Auditoria Fiscal, por ocasião do Despacho Interlocutório, sem que a Autuada se dignasse a apresentá-las.

A três, destaca-se o não atendimento ao disposto no art. 98, inciso III da CLTA/MG (ausência de quesitos).

À evidência, trata-se de pedido meramente protelatório, razão pela qual cabe o seu indeferimento, nos termos do art. 116, I e IV, do já citado diploma legal.

DO MÉRITO

“Reside a controvérsia que envolve o feito fiscal na acusação feita pelo Fisco de que o Sujeito Passivo teria recolhido a menor o ICMS devido por substituição tributária (doravante denominado ICMS/ST), em virtude de, quando da apuração do Imposto a recolher, ter considerado como componentes da operação própria os valores correspondentes aos respectivos fretes. Ocorre que, segundo consta dos próprios documentos, os fretes correram por conta dos destinatários, motivo pelo qual referida parcela não poderia compor a base de cálculo do ICMS devido na operação própria.

Como é cediço, o ICMS chamado “normal” terá por base de cálculo (em qualquer Unidade da Federação), por força do artigo 146, inciso III, “a” da Constituição Federal, aquela definida na Lei Complementar nº 87/96, ou seja:

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

I – na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;

...

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

I – o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II – o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;)

Verifica-se que o legislador previu a inclusão do frete na hipótese deste ser um ônus da venda da mercadoria, imediatamente sofrido pelo vendedor (ainda que transferido *a posteriori* para o adquirente).

Depreende-se dos autos que as vendas efetuadas pela Autuada e que estão contempladas nos quadros de fls. 20 a 229 se deram sob cláusula FOB, ou seja, que as despesas de frete recaíram sobre os adquirentes.

Tal inferência tem duas origens:

Uma, do fato de constar dos próprios documentos a menção expressa a esta situação. Os documentos trazidos à baila pela Impugnante, por amostragem, em decorrência do Despacho Interlocutório exarado pela Auditoria Fiscal, confirmaram a assertiva (fls. 273 a 581).

O próprio Sujeito Passivo sustenta que consta dos documentos a informação, atribuindo, todavia a sua adoção a um “*equivoco*”.

Duas, pelo não atendimento ao item 3 do Despacho Interlocutório mencionado. Ao desconsiderar declarações que fizera reiteradamente em cada documento fiscal, caberia a Ele **comprovar**, também documentalmente, sua afirmação. E, de fato, não o fez.

Argumenta o nobre patrono da Impugnante no sentido da dispensa de emissão de CTRC, tendo em vista que os transportadores são autônomos (fls. 272). Jamais se cogitou diversamente, dada a expressa previsão exonerativa da obrigação acessória, uniforme entre os Estados brasileiros. Contudo, à realização de um negócio oneroso, mister se faria a existência de qualquer meio material que o provasse, ainda que se tratasse, por exemplo, da comprovação dos pagamentos feitos a este título, sem o devido ressarcimento pelos adquirentes.

Indubitavelmente, o ônus da prova incumbiria à parte que o alegou, note-se, **contrariamente ao que ela mesmo consignara em seus documentos fiscais**.

A resposta à Consulta de Contribuintes nº 65/2002 é elucidativa quando trata do conceito de “tomador do serviço”. Vale a transcrição:

É pacífico na legislação tributária mineira que o tomador do serviço de transporte, ou seja,

aquele que assume o encargo pelo transporte de mercadoria, tem o direito de apropriar, sob a forma de crédito, o valor do ICMS relativo à prestação do serviço de transporte.

O "tomador" do serviço de transporte, para efeito de aplicação da legislação tributária, será sempre identificado na pessoa que suportar o ônus pela prestação de serviço de transporte realizada. Tomador é aquele que se encarrega do pagamento da prestação."

Quanto aos documentos apresentados na Tribuna, por ocasião do pedido de realização de prova pericial, tais documentos não são favoráveis à defesa, não podendo ser analisados de forma não contextualizada com as demais provas nos autos.

Não obstante tais documentos (cópia de RPA e mapa de pagamento do serviço de transporte) demonstrarem que a Autuada efetuou o pagamento diretamente aos transportadores autônomos, a própria operação noticiada nos documentos fiscais demonstram que, na verdade, a Autuada agiu como intermediária, ou seja, o exato valor pago aos fretistas por ocasião de cada remessa corresponde ao mesmo valor cobrado do destinatário no documento fiscal. Assim, o pagamento efetuada pela Autuada não retira a condição FOB da venda realizada, haja vista que a empresa apenas repassou valores dos destinatários aos prestadores de serviço.

Portanto, o que se vê, é que o ônus do serviço de transporte recaiu sobre cada adquirente mineiro, constituindo, assim, em operação distinta das operações próprias da remetente, que não passou da venda do produto (cimento).

Desta forma, tais documentos, ainda que produzidos pela própria Autuada, comprovam apenas o repasse do valor da prestação de serviço, mas não transfigura a venda em cláusula CIF.

Como já se viu, nesta prestação a remetente não figura como tomadora do serviço, por não suportar o efetivo ônus pela prestação realizada. Mas, ainda que assim não fosse, admitindo o contrário, a situação de tomadora do serviço lhe ensejaria crédito do imposto em sua escrita fiscal, porém sob a rubrica de "outros créditos", apartado, portanto, de suas operações próprias.

Conclui-se, pois, que os documentos apresentados pela Impugnante, ainda que extemporaneamente, são incapazes de ilidir o feito. Destaca-se, aqui, que a única prova capaz de alterar a cláusula FOB para CIF seria a comprovação de que a Autuada tenha lançado como venda, **portanto incorporado ao produto**, a parcela relativa ao serviço de transporte. Se tal situação fosse provada, aí sim, teríamos que a remetente efetivamente estaria assumindo o ônus do serviço de transporte. Porém, esta prova não foi carreada aos autos.

Portanto, a teor da Lei Complementar e legislação pertinente, os fretes em tela não poderiam compor a base de cálculo da operação própria. Por via de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consequência, o ICMS/ST devido a este Estado foi reduzido indevidamente quando de sua apuração. Por isso merecem ser mantidas as exigências fiscais.

Assim dispõe a Parte Geral do Regulamento:

Art. 32 - O valor a recolher, a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas **operações próprias. (gn)**.

Apesar da Impugnante alegar que a douta Fiscalização de Tributos Estaduais de Minas Gerais abandonou as “*regras específicas e próprias para determinação de cada uma das bases de cálculo (da operação própria e da operação ST)*” (fls. 235), a assertiva não condiz com os cálculos efetuados nas planilhas que compõem o Auto de Infração, cuja memória foi, inclusive, descrita no anexo que compõe a peça fiscal.

Os cálculos estão em conformidade com o que dispõe o artigo 172 e seus parágrafos, conforme abaixo:

Art. 172 - A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o preço máximo de venda da mercadoria a varejo, fixado pela autoridade federal competente.

§ 1º - Não havendo a fixação do preço máximo, a base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção e recolhimento, será o montante formado pelo preço praticado por distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista, neste preço incluídos o valor do IPI, do frete, do carreto e das despesas pagas pelo destinatário, ainda que cobrados por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 20% (vinte por cento).

§ 2º - Quando a saída da mercadoria para o varejista for promovida diretamente pelo estabelecimento industrializador, o valor inicial, para o cálculo previsto no parágrafo anterior, será o preço praticado pela indústria

No tocante à alegação de ausência de sujeição ativa do Estado de Minas Gerais para proferir regramento em relação à base de cálculo nas operações próprias da Remetente Autuada, melhor sorte não tem a defesa. Neste caso, o Fisco mineiro está apenas impedindo que a Autuada desrespeite legislação com vigência extraterritorial, uma vez decorrente de Convênio, portanto, com aplicação por igual em todos os estados federados. Aqui, busca o Fisco mineiro apenas impedir que a parcela devida por substituição tributária a Minas Gerais seja subtraída por artifícios fiscais. Pode o Contribuinte sediado em outro estado pagar o quanto desejar ao estado de origem (o devido, mais ou muito mais). Só não pode é deduzir do ICMS/ST devido ao estado destinatário das mercadorias quaisquer encargos além daquele que legislação vigente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em todo o território nacional determina, e, neste caso, apenas a dedução do imposto devido por suas operações próprias (comercialização do cimento).

No que tange à Multa de Revalidação, podemos observar que o procedimento adotado pelo Fisco, de exigi-la em dobro, nos termos do artigo 56, II, § 2º da lei nº 6.763/75 encontra respaldo em inúmeras decisões desta Casa, a teor dos julgados: Acórdãos 15.788/02/1ª, 14.889/02/2ª e 15.214/01/3ª, a exemplo de outros que abordam expressamente o tema.

A norma punitiva encontra-se lançada nos seguintes dispositivos:

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

...

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as reduções previstas nos itens 1 a 3 do § 9º do artigo 53.

...

§ 2º - Tratando-se de crédito tributário por não-retenção ou de falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária, as multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no inciso II deste artigo. (gn).

Já o artigo 53, sentencia:

(Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

...

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.)

O artigo 56 trata dos casos previstos no artigo 53, inciso III, ou seja, **falta de recolhimento no todo ou em parte**. Desta forma, a retenção a menor do ICMS/ST equivale à sua não retenção, naquilo que toca à parte suprimida, estando correta a exigência da Multa de Revalidação em dobro, prevista no § 2º, do inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, indeferir o pedido de perícia formulado por ocasião da sustentação oral da Impugnante. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida que deferiam o pedido. Ainda em preliminar, à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou-se procedente o Lançamento. Vencidos os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida que o julgavam improcedente. Participou do julgamento, além do signatário e já citados, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Delcismar Maia Filho e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Sala das Sessões, 17/02/03.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

TAO

CC/MG