

Acórdão: 16.540/04/1^a Rito: Sumário
Impugnações: 40.010110391-16, 40.010110388-70, 40.010110389-51
Impugnante: Strazza Petro Comércio e Transportes Ltda.
PTA/AI: 02.000205665-11, 02.000205428-41, 02.000205340-15
CNPJ: 01.467397/0001-99
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - NÃO INCLUSÃO DO MONTANTE DO IMPOSTO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Elementos dos autos não são suficientes para comprovar a imputação fiscal da não inclusão do montante do imposto na base de cálculo do ICMS/ST. Assim, o crédito tributário apurado não espelha a verdade dos fatos, ensejando o cancelamento das exigências fiscais com fulcro no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional. Lançamentos improcedentes. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de cálculo do ICMS/ST em desacordo com o que determina o inciso I, do §1º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/96, pois o Contribuinte não estaria considerando o ICMS incluso na base de cálculo, acarretando recolhimento a menor do imposto devido a Minas Gerais, pelo que lavrou-se o presente lançamento para exigir a diferença e a respectiva multa de revalidação.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação, aos argumentos seguintes:

- exerce a atividade de Transportador-Revendedor-Retalhista - TRR e, nessa condição, promove a revenda de óleo diesel a alguns consumidores localizados no Estado de Minas Gerais, cumprindo com todas as obrigações previstas nos Convênios de ICMS que tratam do assunto, de forma a garantir o repasse ao Estado destinatário desse combustível, do ICMS retido pela Petrobrás S/A, sujeito passivo da obrigação;

- ao realizar a operação para consumidores localizados no Estado de Minas Gerais, por força do disposto nestes Convênios, promove o pagamento do complemento do ICMS em razão da alíquota estabelecida em Minas Gerais, calculando a alíquota de 18% sobre o valor da operação e subtraindo o valor retido no Estado de São Paulo, que será repassado diretamente pelo sujeito passivo;

- a própria sistemática instituída pelo Convênio ICMS n.º 3 já prevê a disposição contida na Lei Complementar n.º 87/96 para retenção do ICMS;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em face disso, a Petrobrás S/A, ao promover a retenção do imposto em relação ao óleo diesel já o faz sobre uma base de cálculo que abrange o ICMS;

- assim, se devido o complemento ao Estado destinatário, ao realizar operações interestaduais, em razão da diferença de alíquota, o remetente da mercadoria deverá realizar o cálculo com base no valor da operação;

- seria absurdo se o remetente, no caso um TRR, fosse obrigado a incluir sobre o valor da operação que praticou ao consumidor final, novamente a parcela do ICMS, para daí realizar o cálculo do complemento, pois estaria cobrando imposto sobre imposto;

- o sujeito passivo ao realizar o cálculo para retenção do imposto, já o faz de acordo com a previsão do inciso I, §1º do artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, ou seja, compondo a base de cálculo do ICMS com o montante do próprio imposto;

- se este critério já foi adotado na origem, a base de cálculo para o complemento do imposto é o valor da operação, pura e simplesmente, ou seja, o preço de aquisição pelo destinatário, de acordo com o que determina a Cláusula Quarta do Convênio ICMS nº03;

- o complemento do imposto pago ao Estado de Minas Gerais seguiu à risca o procedimento ditado por referido Convênio e pelo RICMS/MG;

- expõe um exemplo de cálculo para observar que a base de cálculo da operação já embute o ICMS, ao contrário do que entendeu a fiscalização.

Ao final requer a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta aos fundamentos que se seguem:

- para que o cálculo estivesse correto deveria ter sido tomado o valor total da nota fiscal dividindo-o pelo fator 0,82, a fim de agregar o valor correspondente a 18% de ICMS na base de cálculo do ICMS/ST;

- no próprio exemplo utilizado pela Autuada, para se chegar à base de cálculo correta, deveria tomar o valor da nota fiscal, para depois aplicar a alíquota de 18%, para chegar ao valor do ICMS a ser repassado para Minas Gerais;

- não fosse este o procedimento correto qual seria o motivo de o artigo 363 do Anexo IX do RICMS/02 diferenciar a base de cálculo para as operações destinadas a industrialização e comercialização das que se destinam a consumo final;

- observa que a diferença está no fato da aplicação do fator 0,82 para que o ICMS esteja incluso na base de cálculo, tanto é assim que as distribuidoras de óleo diesel para industrialização ou comercialização tomam o valor total da nota fiscal, sem dividi-lo por 0,82 para apurar o valor do ICMS/ST devido a Minas Gerais;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- tal como o exposto acima, salienta que também não teria sentido o que está preceituado no inciso I, §1º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/96, que determina que o valor do imposto integre a base de cálculo quando o destino for consumidor final, diferenciando esta das outras operações, para efeito de base de cálculo;

- para embasar seu posicionamento cita a Consulta nº 096/2002.

Por fim pede a improcedência da Impugnação.

A 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, na sessão do dia 15 de outubro de 2003, em preliminar, à unanimidade, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco, juntando documentação comprobatória, informe:

1) se ocorreu alguma incorporação do valor do imposto à base de cálculo nas saídas anteriores das mercadorias – Petrobrás/Distribuidora/Strazza Petro;

2) se o preço praticado pela Strazza Petro é menor, igual ou maior que o valor de aquisição das mercadorias;

3) se maior, qual a prova objetiva da não incorporação do imposto à base de cálculo.

Determinou ainda a abertura de vista à parte contrária na hipótese de juntada de documentos.

Em face da diligência solicitada, o Fisco informou o seguinte:

- não tem condição de apurar as informações e provas solicitadas pela Câmara a fim de subsidiar o trabalho em questão;

- tomou por base, na execução da autuação, a instrução recebida por e-mail do núcleo gestor do Projeto de Combustíveis, que orienta na conferência da base de cálculo das operações com óleo diesel destinadas para Minas Gerais, inclusive com exemplos de cálculo, que estão plenamente de acordo com o artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/96.

Ao final sugere que a diligência seja direcionada ao Núcleo Conext/SP que teria acesso às empresas e/ou documentos que viessem a fornecer os dados solicitados ou o arquivamento do presente trabalho, por falta de elementos que o sustentem em seus fundamentos.

A 1ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, decidiu retirar os processos de pauta, marcando extra pauta para o dia 28/04/04.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS e MR em face da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS em virtude da não inclusão do próprio ICMS na base de cálculo do ICMS/ST.

Ressalte-se que o feito fiscal está embasado nas determinações do inciso I, do §1º do artigo 13 da Lei Complementar n.º 87/96, bem como nos artigos 23 da Parte Geral e 363, inciso VII do Anexo IX ambos do Regulamento do ICMS.

Da análise dos autos verifica-se que a Impugnante frisa exaustivamente que ao exercer a atividade de Transportador-Revendedor-Retalhista – TRR e revender óleo diesel a consumidores localizados no Estado de Minas Gerais, cumpriu com todas as obrigações previstas nos Convênios de ICMS e na legislação tributária estadual. Aduz ainda que adotou o procedimento previsto na legislação tributária para garantir o repasse ao Estado destinatário do óleo diesel do ICMS retido pela Petrobrás S/A.

Continuando o estudo da defesa apresentada constata-se que a Impugnante não apenas rebate os fundamentos postos no lançamento consubstanciado no Auto de Infração em análise, como também afirma que o procedimento adotado além de estar em conformidade com o Convênio ICMS nº 3 se adequa perfeitamente ao disposto no artigo 13 da Lei Complementar nº 87/96, no tocante ao cálculo do imposto para retenção do ICMS, não existindo qualquer débito para com o Fisco Mineiro.

Argumenta inclusive que seria absurdo que fosse obrigado a incluir sobre o valor da operação que praticou ao consumidor final, novamente a parcela do ICMS, para daí realizar o cálculo do complemento, posto que estaria havendo bi-tributação.

Já o Fisco, na contramão do alegado pela Impugnante enfatiza que o cálculo adotado para recolhimento do imposto não estava correto o que resultou em recolhimento a menor do imposto.

Inobstante os argumentos apresentados pela Defendente e pelo próprio Fisco e em face das dúvidas existentes com as quais não poderia ser realizado o correto julgamento, foi solicitado a este último que apresentasse comprovação no sentido da ocorrência de alguma incorporação do valor do imposto à base de cálculo nas saídas anteriores das mercadorias e ainda, qual a prova objetiva da não incorporação do imposto à base de cálculo.

No entanto, apesar da fiscalização ter lançado como fundamento das exigências no Auto de Infração sob exame que o recolhimento a menor do imposto decorreu da não inclusão do ICMS na base de cálculo do ICMS/ST, esta não cumpriu o solicitado na diligência determinada, ou seja, não trouxe provas de que efetivamente não foi feita referida inclusão no cálculo do imposto.

Acrescente-se que além de não terem sido apresentadas provas objetivas da não incorporação do imposto à base de cálculo do ICMS/ST, o Fisco Estadual sugeriu o arquivamento do presente trabalho por ausência de elementos que o sustentassem, nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguintes termos, fls. 60 do PTA n.º 02.000205665-11; 42 do PTA n.º 02.000205340-15; 39 do PTA n.º 02.000205428-41 :

“a) Não temos condições de apurar as informações e provas solicitadas por esta Câmara a fim de subsidiar o trabalho em questão.

(...)

Com isso, deixamos aos senhores as seguintes sugestões para solução do caso:

1) Direcionar a diligência ao Núcleo Conext- SP, que teria acesso às empresas e/ou documentos que viessem a fornecer os dados solicitados por V. Sas.

2) Arquivar o presente trabalho, por falta de elementos que o sustentem em seus fundamentos.” (grifo nosso)

Primeiramente reiteramos que os dados solicitados pela Câmara são exatamente aqueles necessários para fundamentar a imputação fiscal de falta de inclusão do próprio ICMS em sua base de cálculo. Ademais se a fiscalização não detém os dados relativos à imputação fiscal e a sustentação do feito, deve procurar as formas que julgar necessárias para promover sua apresentação, caso queira efetivamente a aprovação do trabalho.

O exposto acima demonstra a necessidade de ser aplicada a regra constante do artigo 112 do Código Tributário Nacional em face da inexistência de comprovação da ocorrência da situação descrita no Auto de Infração. Ou seja, no decorrer dos autos constatou-se a existência de dúvida quanto à natureza e circunstâncias materiais do fato relatados pela fiscalização como irregularidade.

Neste sentido, evidencia-se cabível a aplicação do disposto no artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

.....”

Da inteligência do artigo supra depreende-se que só se pode cogitar da atribuição de responsabilidade por uma infração se esta estiver configurada. E, segundo o ilustre Professor Hugo de Brito Machado, *“a questão de saber se a infração está, ou não, configurada, é precedente indispensável para que se possa cogitar da atribuição de responsabilidade a alguém por seu cometimento. A norma do art. 112, inciso II,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incide no âmbito dessa questão prévia, vale dizer, da questão de saber se a infração está, ou não, configurada.”

Portanto, deve ser aplicado o artigo supra pois diversos dos aspectos apontados nos autos deixam dúvidas quanto à natureza/circunstância material do fato, tendo sido inclusive sugerido pela própria fiscalização o arquivamento do presente trabalho por falta de elementos que o sustente. Assim sendo, fica evidente a impossibilidade de atribuição de responsabilidade por uma infração que não restou plenamente comprovada/configurada.

Acrescente-se ainda, como transcrito linhas acima, o posicionamento da própria fiscalização sobre a matéria ao afirmar que uma das hipóteses que se configuram para os presentes Processos Tributários Administrativos é seu arquivamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedentes os lançamentos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Mauro Rogério Martins.

Sala das Sessões, 28/04/04.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ/cecs