

Acórdão: 16.844/05/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010112421-41
Impugnante: Lafarge Brasil S/A
Proc. S. Passivo: Marcos Luiz Bahia/Outros
PTA/AI: 01.000144641-77
Inscr. Estadual: 277.082044.13-86
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - NÃO INCLUSÃO DO FRETE - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatado o recolhimento a menor do ICMS devido pela Impugnante na condição de substituta tributária, em decorrência da não inclusão das despesas com o frete na base de cálculo do imposto. Infração caracterizada nos termos do artigo 170, § 1º, Anexo IX, do RICMS/02. Acolhimento parcial das razões da Impugnante conforme reformulação do crédito tributário pelo Fisco. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao Contribuinte de, no exercício de 2003, ter recolhido a menor o ICMS devido a título de substituição tributária em razão da não inclusão ou inclusão a menor das despesas de frete na base de cálculo do ICMS/ST.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 292/299, aos argumentos seguintes:

- tendo em vista a correta formação da base de cálculo do ICMS/ST, toma como ponto de partida o preço de comercialização do cimento lançado em cada nota fiscal fatura emitida para acobertamento das operações, nele incluído, todas as despesas cobradas do destinatário, exceto na condição FOB, uma vez que, nesta hipótese, o valor do frete é tratado em separado do preço de comercialização do cimento;

- os incisos do artigo 16 da Lei nº 6.763/75 capitulados como infringidos não se aplicam ao Auto de Infração;

- não houve infringência ao inciso I do artigo 22 da Lei nº 6.763/75 pois como substituto tributário assume a responsabilidade em relação às operações subsequentes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal não foi lavrado o que implica em descumprimento do inciso I do artigo 51 da CLTA/MG;
- o Auto de Infração não foi elaborado de forma clara e precisa dificultando seu perfeito entendimento bem como a defesa;
- descreve o procedimento adotado em face das operações serem realizadas sob a condição CIF ou FOB;
- quando das operações com cláusula CIF fica responsável pela entrega da mercadoria no estabelecimento comprador, assumindo a contratação do serviço de transporte e o pagamento do valor do frete contratado;
- sendo responsável pelo pagamento do valor do frete contratado inclui o mesmo no preço da mercadoria o que o torna parcela da base de cálculo do ICMS, inclusive da substituição tributária, atendendo o artigo 170 do Anexo IX do RICMS/02;
- quando da contratação de autônomos ou empresas de transporte de outras Unidades da Federação não inscritas em Minas Gerais, além de tomar os valores de fretes para composição da base de cálculo da substituição tributária nas operações com o cimento, quando cabível, oferece os valores do frete à tributação do imposto devido pela prestação dos serviços, cumprindo as disposições do artigo 37 e parágrafos do RICMS/02;
- quando as operações realizadas envolvem a cláusula FOB fica evidente que o tomador dos serviços de transporte é o próprio destinatário do cimento que assume integral responsabilidade pela contratação dos serviços e conseqüente pagamento dos valores de fretes;
- diferentemente das operações com cláusula CIF, os valores de frete originados de operações FOB não estão incluídos nos preços do cimento;
- tais valores não estão entrando na composição da base de cálculo do ICMS, inclusive substituição tributária, do produto, merecendo, por isto mesmo, um tratamento em apartado;
- oferecendo à tributação os valores de fretes originados da contratação dos serviços de autônomos ou de empresas de outras unidades da Federação não inscritas em Minas Gerais, está cumprindo o disposto no artigo 30 do RICMS/02, que trata da dispensa do recolhimento, em separado, do imposto, desde que os valores dos serviços de transportes, em operação interna, sejam tributados pelo regime de substituição tributária, da mesma forma que a mercadoria.

Ao final pede a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 327/332, aos fundamentos que se seguem:

- explica as finalidades do TIAF e ressalta que os objetivos que o mesmo possui foram alcançados já que a Impugnante foi intimada a apresentar a documentação

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que serviu de base à autuação tendo tido a mesma o direito de proceder à denúncia espontânea;

- a CLTA/MG dispensa a lavratura do TIAF nas ações auxiliares de acompanhamento das atividades de setor econômico ou de contribuinte e que esta situação se enquadra às distribuidoras de cimento;

- a Impugnante desde 2003 vem sendo acompanhada pelo Fisco;

- a Impugnação apresentada demonstra que não houve qualquer tipo de cerceamento de defesa posto que a Impugnante refutou toda a matéria tratada no Auto de Infração;

- exemplifica didaticamente os cálculos efetuados a fim de se chegar aos valores de ICMS/ST recolhidos a menor para as notas fiscais constantes da planilha de fls. 10/138, onde a modalidade do frete é CIF;

- a despesa de frete FOB não foi lançada pela autuada na base de cálculo do ICMS/ST, como ela mesma afirma na sua peça defensiva e o arquivo magnético das notas fiscais não continha o valor do frete efetivamente realizado razão pela qual foi feito o arbitramento;

- o arbitramento foi feito tomando-se por base os preços praticados pela própria Impugnante em períodos próximos aos fatos geradores, tendo sido arbitrados valores mínimos e portanto provavelmente abaixo dos praticados, como demonstrado pelas notas fiscais arroladas pela Autuada;

- a Impugnante tenta confundir o ICMS/ST devido pela operação com a mercadoria e o ICMS/ST devido pelo serviço de transporte, que pode ser recolhido em separado;

- o ICMS/ST devido pelas operações de serviço de transporte previsto no artigo 30 do RICMS/02 não é objeto da peça constituinte do presente crédito tributário;

- o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já se manifestou favoravelmente à pretensão do Fisco no Acórdão nº 16.250/03/3ª onde figura como sujeito passivo a própria Impugnante, o mesmo objeto, as mesmas infrações e penalidade, sendo diferente apenas o período.

Requer por fim a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal solicita diligências à fl. 335, que resultam nas manifestações de fls. 336/337.

A Auditoria Fiscal, em parecer conclusivo de fls. 362/369, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS e Multa de Revalidação em face da imputação fiscal feita ao Contribuinte de, no exercício de 2003, ter recolhido a menor o ICMS devido a título de substituição tributária em razão da não inclusão ou inclusão a menor das despesas de frete na base de cálculo do ICMS/ST.

Das Preliminares

Preliminarmente cumpre observar que as alegações da Impugnante relativas ao Auto de Infração não merecem prosperar tendo em vista que esta peça fiscal elencou corretamente os dispositivos legais que foram infringidos.

Quanto ao alegado cerceamento de Defesa, este também não tem como ser acatado pois não apenas o Auto de Infração como também os demais documentos acostados aos autos permitem o perfeito conhecimento das irregularidades imputadas à Impugnante. Ademais, sua peça de defesa demonstra o pleno conhecimento de toda a matéria tratada no Auto de Infração.

No que tange aos argumentos apresentados relativamente ao TIAF temos a esclarecer que este tem como finalidade comunicar ao contribuinte que o Fisco começará a analisar seus procedimentos e documentos, bem como se presta a requerer a documentação necessária. Como o TIAF representa o início do procedimento de fiscalização sua lavratura retira do Contribuinte a possibilidade de promover a denúncia espontânea.

Neste diapasão notamos que tanto a comunicação à Impugnante de que o Fisco iniciava a análise de seus procedimentos e documentos, bem como a requisição da documentação necessária a esta fiscalização, dois primeiros objetivos da lavratura do TIAF, foram plenamente alcançados. Esta afirmação materializasse nos autos diante da comprovação de que a Impugnante foi formalmente intimada a apresentar os arquivos magnéticos que serviram de base à presente autuação. Ademais o direito da Defendente a denúncia espontânea foi-lhe assegurado até o momento do recebimento do Auto de Infração.

Cumpre ainda destacar que a Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 com suas alterações posteriores, dispensa a lavratura do TIAF nas ações auxiliares de acompanhamento das atividades de setor econômico ou de contribuinte.

Nesta situação se enquadram as distribuidoras de cimento e mais especificamente à Impugnante que desde 2003 vem sendo acompanhada pelo Fisco.

Pelas razões expostas entendemos que não mereçam acolhida as prefaciais levantadas pela Impugnante pelo que as rejeitamos e passamos ao exame do mérito das exigências fiscais.

Do Mérito

Como podemos perceber, do exposto linhas acima, a fiscalização lavrou o Auto de Infração por ter constatado que a Impugnante deixou de incluir, ou incluiu a menor, na base de cálculo do ICMS/ST, o valor do frete referente às operações de saída de cimento com destino a contribuintes varejistas mineiros, no exercício de 2003.

Na hipótese dos autos não restam dúvidas de que a mercadoria objeto das operações realizadas pela Impugnante está sujeita à substituição tributária, por força do disposto nos artigos 164 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02:

“Art. 164 - - Nas operações com cimento de qualquer espécie classificado na posição 2523 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado (NBM/SH - com o sistema de classificação adotado a partir de 1º de janeiro de 1997) efetuadas entre contribuintes situados neste e nos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe e Tocantins e no Distrito Federal fica atribuída ao estabelecimento industrial e ao importador, na condição de contribuintes substitutos, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido nas subseqüentes saídas ou na entrada para o uso ou consumo do destinatário.

Art. 165 - Idêntica responsabilidade é atribuída ao estabelecimento produtor de cimento, situado neste Estado, nas saídas internas destinadas a estabelecimento industrial fabricante de pré-moldados em geral, lajes, blocos, bloquetes, ladrilhos, postes ou outros artefatos de que o cimento seja componente expressivo.

Parágrafo único - Para os efeitos do *caput* deste artigo, o estabelecimento industrial destinatário de cimento é equiparado a varejista.”

Como bem observado pelo Parecer da Auditoria Fiscal, a Lei nº 6.763/75 não deixa dúvidas quanto à condição de substituta tributária da Impugnante:

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

.....

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

.....”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que este mesmo texto legal, em seu §19 do artigo 13 diz qual deve ser a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária, a qual foi também definida nos mesmos termos pelo artigo 170 do Anexo IX do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

“Art. 13 -

.....

§ 19 - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

.....

2) em relação a operação ou prestação subsequente, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b - o montante dos valores de seguro, **de frete** e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c - a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequente, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.”

Anexo X - RICMS/02

“Art. 170 - 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

I - é o preço máximo de venda da mercadoria a varejo, fixado pela autoridade federal competente;

II - não havendo a fixação do preço máximo, é a média ponderada dos preços a consumidor final usualmente praticado no mercado varejista, conforme tabela divulgada em comunicado da Superintendência de Legislação Tributária (SLT).

§ 1º - Não havendo a fixação do preço máximo, a base de cálculo do imposto, para o efeito de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Imposto sobre Produtos Industrializados (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."

Depreende-se dos autos que as vendas efetuadas pela Impugnante se deram tanto sob cláusula CIF, quanto sob cláusula FOB.

Ressalte-se que o valor do frete é sujeito ao ICMS em relação ao transportador mas que é despesa de frete em relação à formação do montante da base de cálculo do ICMS/ST, sobre a qual será aplicada a parcela de 20% (vinte por cento) de agregação.

No tocante às operações realizadas sob a cláusula CIF, o relatório fiscal pertinente às mesmas deixa claro que o Fisco corretamente formou a base de cálculo do ICMS/ST pela agregação dos valores de IPI e frete ao valor total de cada nota fiscal, adicionando-se em seguida o percentual de 20% (vinte por cento), conforme estabelecido pelo §1º do artigo 170 do Anexo IX do RICMS/02.

Sobre esta base de cálculo foi aplicada a alíquota do ICMS vigente nas operações internas com o produto em questão, subtraindo deste resultado, o imposto devido pela operação própria da Impugnante e o ICMS/ST que havia sido destacado em cada nota fiscal. E, do valor total encontrado como diferença a recolher em cada mês, ainda foi subtraído aquele recolhido à título de ICMS/ST sobre o frete, conforme consta da totalização de cada mês e no quadro relativo às operações com cláusula CIF.

A despesa de frete FOB não foi lançada pela Impugnante na base de cálculo do ICMS/ST, como ela mesma afirma na sua peça defensiva e o arquivo magnético das notas fiscais não continha o valor do frete efetivamente realizado razão pela qual foi feito o arbitramento.

Nas planilhas relativas às vendas sob cláusula FOB, foram relacionadas as notas fiscais cuja despesa de frete não foi incorporada na base de cálculo do ICMS/ST e assim sendo arbitrou para cada nota fiscal o valor do respectivo frete, com base nos valores mínimos praticados por saco de cimento em 2003, para os diversos municípios para onde a ora Defendente comercializa sua mercadoria.

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nota-se que o arbitramento foi feito tomando-se por base os preços praticados pela própria Impugnante em períodos próximos aos fatos geradores, tendo sido arbitrados valores mínimos e portanto provavelmente abaixo dos praticados.

Esclarecemos que diante da diligência solicitada pela Auditoria Fiscal houve retificação do crédito tributário para exclusão da formação da base de cálculo do ICMS/ST dos valores relativos aos descontos concedidos incondicionalmente.

Em sua defesa a Impugnante tece comentários acerca do imposto devido pela prestação dos serviços de transporte. Entretanto, a mesma não guarda pertinência com a matéria tratada nos autos uma vez que o que está sendo abordado é o ICMS/ST devido na comercialização do cimento.

Portanto, em face de todos os argumentos e provas constantes dos autos não restam dúvidas de que a Impugnante reteve a menor o imposto devido por substituição tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 351/354. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Aureliano Borges de Resende.

Sala das Sessões, 08/03/05.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Revisora

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ