

Acórdão: 17.104/06/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116174-54
Impugnante: Pirelli Pneus SA
Proc. S. Passivo: Daniella Zagari Gonçalves/Outro(s)
PTA/AI: 01.000149695-89
Inscrição Estadual: 478.592223.03-91
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária nas saídas de pneumáticos, câmaras-de-ar, protetores de borracha e bandas de rodagem (Novateck) destinados a contribuintes mineiros para comercialização. Crédito tributário retificado pelo Fisco, face ao acatamento parcial das razões da Impugnante. Excluídas as exigências relativas a banda de rodagem, por não haver previsão de aplicação de substituição tributária no que se refere à comercialização desse produto. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – USO E CONSUMO. Acusação fiscal de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas saídas de pneumáticos, câmaras-de-ar, protetores de borracha e bandas de rodagem (Novateck) destinados ao uso e consumo de empresas industriais e Prestadoras de serviço de Transporte mineiras. Exclusão das exigências vinculadas às empresas prestadoras de serviço de transportes rodoviário de cargas e de passageiros, por serem considerados insumos na prestação do serviço de transporte, e das exigências relativas às bandas de rodagem, por não haver previsão de aplicação de substituição tributária no que se refere à comercialização desse produto. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CRÉDITO DE ICMS/ST – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DEVOLUÇÃO IRREGULAR – RESSARCIMENTO ST. Constatado que o contribuinte informou nas GIA/ST valores correspondentes ao ICMS/ST creditado em função de devoluções de mercadorias sujeitas à substituição tributária sem observância dos requisitos exigidos, conforme disposto no art. 78, §§ 2º e 3º do RICMS/02, e em função da diferença entre a base de cálculo presumida utilizada para a retenção do ICMS/ST e o valor real de venda da mercadoria para consumidor final, em inobservância à regra inserida no artigo 22, § 10º da Lei n.º 6.763/75. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades:

- 1) falta de retenção e/ou retenção a menor, nas operações de saídas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária destinadas a empresas comerciais (ICMS/ST normal);
- 2) falta de retenção e/ou retenção a menor, nas operações de saídas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária destinadas às empresas industriais e/ou transportadoras, para uso e consumo (ICMS/ST diferença de alíquota);
- 3) diferenças apuradas nos valores declarados nas GIA/ST, a título de “devolução” e/ou “ressarcimento” e/ou “ICMS/ST retido”.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 341/370, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.502/1.515.

O Fisco Informa que considerou procedente parte dos argumentos apresentados pela Autuada referentes à MVA – Margem de Valor Agregado utilizada para os produtos relacionados nos itens n.º 834 a 854 e 1.765 a 1.799 (Anexo G) e às notas fiscais de devolução, emitidas pelos clientes, escrituradas sob o código CFOP 299 (outras entradas), em vez de utilizar o código CFOP 277/278 (devoluções), no total de R\$ 6.658,09, tendo sido reformulado o crédito tributário através do Termo n.º 01 de fls. 1.485/1.497.

Após retificar o crédito tributário, o Fisco concedeu prazo de 10 dias à Autuada para pagamento do crédito remanescente, com as reduções legais cabíveis, o que, entretanto, não ocorreu.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 1.520, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 1.521/1.522, na juntada dos documentos de fls. 1.523/1.557 e na Diligência de fls. 1.560.

O Fisco altera o crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 1.562/1.565 e DCMM de fls. 1.567/1.569, mudando o perfil do cliente *Megafort Dist. Imp. Exp. Ltda.* de substituído para consumidor final e a destinação do produto de comercialização para uso e consumo, cientificando o Contribuinte (fls. 1.576) e Procuradores (fls. 1.577).

Na oportunidade, inclui, nos “Anexos D e E”, informações complementares adicionais identificando o destinatário dos produtos, bem como a margem de valor agregado – MVA destes.

A Impugnante, após receber o Termo de Re-ratificação do Crédito Tributário n.º 2, reitera os termos da Impugnação de fls. 341/370 (fls. 1.578).

O Fisco altera novamente o crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 1.579/1.581 e DCMM de fls. 1.582/1.584, retificando (reprocessando) o “Anexo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

D”, referente ao período de 2003/2004, com a versão correta do Programa de Auditoria de ST, para levar em conta as reduções de base de cálculo do ICMS/ST, estabelecidas no Convênio ICMS n.º 10/2003, em razão de erro de programação do programa por ocasião do processamento da re-ratificação n.º 02, cientificando o Contribuinte (fls. 1.591) e Procuradores (fls. 1.592).

A Impugnante, após receber o Termo de Re-ratificação do Crédito Tributário n.º 3, reitera as razões de defesa já apresentadas (fls. 1.593).

O Fisco retorna aos autos (fls. 1.594/1.598), manifestando contra decisão recente do CCMG, no Acórdão n.º 16.613/05/2ª, sobre a inaplicabilidade da substituição tributária na remessa de pneus e câmaras-de-ar para Prestadoras de Serviço de Transportes Rodoviário de Cargas.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 1.602/1.624, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos das retificações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco, além de sugerir a exclusão das exigências fiscais relativas aos itens por ela discriminados à fl. 1.624.

DECISÃO

PRELIMINAR – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

A alegação da Impugnante de que o Auto de Infração padece de vício insanável, em função da ausência de recomposição de sua escrita fiscal, não procede. Isto porque a presente autuação refere-se a imposto devido a este Estado por substituição tributária, apurado com base na documentação (GIA/ST) e arquivos magnéticos do contribuinte. Em nenhuma das GIA/ST há registro de ocorrência de saldo credor que pudesse ser compensado com as diferenças do ICMS/ST exigidas no Auto de Infração.

DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

Dos argumentos defensórios trazidos à apreciação, o que pede o reconhecimento da decadência tem precedência sobre os demais.

O prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário é regulado, regra geral, pelo art. 173 do CTN, que, para tanto, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I).

Tal dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o art. 150, § 4º, do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, V, daquele Código.

Os fatos geradores evidenciados no feito, ocorridos no exercício de 2.000, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 01/01/2006.

Uma vez que o AI fora lavrado em 10/06/2005, e dele devidamente intimado o Autuado no curso daquele mesmo mês, claro está que a formalização do crédito tributário, relativamente àquele período, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

1) Falta de retenção e/ou retenção a menor, nas operações de saídas de produtos sujeitos à substituição tributária destinadas a empresas comerciais (ICMS/ST normal):

Inicialmente, ressalte-se que a Impugnante menciona, por várias vezes, as alíquotas de 32% e 45%, quando o correto seria as MVA - Margem de Valor Agregado previstas no artigo 234, do Anexo IX, do RICMS/02.

Procede a alegação defensiva de aplicação incorreta da margem de valor agregado adotada pelo Fisco relativa aos produtos relacionados nos itens de n.º 834 a 854 e 1.765 a 1.793 do “Anexo G”. Houve reformulação do crédito tributário, alterando a MVA de 45% (quarenta e cinco por cento) para 32% (trinta e dois por cento) para os referidos itens, conforme fls. 55/62.

Quanto aos produtos relacionados nos itens de n.º 871 a 906 e 1.892 a 1.978 do “Anexo G”, “Novateck”, também denominado banda de rodagem, não há previsão de aplicação de substituição tributária no que se refere à comercialização desses produtos.

A previsão de que trata o art. 249 do RICMS/96 e o art. 233 do RICMS/02, somente se aplica em relação às operações com pneumáticos, câmaras-de-ar e protetores de borracha.

O fato de a banda de rodagem (“Novateck”) estar incluída no mesmo código dos protetores de borracha (código 4012.90.90 NCM – anteriormente 4012.90.0000 NBM/SH) não obriga a aplicação de substituição tributária, porque os produtos que ensejam tal aplicação foram expressamente discriminados pela norma, na qual não se incluiu o produto banda de rodagem.

Corroborar esse entendimento a Diretoria de Orientação e Educação Tributária/DOET/SUTRI, conforme resposta à Consulta de Contribuinte n.º 177/99 (fls. 1.436/1.437).

Portanto, não há que se falar em falta de retenção do ICMS/ST nas operações de saídas por produto banda de rodagem (“Novateck”).

Em relação à sistemática utilizada pelo Fisco para apuração do valor sobre o qual incidirá a MVA e conseqüente base de cálculo do ICMS/ST, para as operações realizadas após o Convênio ICMS n.º 10/03, os argumentos apresentados pela Impugnante se mostraram insuficientes para ilidir o feito fiscal, conforme abaixo demonstrado.

O “Relatório de Apuração de Diferenças Positivas ICMS-ST Normal Retido” (Anexo D) relaciona a Data de Emissão, Nota Fiscal, Produto, Quantidade, Valor Unitário, Desconto, Valor Total, IPI, Frete, Tributos, Despesas, Seguros, B.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cálculo ICMS/ST, Alíquota, ICMS Op. Própria, ICMS/ST Apurado, ICMS/ST da N. Fiscal e, finalmente, a Diferença ICMS/ST. Acrescentou-se, ainda, o CNPJ e Razão Social do Destinatário/Cliente e a MVA utilizada.

Para facilitar a compreensão do cálculo, o Fisco elaborou um relatório de orientação sobre os critérios estabelecidos na legislação para determinar a expressão matemática da base de cálculo do ICMS/ST, "Anexo H".

Importante enfatizar que o Convênio ICMS 10/03 reduziu a base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais com os pneumáticos novos de borracha e câmaras-de-ar de borracha, realizadas pelo fabricante ou importador, sujeitos ao regime de cobrança monofásica das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS (art. 234 do Anexo IX do RICMS/02, efeitos a partir de 28/04/2003).

Assim dispõe a Cláusula primeira do citado Convênio (*equivalente ao item 36, do Anexo IV, do RICMS/02*):

Cláusula primeira: Nas operações interestaduais efetuadas por estabelecimento fabricante ou importador com os produtos classificados nas posições 40.11 - PNEUMÁTICOS NOVOS DE BORRACHA e 40.13 - CÂMARAS-DE-AR DE BORRACHA, da TIPI, em que a receita bruta decorrente da venda dessas mercadorias esteja sujeita ao pagamento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), nos termos da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, **a base de cálculo do ICMS fica reduzida do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais:**

(...)

II - **5,19%** (cinco inteiros e dezenove centésimos por cento), na hipótese de mercadoria saída das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como **mercadoria saída das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões**, exceto para o Estado do Espírito Santo;

(...)

§ 2º Para efeito de apuração da base de cálculo do imposto a ser retido por substituição tributária **a margem de valor agregado** a que se refere o Convênio ICMS 85/93, de 10 de setembro de 1993, **deverá incidir sobre o valor resultante da aplicação da redução prevista nos incisos do 'caput' desta cláusula.** (G.N.)

Do dispositivo regulamentar acima transcrito podem ser extraídas as seguintes conclusões, dentre outras:

- 1) A redução da base de cálculo somente se aplica às operações interestaduais.
- 2) A redução prevista, para o presente caso, é de 5,19%

3) A redução prevista no § 2.º se refere, exclusivamente, à margem de valor agregado, não se confundindo com a base de cálculo do ICMS/ST.

Essas observações se mostram importantes uma vez que as operações ora analisadas referem-se a pneus, produto sujeito à substituição tributária. Em operações da espécie, o remetente da mercadoria está subordinado, por força de Convênios celebrados, às legislações dos Estados de origem e de destino da mercadoria, no tocante à incidência do ICMS.

O remetente responde, como contribuinte do imposto no Estado de sua sede, pelo ICMS devido pelas saídas da mercadoria de seu estabelecimento (*Operação Própria*) e é responsável, por substituição tributária, pelo imposto devido relativo às operações subsequentes que serão realizadas pelos contribuintes mineiros destinatários da mercadoria.

A “*operação própria*”, no caso presente, é de natureza interestadual. Assim, de acordo com a norma acima reproduzida, a base de cálculo a ela relativa sofre uma redução no percentual equivalente a 5,19%.

Porém, no tocante à substituição tributária, por se tratar de fato gerador que, presumidamente, ocorrerá no âmbito interno deste Estado (*operação interna*), a base de cálculo não tem o mesmo benefício. Conforme já exposto, **a redução prevista no § 2.º do já mencionado Convênio se refere, exclusivamente, à margem de valor agregado, não se confundindo com a base de cálculo do ICMS/ST.**

Assim, a questão a ser ultrapassada está em se determinar a correta interpretação do texto legal (§ 2º, da Cláusula 1ª, do Convênio ICMS n.º 10/03) e traduzi-la em uma expressão matemática, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

A base de cálculo nas operações com pneumáticos, câmaras-de-ar ou protetores de borracha, nos termos do art. 234, do Anexo IX, do RICMS, que vigorou até 30/11/2005 é:

Art. 234 - A base de cálculo do imposto, para o fim de substituição tributária, é o valor correspondente ao preço de venda a consumidor, constante de tabela estabelecida por órgão competente, acrescido do valor do frete, ou, na falta de tabela, o preço praticado pelo substituto, incluídos o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), frete e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, acrescido da parcela resultante da aplicação dos seguintes percentuais sobre esse total:

I - 42% (quarenta e dois por cento), tratando-se de pneu do tipo utilizado em automóveis de passageiros, incluídos os veículos de uso misto (camionetes) e de corrida;

II - 32% (trinta e dois por cento), tratando-se de pneu do tipo utilizado em caminhões, inclusive "fora-de-estrada", ônibus, aviões, máquinas de terraplenagem, de construção e de conservação de estradas, máquinas e tratores agrícolas e pá-carregadeira;

III - 60% (sessenta por cento), tratando-se de pneu para motocicleta;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - 45% (quarenta e cinco por cento), tratando-se de protetores, câmaras-de-ar e outros tipos de pneus.

A transcrição do dispositivo acima é para salientar que na formação da base de cálculo, além do preço praticado pelo substituto, tem-se o IPI, o frete e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário. É sobre o valor total destas parcelas que deve incidir o percentual de MVA.

Desconsiderando-se qualquer benefício fiscal e, para efeito de simplificação, valores relativos a fretes e outras despesas, a base de cálculo do ICMS/ST seria calculada através da seguinte fórmula:

$$\text{BC ICMS/ST} = (\text{Preço Praticado} + \text{IPI}) + (\text{Preço Praticado} + \text{IPI}) \times \text{MVA}$$

Tomemos, como exemplo, os seguintes dados:

- 1) Valor da Mercadoria: R\$ 200,00
- 2) IPI: R\$ 30,00
- 3) MVA: 42%

Com esses dados a base de cálculo do ICMS/ST seria:

$$\begin{aligned}\text{BC ICMS/ST} &= (200,00 + 30,00) + (200,00 + 30,00) \times 0,42 \\ &= 230,00 + 96,60 \\ &= \mathbf{326,60}\end{aligned}$$

Entretanto, visando retirar os efeitos do PIS/PASEP e da COFINS (cobrança monofásica), o Convênio ICMS n° 10/03 determinou que a MVA deveria ser aplicada sobre o valor resultante da aplicação da redução prevista nos incisos do 'caput' de sua cláusula primeira, ou seja, a MVA deveria incidir sobre a base de cálculo da operação própria já reduzida.

Com os mesmos dados citados no exemplo anterior, a base de cálculo do ICMS/ST seria assim calculada, considerada a redução prevista no Convênio:

$$\text{Operação Própria C/Redução: } R\$ 200,00 \times 0,9481 = R\$ 189,62$$

$$\begin{aligned}\text{BC ICMS/ST} &= (\text{Preço Praticado} + \text{IPI}) + (\text{Preço Praticado C/Redução} + \text{IPI}) \times \text{MVA} \\ &= 230,00 + [(200,00 \times 0,9481) + 30,00] \times 0,42 \\ &= 230,00 + (189,62 + 30,00) \times 0,42 \\ &= 230,00 + (219,62) \times 0,42 \\ &= 230,00 + 92,24 \\ &= \mathbf{R\$ 322,24}\end{aligned}$$

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta foi a fórmula adotada pelo Fisco para fins de apuração do ICMS/ST devido a este Estado, o qual foi comparado com o valor declarado pela Autuada, sendo constatadas diferenças a menor nos cálculos por ela efetuados, fato que gerou recolhimento a menor do imposto.

Ainda com a utilização dos mesmos dados, os cálculos da Impugnante poderiam ser assim resumidos:

$$\begin{aligned}\text{BC ICMS/ST} &= (\text{Preço Praticado C/Redução} + \text{IPI C/Redução}) \times (1 + \text{MVA}) \\ &= (\text{Preço Praticado} + \text{IPI}) \times \text{Redutor} \times (1 + \text{MVA}) \\ &= (200,00 + 30,00) \times 0,9481 \times 1,42 \\ &= 230,00 \times 0,9481 \times 1,42 \\ &= 218,06 \times 1,42 \\ &= \text{R\$ 309,65}\end{aligned}$$

Perceba-se que a metodologia adotada pela Impugnante não encontra amparo na legislação, pois a base de cálculo do ICMS/ST, que se refere a um fato gerador que presumidamente ocorrerá em Minas Gerais (operação interna) foi reduzida no mesmo percentual da operação interestadual (5,19%).

Esse fato pode ser comprovado pela simples divisão do resultado imediatamente anterior (R\$ 309,65) por aquele relativo à base de cálculo sem qualquer redução (R\$ 326,60), ou seja, $\text{R\$ 309,65} / \text{R\$ 326,60} = 0,9481 = 94,81\%$.

Portanto, corretas se mostram as exigências fiscais de ICMS/ST e MR referentes aos produtos pneumáticos, câmara-de-ar e protetores de borracha, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco, devendo-se, no entanto, serem excluídas as exigências relativas ao produto banda de rodagem (“Novateck”).

2) Falta de retenção e/ou retenção a menor, nas operações de saídas de produtos sujeitos à substituição tributária destinadas a empresas industriais e/ou transportadoras, para uso e consumo (ICMS/ST diferença de alíquota):

A acusação fiscal refere-se à falta de retenção do ICMS/ST – diferencial de alíquota –, nas operações de saídas de pneumáticos, câmaras-de-ar, protetores de borracha e banda de rodagem (“Novateck”), destinados a empresas industriais e prestadoras de serviço de transporte.

Assim dispõe o artigo 233, § 1º, inciso II, do Anexo IX, do RICMS/02, ao tratar da responsabilidade, na condição de substituto, pela retenção e recolhimento do imposto:

Art. 233 - O estabelecimento industrial fabricante e o estabelecimento importador situados em outra unidade da Federação, nas remessas para contribuintes deste Estado de pneumáticos, câmaras-de-ar ou protetores de borracha, classificados nas posições 4011 e 4013 e no código

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4012.90.0000 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado (NBM/SH – com o sistema de classificação adotado até 31 de dezembro de 1996), são responsáveis, na condição de substitutos, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas saídas subsequentes ou na entrada com destino ao ativo permanente ou ao consumo do destinatário.

§ 1º – A responsabilidade instituída no *caput* deste artigo aplica-se:

(...)

II – ao estabelecimento que efetuar operação interestadual, para fins de comercialização, integração no ativo permanente ou consumo pelo destinatário mineiro. G.N.

Extrai-se do dispositivo supra que a substituição tributária deve ser entendida de duas formas distintas. Ocorrerá a substituição tributária quando da remessa desses produtos para comercialização, quando então se subentende que serão efetuadas operações subsequentes (ST relativa às operações posteriores). Ocorrerá, também, a substituição tributária quando da remessa desses produtos para contribuinte que os destinará à imobilização ou consumo próprio (ST relativa à diferença de alíquota).

O cerne da questão consiste no correto enquadramento dos pneumáticos, das câmaras-de-ar e dos protetores de borracha utilizados pelas empresas prestadoras de serviço de transporte, ou seja, “insumos”, como pretendido pela Impugnante, ou “materiais de uso e consumo”, como sustentado pelo Fisco.

Em se tratando de empresa prestadora de serviço de transporte, a legislação concedeu-lhe possibilidade de creditamento de alguns produtos como “insumos” utilizados pela mesma na execução de sua atividade. Permite-se, assim, o aproveitamento como crédito, para compensação com o imposto a pagar, do valor do ICMS correspondente a combustível, lubrificante, pneus e câmaras-de-ar de reposição e material de limpeza, contanto que sejam estritamente necessários à prestação do serviço, e utilizados em veículos próprios (art. 66, inciso VIII, do RICMS/02).

Importante ressaltar que o protetor de borracha não está elencado no artigo supra citado, não sendo, portanto, passível de creditamento.

Assim, na remessa de pneus e câmaras-de-ar para transportador mineiro não ocorrerá substituição tributária, visto não serem os mesmos objeto de operações posteriores e nem estarem relacionados ao diferencial de alíquota. No presente caso, não há que se falar em recolhimento da diferença de alíquota (por substituição tributária) na remessa dos referidos produtos com destino às empresas transportadoras sediadas em Minas Geras, uma vez que a legislação tributária mineira permite a estas utilizarem, sob a forma de crédito, o valor do ICMS correspondente às entradas tributadas desses produtos, quando estritamente necessários à prestação do serviço de transporte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborar com esse entendimento a Diretoria de Orientação e Educação Tributária/DOET/SUTRI, em diversas respostas às consultas formuladas por contribuintes sobre o assunto em questão, como, por exemplo, as Consultas de Contribuintes n.º 064/2001, 006/2001, 057/96, 333/94 e 206/94.

No caso em questão, não há que se falar em violação ao Convênio 85/93, pois a Cláusula segunda do mesmo dispõe exatamente o que está estabelecido no art. 233, § 1º, inciso II, acima transcrito.

Vale salientar que apesar de a Impugnante afirmar que as operações autuadas (Anexo E), referentes às diferenças apuradas do ICMS/ST Diferença de Alíquota, teriam como destinatários somente empresas transportadoras, verifica-se no “Anexo F” (Relação de Clientes/Destinatários) algumas empresas que não se enquadram como Prestadoras de Serviço de Transporte.

No caso das empresas enquadradas no CNAE Fiscal 5191-8/01 - Comércio Atacadista de mercadorias em geral - (*Arcom S/A, Martins Comércio e Serviços de Distribuição S/A, Megafort Distribuidora Importação e Exportação, Peixoto Comércio Indústria Serviços e Transportes*) e no CNAE Fiscal 2620-4/00 - Fabricação de Cimento - (*Holcim Brasil S/A*), os pneus e câmaras-de-ar são utilizados em veículos da sua frota para o transporte de produtos tributados. Assim, as referidas empresas não sendo prestadoras de serviço de transporte, os produtos adquiridos da Impugnante por elas, devem ser enquadrados como material de uso e consumo, e como tal, é devido o imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Ressalte-se que o “Anexo F” (Relação de Clientes/Destinatários) relaciona, ainda, algumas empresas que não se enquadram como transportadoras (*Conserva de Estradas Ltda., Construtora Cowan S/A e Sobremetal Recuperação de Metais Ltda.*), porém, as mesmas não estão incluídas nas exigências do “Anexo E”.

Já na remessa de protetores de borracha ocorrerá substituição tributária relativa à diferença de alíquota, uma vez que esse produto não se configura, à luz da legislação do ICMS deste Estado, como insumo da atividade de prestação de serviço de transporte, mas, sim, como material de uso e consumo.

Quanto ao produto banda de rodagem (“Novateck”), não há previsão de aplicação de substituição tributária no que se refere à comercialização desse produto; conseqüentemente, não há que se falar em ICMS/ST – diferencial de alíquota.

O “Relatório de Apuração de Diferenças Positivas ICMS-ST Dif. de Alíquota Retido” (Anexo E), relaciona a Data de Emissão, Nota Fiscal, Produto, Quantidade, Valor Unitário, Desconto, Valor Total, IPI mais Frete mais Tributos, Despesas mais Seguro, B. Cálculo ICMS/ST, Alíquota, ICMS Op. Própria, ICMS/ST Apurado, ICMS/ST da N. Fiscal e, finalmente, a Diferença ICMS/ST. Acrescentou-se, ainda, o CNPJ e Razão Social do Destinatário/Cliente.

Nesse caso, a Base de Cálculo ICMS/ST foi o valor efetivamente praticado na operação, nos termos do art. 234, § 2º, do Anexo IX do RICMS/02. Não há que se falar em redução da base de cálculo, uma vez que o item IV, do § 1º, da Cláusula

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

primeira do Convênio ICMS 10/03 estabelece que o disposto neste convênio não se aplica: *“à operação de venda ou faturamento direto ao consumidor final.”*

Diante do exposto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas às saídas de pneumático e câmara-de-ar destinados às empresas prestadoras de serviço de transporte rodoviário de cargas e de passageiros, utilizados como insumo na prestação do serviço, além das exigências fiscais referentes a banda de rodagem (“Novateck”).

3) diferenças apuradas nos valores declarados nas GIA/ST, a título de “devolução” e/ou “ressarcimento” e/ou “ICMS/ST retido”:

Inicialmente, convém esclarecer que o Fisco considerou procedente parte dos argumentos apresentados pela Autuada referente a essa irregularidade, ou seja, 21 (vinte e uma) notas fiscais de devolução, emitidas pelos clientes da Impugnante, relativas ao período de março a dezembro/2002, escrituradas sob o código CFOP 299 (outras entradas), em vez de utilizar o código CFOP 277/278 (devoluções), no total de R\$ 6.658,09, tendo sido reformulado o crédito tributário através do Termo de Re- ratificação n.º 01 (fls. 1.485/1.497).

Após análise das notas fiscais de entradas e das respectivas notas fiscais de saídas devolvidas (964/1.383), ambas emitidas pela Impugnante, constatou-se que a mesma não cumpriu os requisitos necessários para o aproveitamento de créditos do imposto nas operações de devolução de mercadorias.

RICMS/96 e RICMS/02

Art. 78 - O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

(...)

§ 2º - O transportador e, se possível, também o destinatário, mediante declaração datada e assinada, consignarão, no verso da nota fiscal citada no parágrafo anterior, o motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue e, sendo o destinatário contribuinte, aporá na mesma o seu carimbo de CNPJ.

§ 3º - A recuperação do imposto somente será possível no caso em que:

1) a nota fiscal que acobertou o retorno contenha o "visto" do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador;

2) o contribuinte tenha observado o disposto nos parágrafos anteriores.

Extrai-se dos dispositivos legais que, para efeitos dos procedimentos adotados para apropriação do valor do imposto pago, torna-se essencial termo datado e assinado pelo transportador e, sendo pelo destinatário contribuinte, constando o carimbo de CNPJ, declarando motivo pelo qual a mercadoria não foi entregue, além do visto do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal a ser percorrido pelo

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transportador. No caso vertente, tais requisitos não estão presentes em nenhuma das 1ª vias das notas fiscais de saídas.

Portanto, os referidos créditos não são admitidos nos termos da legislação vigente, por não terem sido adotados os procedimentos legais.

A observância do dispositivo que trata do crédito relativo às devoluções não deve ser considerada como uma mera obrigação formal, pois consiste em instrumento eficaz para o controle por parte do Fisco.

Quanto aos créditos estornados oriundos de ressarcimentos, alega a Impugnante tratar-se de créditos pertinentes ao ressarcimento do valor do imposto retido a maior nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, nos casos em que o valor que serviu de base à retenção superou o valor da operação realizada com consumidor final.

Todavia, o regime de substituição tributária tem como essência o recolhimento do tributo sobre o valor presumido, não sendo exigíveis diferenças se o preço final de venda for maior, nem devida a devolução se o preço real for menor, nos termos do art. 22, § 10º, da Lei n.º 6.765/75, uma vez que o ICMS retido por substituição tributária é definitivo.

O que o artigo 28 do RICMS/02, citado pela Impugnante, prevê é a restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Art. 28 - Fica assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

Verifica-se que, nas operações objeto do AI, ocorreu o fato gerador presumido, houve a saída efetiva da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento adquirente da mercadoria, que a revendeu.

O fato de o produto ser revendido por valor inferior ao valor da operação realizada com consumidor final não dá direito à restituição, nos termos do art. 22 da Lei n.º 6.763/75; portanto, a Impugnante não está autorizada pela legislação tributária vigente a lançar o imposto “retido a maior” na GIA/ST (campo ICMS Ressarcimentos Apropriados), a título de Ressarcimento.

Esclareça-se, ainda, que esta hipótese não se encontra contemplada pelo disposto no artigo 326, do Anexo IX, do RICMS/02 (art. 349, do Anexo IX, do RICMS/96), que estabelece as possibilidades de ressarcimento de ICMS pago por Substituição Tributária.

Importante ressaltar que, segundo declaração do Fisco, nenhuma nota fiscal de ressarcimento relacionada pela Impugnante encontra-se escriturada.

Não procede a alegação da Impugnante de que o Fisco não analisou toda a sua documentação. Após a apresentação das cópias das notas fiscais anexadas à Impugnação, o Fisco procedeu a mais duas intimações (fls. 942 e 944), solicitando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cópias das 1ª vias, frente e verso, de todas as notas fiscais de saídas não entregues aos destinatários, comprovante de registro e escrituração nos seus livros de Registro de Entradas de todas as notas fiscais de entradas anexadas à Impugnação.

Acrescente-se, ainda, que a Impugnante não cumpriu as exigências estabelecidas pelos §§ 1º e 2º do Ajuste SINIEF n.º 08/99.

“Cláusula décima Em observância à exigência contida no parágrafo único da cláusula oitava, fica instituída a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária – GIA-ST, que será utilizada para a informação e apuração do ICMS devido por substituição tributária à unidade federada diversa daquela do domicílio fiscal do substituto, e conterà, além da denominação “Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária – GIA-ST”, o seguinte:

(...)

XIV – campo 14 – ICMS de Devoluções de Mercadorias: informar o valor correspondente ao ICMS relativo à substituição tributária creditado em função de devolução de mercadorias sujeitas a substituição tributária, observado o disposto no § 1º;

XV – campo 15 – ICMS de Ressarcimentos: informar o valor do ressarcimento de ICMS que possa ser apropriado no período de referência, observado o disposto no § 2º;

§ 1º Na hipótese do inciso XIV, existindo valor a informar, preencher o Anexo I, contendo os seguintes dados: número da nota fiscal de devolução, série, inscrição estadual do contribuinte que está procedendo a mesma, data de emissão e valor do ICMS-ST de devolução, relativo à substituição tributária;

§ 2º Na hipótese do inciso XV, existindo valor a informar, preencher o Anexo II, contendo os seguintes dados: número da nota fiscal de ressarcimento, série, inscrição estadual do contribuinte que está procedendo ao mesmo, data de emissão e valor do ICMS-ST de ressarcimento, relativo à substituição tributária;”

Os estornos dos valores de “ICMS de Devoluções de Mercadorias” e de “ICMS Ressarcimentos Apropriados” efetuadas pelo Fisco estão devidamente demonstrados no “Anexo B” às fls. 1.586 e 1.589, tendo sido apurados comparando os valores declarados nas GIA/ST (fls. 21/80) com os valores detalhados nos “Anexo I e J”.

Corretas estão, assim, as glosas efetuadas pelo Fisco dos valores dos “ICMS de Devoluções de Mercadorias” e “ICMS Ressarcimentos Apropriados” constantes das GIA/ST, bem como a exigência do ICMS/ST que em virtude de tais valores, deixou de ser recolhido, acompanhado da parcela correspondente à multa de revalidação.

No tocante à solicitação genérica de perícia, saliente-se que a Autuada sequer apresentou a indicação precisa dos quesitos, motivo pelo qual a Auditoria Fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deixou de apreciar a solicitação quanto ao mérito, nos termos do inciso III do art. 98 da CLTA/MG.

Diante do exposto, ACORDA a 2.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial argüida. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 1579/1584, cancelando-se ainda as exigências relativas ao diferencial de alíquotas sobre pneus e câmaras de ar destinadas às empresas prestadoras de serviço de transporte e todas as exigências relativas à mercadoria banda de rodagem ("novateck"). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Rosana de Miranda Starling.

Sala das Sessões, 14/09/06.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora

José Eymard Costa
Relator