

Acórdão: 17.105/06/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010116080-48
Impugnante: Bridgestone/Firestone do Brasil Indústria e Comércio Ltda.
Proc. S. Passivo: Fernando Samaan Granzote/Outro(s)
PTA/AI: 01.000150335-79
Inscrição Estadual: 478.567342.0125
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E/OU RETENÇÃO A MENOR DO ICMS/ST. Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária nas saídas de pneumáticos, câmaras-de-ar e protetores de borracha destinados a contribuintes mineiros para comercialização. Crédito tributário retificado pelo Fisco, em função do acatamento parcial dos argumentos da Impugnante. Exigências calcadas nos artigos 249 e 250 do Anexo IX, RICMS/96 e art. 233 e 234 do Anexo IX, RICMS/02. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – USO E CONSUMO. Acusação fiscal de falta de retenção e/ou retenção a menor 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 e protetores de borracha, destinados ao uso e consumo das empresas industriais e prestadoras de serviço de transporte. Exclusão das exigências vinculadas às empresas prestadoras de serviço de transporte sobre pneus e câmara de ar, configurados insumos na prestação do serviço. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Diferença de valor do ICMS/ST declarado em GIA/ST a título de “ICMS/ST retido”. Razões de defesa acatadas parcialmente pelo Fisco. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção/retenção a menor do ICMS nas operações de saídas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária destinadas a contribuintes mineiros para comercialização e nas operações de saídas para contribuintes mineiros prestadores de serviço de transporte e/ou empresas industriais destinadas ao uso e consumo/ativo fixo dos estabelecimentos e recolhimento a menor do ICMS/ST relativo à diferença de valores declarados nas GIA/ST a título de

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“ICMS/ST retido” e/ou “Devolução” e/ou “Ressarcimento” conforme demonstrativos anexos.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 147/157, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 392/403.

Em relação à margem de valor agregado de alguns produtos, com novas informações apresentadas, as contestações da Impugnante são aceitas pelo Fisco, sendo emitido o “Termo de Re-ratificação n.º 01” com apuração do novo crédito tributário.

Em relação ao ICMS/ST de notas fiscais de entrada relativas ao ressarcimento, assevera que após o cumprimento da intimação de 12/10/05, com a apresentação de relação de todas as notas fiscais emitidas pelos clientes da Impugnante, bem como cópias dos Anexos II das GIA/ST, o questionamento foi considerado procedente e os referidos créditos acatados, com a retificação do auto de infração.

Após a reformulação do crédito tributário (fls. 375/378) e comunicação ao contribuinte (A.R. fls. 390) a Impugnante retorna aos autos e rechaça o lançamento fiscal, nos mesmos termos da impugnação apresentada, porém apresenta cópias de notas fiscais de devolução emitidas pelos clientes, bem como algumas notas fiscais de entrada emitidas pela própria Impugnante.

Solicita, ainda, que o Fisco lhe conceda mais prazo para entrega do restante da documentação (cópias das notas fiscais de devolução e de entradas), juntamente com o arquivo eletrônico na estrutura SINTEGRA.

A Impugnante protocoliza expediente em 05/12/05 (fls. 668) entregando o arquivo eletrônico, formato txt, com todas as operações de devolução de período, bem como cópias das demais notas fiscais de devolução.

O Fisco, em manifestação complementar (fls. 779) informa que as notas fiscais de entrada emitidas pelos clientes e/ou Impugnante não se encontram escrituradas nos livros fiscais do contribuinte, bem como não foram entregues por ocasião da intimação da fiscalização.

Cita o artigo 69 do RICMS para dizer que o creditamento do imposto está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência (fls. 782), que resulta na manifestação do Fisco às fls. 785/786, intimando o contribuinte a apresentar demonstrativo detalhado, mês a mês, com relação detalhada das notas fiscais de devolução e/ou entradas, que originaram os créditos deduzidos diretamente nas GIA/ST, supostamente correspondentes às diferenças apuradas.

Segundo a Impugnante, em expediente de fls. 788, é encaminhado CD-R, em arquivo excel, as informações solicitadas pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco informa que não houve alteração do crédito tributário, somente sendo acrescentado-as aos demonstrativos do Anexo “D” e “E” as colunas de identificação do destinatário e da margem de valor agregado utilizada.

A Impugnante retorna aos autos (fls. 794/813), entretanto, nada apresenta de novo para elucidação da lide.

Em manifestação fiscal complementar os fiscais autuantes salientam estar surpreendidos e inconformados com recente decisão do CC/MG (Acórdão 16.613/05/2ª) sobre a questão da incidência do ICMS/ST nas operações interestaduais com pneus e câmaras-de-ar destinados às empresas prestadoras de serviço de transporte, enfatizando, mais uma vez, a posição em relação à matéria.

Relativamente aos documentos fiscais de entrada (devoluções clientes e notas fiscais emitidas pela Impugnante) o Fisco informa que estes documentos não foram registrados nos arquivos SINTEGRA entregues pelo contribuinte.

Quanto aos Anexos, I e II, das GIA/ST, regulados através do Ajuste SINIEF/CONFAZ n.º 08/99 exigidos na intimação de 10/10/2005, garante que estes não foram entregues.

Segundo o Fisco, as notas fiscais anexadas aos autos (fls. 416 a 663 e 669 a 776) por si só não permitem correlação/verificação dos valores deduzidos nas GIA/ST e, o arquivo magnético entregue no formato txt não está com a estrutura do SINTEGRA, sendo impossível sua validação e/ou conversão pelos programas de validação da SEF, tampouco permitem, por si só, a correlação/verificação das notas fiscais relacionadas com os valores deduzidos nas GIA/ST.

Assegura que existem divergências no arquivo magnético enviado em relação à quantidade de notas fiscais e, que os valores do ICMS/ST, mensalmente apurados a partir do arquivo, não correspondem e/ou correlacionam com os valores das diferenças apuradas no Anexo “B” do Auto de Infração.

Diante do exposto, o Fisco garante que estão caracterizadas duas irregularidades: i) o lançamento a menor, no campo 13 das GIA/ST (ICMS/ST Retido Declarado), em relação ao valor do ICMS/ST Retido/Destacado nas notas fiscais, apuradas no trabalho fiscal, conforme Anexo “B” e ii) A falta de escrituração no Livro Registro de Entradas – LRE dos referidos documentos fiscais.

Aponta o art. 67 do RICMS/02 que evidencia a irregularidade no aproveitamento destes créditos de ICMS, entretanto, afirma que tais créditos, se devidos, poderão ser apropriados a qualquer época, nos termos da legislação tributária.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 844/863, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos das retificações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco, além de sugerir a exclusão das exigências relativas ao item “1” e as referentes ao item “2”, no tocante às empresas prestadoras de serviço de transporte.

DECISÃO

PRELIMINARES - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Os argumentos utilizados pela Impugnante para tornar nulo o lançamento não devem ser considerados, tendo em vista os elementos constantes dos autos.

A descrição dos fatos que originaram as exigências fiscais está disposta no Auto de Infração, bem como no relatório de autuação fiscal (fls. 10/13), tipificadas todas as irregularidades e os dispositivos legais relativos às exigências foram informados.

Complementa o relatório fiscal os Anexos A a J, que explicitam como foram apurados os valores, inclusive com fórmulas que representam a expressão matemática para a apuração da base de cálculo da ST, antes e após vigorar o Convênio ICMS n.º 10/03, que extirpou, da base de cálculo do imposto, os efeitos de cobrança monofásica do PIS/PASEP e COFINS.

Prova destas afirmativas são as próprias argumentações utilizadas na impugnação, em que a Impugnante rechaça, de maneira contundente, todas as acusações fiscais.

Como exemplos, cita-se as margens de valor agregado – MVA utilizadas pelo Fisco para certos produtos, que após a impugnação, levou à reformulação do crédito tributário, bem como a sistemática utilizada para apurar o montante da base de cálculo, com as reduções previstas pelo Convênio ICMS n.º 10/03, que diverge da utilizada pela Impugnante (item 1 do Auto de Infração).

Ademais, o Fisco em busca da verdade material, promoveu diligência junto ao contribuinte para esclarecer fatos, acatou argumentos apresentados, mormente em relação à aplicação da MVA, quando foram aceitos os argumentos da Impugnante e reformulado o crédito tributário.

Também foram acatados os esclarecimentos sobre os ressarcimentos promovidos, ainda que os procedimentos não tenham se pautado nas disposições legais que regem a matéria. Exemplo da afirmativa é a falta de informação das operações dos ressarcimentos nos arquivos eletrônicos entregues ao Fisco, relativos aos exercícios de 2000 a 2002.

Desta forma, entende-se que o contribuinte exerceu o direito da ampla defesa e do contraditório desde o nascimento da peça fiscal e em todas as alterações promovidas.

Afirma a Impugnante que o Auto de Infração, a despeito de a cada retificação a dd. Autoridades fiscais estarem praticamente refazendo partes do lançamento, vem concedendo o prazo de 10 (dez) dias para a Impugnante se defender e não o prazo legal de 30 (trinta) dias, o que também demonstraria a total nulidade do lançamento.

Entretanto, as intervenções que o Fisco realizou no trabalho original foi em busca da verdade material, princípio que deve nortear o processo administrativo tributário.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o lançamento deve ser revisto de ofício, antes de extinto o direito da Fazenda Pública, diante das hipóteses do art. 149 do CTN.

O prazo para interposição de impugnação é de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 97 da CLTA, aprovada pelo Decreto n° 23.780/84:

“Art. 97 - A impugnação apresentada em petição escrita dirigida ao CC/MG será entregue na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o contribuinte ou na Administração Fazendária da sede da Delegacia Fiscal lançadora, conforme disposto no art. 5º, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação do ato ou procedimento administrativo previsto no inciso I do art. 94.” (g.n.)

Porém, nos casos de simples reformulação do crédito tributário o prazo que será aberto ao contribuinte é de 10 (dez) dias e não o de nova impugnação, porque esta deverá ser formalizada nos termos do art. 98, do Diploma Legal supracitado. Vejam-se os dispositivos:

“Art. 98 - Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

I - do nome, profissão ou atividade, endereço atualizado, número de inscrição estadual do impugnante e o número do Auto de Infração;

II - da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

Parágrafo único - Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, sob pena de preclusão.”

“Art. 100 - Recebida e autuada a impugnação, com os documentos que a instruem, a Administração Fazendária providenciará a remessa do PTA para manifestação fiscal que deverá ocorrer no prazo de 15 (quinze) dias contado de seu recebimento.

§ 1º - Havendo reformulação do crédito tributário, será aberto ao sujeito passivo o prazo de 10 (dez) dias para pagamento com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis no prazo de trinta dias do recebimento do AI.” (g.n.)

Como visto, somente a reformulação do crédito tributário não é motivo suficiente para abertura de prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de nova impugnação. O Fisco somente abrirá prazo de 30 (trinta) dias nos casos de novação fiscal, que não é o presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

No que tange à decadência argüida pela Impugnante, fundamentada no art. 150, § 4º, do CTN, tem-se que a matéria já se encontra sacramentada-a nesta casa, onde, em casos tais, admite-se apenas a decadência operada por força do art. 173, inciso I, do CTN.

Tal situação já foi esclarecida, em processo administrativo com decisão assinalada no Acórdão n.º 313/00/6ª, pelo que cita-se o seguinte:

“E POR ESTE ÂNGULO ENTENDE-SE QUE O FISCO NÃO LABOROU EM EQUÍVOCO, COMO DEMONSTRA-SE A SEGUIR:

CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

ORA, EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1990, O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO É EXATAMENTE 00/01/1991 E, O PRAZO DECADENCIAL CONTADO A PARTIR DESTA DATA EXTINGUIU-SE AO FIM DE 1995. PORTANTO, QUANDO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM 15.12.95, PLENO ERA O DIREITO DO FISCO EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1990.” (SIC)

Situação idêntica se apresenta neste caso. Os fatos geradores, cuja decadência é argüida, são relativos aos meses de janeiro a julho de 2000, cujo lançamento poderia ocorrer no primeiro dia do exercício seguinte, em 01/01/2001. Portanto, quando da lavratura do auto de infração, em 19/07/05 e recebimento em 25/07/05 não estaria configurada a decadência do crédito tributário.

Este também é o entendimento do Procurador da Fazenda Pública Estadual, hoje advogado da Advocacia Geral do Estado, professor José Alfredo Borges: “a regra geral em matéria de decadência, no que toca ao ICMS, é de que o Estado-membro ou Distrito Federal têm 05(cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, para formalizar o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sob pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício”.

Para tornar a análise dos fatos ocorridos, de forma didática, utiliza-se tópicos dos assuntos inseridos no trabalho fiscal.

MÉRITO:

A autuação versa sobre a falta de retenção/retenção a menor do ICMS nas operações de saídas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária destinadas a contribuintes mineiros para comercialização e nas operações de saídas para contribuintes mineiros prestadores de serviço de transporte e/ou empresas industriais destinadas ao uso e consumo/ativo fixo dos estabelecimentos e recolhimento a menor

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do ICMS/ST relativo à diferença de valores declarados nas GIA/ST a título de “ICMS/ST retido” e/ou “Devolução” e/ou “Ressarcimento” conforme demonstrativos anexos.

ITEM 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO – PRODUTOS PARA COMERCIALIZAÇÃO – ICMS/ST

Na impugnação, os argumentos utilizados para afastar as exigências fiscais relativas ao item 1 do Auto de Infração, falta de retenção/retenção a menor do ICMS nas operações de saídas destinadas a contribuintes mineiros para comercialização, em parte são acatados, mormente em relação à utilização de margem de valor agregado - MVA, que para alguns produtos foi revista e o valor do crédito tributário reformulado.

Entretanto, em relação à sistemática utilizada pelo Fisco para apuração do valor que incidirá a MVA e conseqüente base de cálculo do ICMS/ST, para as operações realizadas após o Convênio ICMS n° 10/03, os argumentos apresentados não foram suficientes para formar convicção favorável ao contribuinte, mantendo o Fisco sua posição inicial.

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

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 n° 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.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 pneu, produto sujeito a 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 nº 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

$$= 230,00 + (219,62) \times 0,42$$

$$= 230,00 + 92,24$$

$$= \text{R\$ } 322,24$$

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:

$$\text{BC ICMS/ST} = (\text{Preço Praticado C/Redução} + \text{IPI C/Redução}) \times (1 + \text{MVA})$$

$$= (\text{Preço Praticado} + \text{IPI}) \times \text{Redutor} \times (1 + \text{MVA})$$

$$= (200,00 + 30,00) \times 0,9481 \times 1,42$$

$$= 230,00 \times 0,9481 \times 1,42$$

$$= 218,06 \times 1,42$$

$$= \text{R\$ } 309,65$$

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.

ITEM 2 AUTO DE INFRAÇÃO – OPERAÇÕES DE SAÍDAS DESTINADAS A EMPRESAS TRANSPORTADORAS, INDUSTRIAIS – USO E CONSUMO – DIFERENÇA DE ALÍQUOTA

No item 2 do Auto de Infração é exigida falta de retenção/retenção a menor do ICMS/ST (diferencial de alíquota), nas operações de saídas destinadas às empresas prestadoras de serviço de transporte e empresas industriais para uso e consumo.

Em relação às empresas prestadoras de serviço de transporte, cujos produtos saídos do estabelecimento da Impugnante, são utilizados como insumos na prestação do serviço (exclui-se o protetor de borracha, que é material de uso e consumo), não há falar-se em recolhimento do ICMS no regime de substituição tributária, vez que não existe operação subsequente e tais produtos não são considerados material de uso e consumo destes estabelecimentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal assertiva sustenta-se na posição firmada pela SEF/MG, através da Diretoria de Orientação da Superintendência de Legislação Tributária, em respostas a consultas de contribuintes, cuja atividade é a prestação do serviço de transporte, que trata os pneus e câmaras-de-ar como insumos a serem utilizados em sua atividade.

A matéria também já foi apreciada pela Segunda Câmara (Acórdão n.º 16.613/05/2ª), cuja ementa da decisão, relativa ao diferencial de alíquota nas remessas de pneus e câmaras-de-ar para as empresas prestadoras de serviço de transporte, transcrevemos parte:

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – USO E CONSUMO – 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 E PROTETORES DE BORRACHA DESTINADOS AO USO E CONSUMO DAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE MINEIRAS. EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PNEUMÁTICOS E ÀS CÂMARAS-DE-AR POR SEREM CONSIDERADOS INSUMOS PARA AS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. (G.N.)

Os argumentos trazidos pelo Fisco com relação ao tratamento diferenciado que por ventura ocorreria entre fabricantes mineiros (pneus, câmaras-de-ar, etc.) que utilizariam a alíquota de 18% nas operações internas destinadas às empresas de prestação de serviço de transporte, enquanto as indústrias localizadas em outras unidades da Federação utilizariam 12%, trata-se, na verdade, de política tributária, cabendo ao Órgão próprio análise e alteração, se for o caso, protegendo a economia do Estado.

Desta forma, cabe a exclusão das exigências fiscais relativas ao ICMS/ST diferencial de alíquota nas saídas de pneus e câmara-de-ar destinadas às empresas prestadoras do serviço de transporte, mantendo-se a parte do crédito tributário relativo aos protetores de borracha, vez que este é material de uso e consumo das prestadoras de serviço de transporte.

Verificam-se que consta do Anexo “E” – Dif. Alíquota algumas empresas, que a bem da verdade são consumidores finais. Por exemplo: Bebidas Zago Ind. e Com. Ltda, Minerações Brasileiras Reunidas S/A – MBR, Mineração Rio Novo Ltda, Roupas Profissionais Munor Acuna Ltda, Rodap Com. Partic. E Emp. e Cia. Vale do Rio Doce – CVRD. As exigências fiscais relativas ao diferencial de alíquota nas operações destinando mercadorias para estas empresas devem ser mantidas.

DIFERENÇAS DE VALORES DECLARADOS NAS GIA/ST

As exigências fiscais referentes às diferenças de valores declarados nas GIA/ST, relativas aos ressarcimentos, foram excluídas tendo em vista que os argumentos e documentos apresentados pela Impugnante foram aceitos pelo Fisco, que reformulou o crédito tributário.

Entretanto, restam as diferenças relativas às operações de devolução, tendo o contribuinte apresentado os documentos fiscais de fls. 414/663 e 669/776, porém o Fisco houve por bem não conceder os créditos neles consignados tendo em vista que tais documentos não compõem o arquivo eletrônico enviado pelo SINTEGRA. A não entrega dos Anexos das GIA/ST, a falta de correlação dos valores destes documentos e os deduzidos nas GIA/ST, bem como a estrutura do arquivo magnético entregue, no formato txt, não permite sua validação e/ou conversão pelos programas de validação, nem permite por si só a correlação/verificação das notas fiscais relacionadas com os valores deduzidos nas GIA/ST.

O Fisco informa, ainda que, a estrutura do arquivo não está conforme estabelecido na legislação (SINTEGRA), a quantidade de notas fiscais relacionadas diverge dos documentos entregues e os valores não correspondem e/ou correlacionam com as diferenças apuradas.

Nos casos em que a Impugnante destacou o ICMS/ST na operação de saída de mercadoria com destino a contribuinte mineiro e esta mercadoria retornou ao seu estabelecimento (devolução, troca, etc.), os efeitos do desfazimento do negócio devem ser anulados, inclusive os relativos à tributação, mas devem serem observadas as condições previstas na legislação tributária.

A Auditoria baixou o processo em diligência para que os fiscais autuantes se manifestassem em relação aos documentos fiscais relativos às operações de devolução, entretanto o crédito do ICMS não foi concedido pelos motivos acima expostos.

A legislação, que regulamenta as operações relativas às devoluções, trocas e retornos de mercadorias, está inserida no RICMS/96, art. 76 e seguintes, bem como nos mesmos artigos do RICMS/02, ambas na Parte Geral, e assim dispõem:

“Art. 76 - O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º - A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

1) restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parcial, cópia reprográfica do documento;

2) declaração do cliente ou responsável, no documento referido no item anterior, de que devolveu as mercadorias, especificando o motivo da devolução, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição de carimbo do CNPJ;

3) "visto" obrigatório do posto de fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transportador, no documento acobertador do trânsito da mercadoria devolvida.

(...)

§ 4º - O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, série e data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

§ 5º - A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria."

.....

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

I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria;

II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas, nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto";

III - manter arquivada, pelo prazo previsto no § 1º do artigo 96 deste Regulamento, a 1ª via da nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, anotando a ocorrência na via fixa.

§ 1º - Na hipótese deste artigo:

1) a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída, que terá seu prazo de validade renovado a partir da data da declaração prevista no parágrafo seguinte;

2) a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTRC que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no artigo 10 do Anexo IX.

§ 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."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como salientado pelo Fisco, dos arquivos magnéticos relativos a todas as operações realizadas pela Impugnante não constam as referidas notas fiscais de devolução e/ou entradas, os Anexos (I e II) das GIA/ST regulamentados através do Ajuste SINIEF/CONFAZ n.º 08/99 não foram entregues e os valores relativos aos ICMS/ST deduzidos nas GIA/ST não guardam relação com os documentos fiscais apresentados.

Em momento algum a Impugnante orientou-se pelas normas regulamentares da matéria. Exemplo disso é a falta de previsão legal para abater os valores de ICMS/ST das operações de devoluções diretamente nas GIA/ST.

Corroborar este entendimento a assertiva da Impugnante assegurando que apesar da incorreção formal, não houve recolhimento a menor do imposto.

Veja-se como exemplo as operações de devolução de março/2003 (documentos de fls. 297 a 303), cujo valor do ICMS/ST deduzido na GIA/ST foi R\$390,51. Como se pode observar, as operações são de devolução integral da mercadoria por contribuinte mineiro, entretanto, não existe comprovação de que a mercadoria tenha retornado ao estabelecimento remetente ou, se tem tais comprovantes, não foram juntados aos autos.

As obrigações acessórias são tão importantes quanto a obrigação de pagar o imposto, pois é através destas que o Fisco controla as operações e prestações realizadas pelos contribuintes e verifica a situação fiscal destes.

Saliente-se que o crédito do imposto está condicionado à idoneidade da documentação, escrituração dos documentos que lhe deram origem bem como as demais condições estabelecidas na legislação tributária, nos termos do art. 69 RICMS/MG:

“Art. 69 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Parágrafo único - O crédito somente será admitido após sanada a irregularidade porventura existente no documento fiscal.”

As formalidades estabelecidas na legislação incluem a escrituração dos documentos fiscais, entrega das GIA/ST com as informações no campo 15 dos valores de ressarcimento de ICMS/ST, devoluções de mercadorias no campo 14 e preenchimento dos Anexos I e II que detalham as operações de devoluções de mercadorias e de ressarcimento de ICMS/ST.

Importa salientar que a Impugnante poderá aproveitar o imposto, a qualquer época, desde que atenda às disposições do art. 67 do RICMS/MG:

“Art. 67 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

§ 3º - O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento."

Diante do exposto, reputa-se correta a exigência de ICMS/ST pelas diferenças apuradas nos termos da reformulação promovida pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 375/382, cancelando-se ainda as exigências relativas ao diferencial de alíquotas sobre pneus e câmaras de ar destinadas às empresas prestadoras de serviço de transporte. 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