

Acórdão: 17.429/06/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010117149-64
Impugnante: Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga
Proc. S. Passivo: Francis Tenório Duarte Pinto/Outros
PTA/AI: 01.000151040-26
Inscr. Estadual: 048.014988.20-28
Origem: DGP/SUFIS

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, nas remessas de lubrificantes para contribuintes mineiros, em decorrência da não inclusão do montante do imposto na base de cálculo e/ou não inclusão do percentual de agregação. Exigências consubstanciadas no artigo 375 do RICMS/96, incisos II e IV, vigentes em 2000 e 2001, e incisos V e VII, vigentes em 2002; incisos V e VII do artigo 363, RICMS/02; e incisos II e III do art. 2º, Instrução Normativa SLT n.º 01/03. Corretas as exigências da MR em dobro, conforme § 2º do art. 56, e da MI prevista, a partir de novembro/03, no inciso VII do art. 55, ambos da Lei n.º 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as Notas Fiscais n.ºs 801574 e 839833 destinadas a adquirente comprovadamente consumidor final, cujo ICMS/ST havia sido retido corretamente. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a não inclusão do próprio imposto na base de cálculo do ICMS/ST, atinente aos exercícios de 2000 a 2004, referente a saídas de lubrificantes para consumidores finais mineiros; o recolhimento a menor do ICMS/ST advindo da incorreta informação da base de cálculo tendo em vista o errôneo enquadramento de alguns contribuintes mineiros na CNAE-Fiscal; além da Multa Isolada, a partir de novembro/03, aplicada sobre a diferença constatada entre as bases de cálculo do ICMS/ST apuradas pelo Fisco e aquelas consignadas nas notas fiscais de saída.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 322 a 349, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 475 a 496.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 510 a 525, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir do crédito tributário as Notas Fiscais nºs 801574, de 27/11/03 e 839833, de 28/04/04.

DECISÃO

Ressalta-se, inicialmente, que os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passarão a compor o presente Acórdão, salvo algumas pequenas alterações.

A presente autuação versa sobre a realização, nos exercícios de 2000 a 2004, de operações de saída de lubrificantes para contribuintes mineiros nas quais a Autuada formou incorretamente a base de cálculo do ICMS/ST por não incluir, no valor das respectivas operações, o montante do próprio imposto e/ou o percentual de agregação previsto nas remessas não destinadas ao consumo final.

O Relatório de fls. 22 a 316 contém informações a respeito dos documentos fiscais emitidos pela Autuada e os dados levantados pelo Fisco.

Ou seja, o número da nota fiscal, a data de sua emissão, o CNPJ do destinatário, o produto comercializado, a quantidade e o valor deste, a base de cálculo do ICMS/ST, o ICMS/ST constante da nota fiscal, o valor do ICMS/ST apurado pelo Fisco e a diferença constatada.

Com tais informações e considerando que referem-se a documentos emitidos pela própria empresa Autuada e que estão sob sua guarda, os referidos quadros puderam ser contestados, fato que ocorreu no tocante a parte dos destinatários, que seriam consumidores finais e não ensejariam a inclusão, na base de cálculo do ICMS/ST, do percentual de agregação previsto para adquirentes revendedores (denominado pelas partes como MVA - Margem de Valor Agregado - apesar deste apenas ser previsto no caso de gasolina automotiva, óleo diesel, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico hidratado combustível).

A Lei Complementar 87/96 dispõe acerca do ICMS/ST:

“Art. 8º - A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) o valor da operação ou 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 aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Art. 9º - A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

§ 1º - A responsabilidade a que se refere o art. 6º poderá ser atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

(...)

§ 2º - Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

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

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

(...)

XII - da entrada no território do Estado de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

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

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

(...)

VIII - na hipótese do inciso XII do art. 12, o valor da operação de que decorrer a entrada;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto ... :

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

II - o valor correspondente a:

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

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

03/99: A previsão do artigo 9º acima consubstancia-se através do Convênio ICMS

“Cláusula primeira - Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

III - na entrada de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, quando não destinados à industrialização ou à comercialização pelo destinatário.”

A própria CF/88, que já previa, na alínea “b” do inciso XII, § 2º do art. 155, que cabe à lei complementar “dispor sobre substituição tributária”, passou também a prever, na alínea “i” do mesmo inciso, dispositivo este acrescentado pela EC n.º 33/01, de 11-12-01, que também na importação do exterior cabe à lei complementar “fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre”, denotando que já prevalecia tal incumbência no tocante às outras operações.

A Instrução Normativa SLT n.º 01/03, anexada às fls. 501/502, que dispõe sobre a interpretação dos dispositivos legais relativos à não incidência do ICMS nas operações interestaduais com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica, no seu §2º, inciso II, reafirma, não criando nada de novo, que a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, nesta incluída o montante do próprio imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, temos que:

“Art. 2º- Relativamente à hipótese de incidência de que trata o artigo anterior:

(...)

II - a base de cálculo do imposto é o valor da operação de que decorrer a entrada dos produtos, nesta incluída o montante do próprio imposto;

III - o valor do imposto a recolher é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo definida para a operação, vedada a dedução de qualquer valor a título de crédito;

(...)

Art. 3º - Fica reformulada qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 4º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a contar da data de edição dos dispositivos a que se refere.”

O RICMS/96 e o RICMS/02, ao disporem sobre a base de cálculo do ICMS/ST em questão, prevêm também os percentuais de agregação.

RICMS/96

Efeitos de 1º/07/99 a 31/12/2001 -

“Art. 375 - A base de cálculo do imposto, para efeito de retenção, é:

(...)

II - na falta do valor a que se refere o inciso anterior, observado o disposto no inciso seguinte, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para as vendas efetuadas pelo substituto tributário, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, incluídos os valores correspondentes a impostos, frete, carreto, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobradas por terceiros, adicionado, em ambos os casos, da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do seguinte percentual:

(...)

f - quando se tratar de lubrificantes e demais combustíveis líquidos e gasosos derivados de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

petróleo não especificados nas alíneas anteriores:

f.1 - 30% (trinta por cento), nas operações internas;

f.2 - 73,33% (setenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento), nas operações interestaduais com combustíveis de aviação;

f.3 - 58,54% (cinquenta e oito inteiros e cinquenta e quatro centésimos por cento), nas operações interestaduais com os demais produtos;

IV - na hipótese da mercadoria, em operação interestadual, não se destinar à industrialização ou à comercialização, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário."

Efeitos de 1º/01/02 a 14/12/2002 -

"Art. 375 - A base de cálculo do imposto, para o efeito da retenção, é:

(...)

V - na falta do preço a que se refere o inciso I deste artigo, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para o substituto tributário, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a tributos, frete, carreto, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobradas por terceiros, adicionado, em ambos os casos, da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do seguinte percentual:

c - quando se tratar de lubrificantes e demais combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo não especificados nas alíneas anteriores ou nos incisos II e III deste artigo:

c.1 - 30% (trinta por cento), nas operações internas;

c.2 - 58,54% (cinquenta e oito inteiros e cinquenta e quatro centésimos por cento), nas operações interestaduais, exceto quando se tratar de gasolina de aviação, cujo percentual será de 73,33% (setenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento);

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VII - na hipótese da mercadoria, em operação interestadual, não se destinar à industrialização ou à comercialização, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário."

RICMS/02

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2005-

"Art. 363 - A base de cálculo do imposto, para o efeito da retenção, é:

(...)

V - na falta do preço a que se refere o inciso I deste caput, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para o substituto tributário, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a tributos, frete, carreto, ainda que o transporte seja executado pelo próprio adquirente, seguros e demais despesas atribuídas ao destinatário, mesmo que cobradas por terceiros, adicionado, em ambos os casos, da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do seguinte percentual:

c - quando se tratar de lubrificantes e demais combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo não especificados nas alíneas anteriores ou nos incisos II e III deste caput:

c.1 - 30% (trinta por cento), nas operações internas;

c.2 - 58,54% (cinquenta e oito inteiros e cinquenta e quatro centésimos por cento), nas operações interestaduais, exceto quando se tratar de gasolina de aviação, cujo percentual será de 73,33% (setenta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento);

Efeitos de 08/04/2004 a 30/11/2005 -

VII - nas operações interestaduais com mercadorias não destinadas à industrialização ou à comercialização do próprio produto e:

a - que não tenham sido submetidas à substituição tributária nas operações anteriores, é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário;

b - que tenham sido submetidas à substituição tributária nas operações anteriores, é a definida nos incisos I a VI do caput deste artigo, conforme o caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 07/08/2003 a 07/04/2004 -

VII - na hipótese da mercadoria, em operação interestadual, não se destinar à industrialização ou à comercialização do próprio produto, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário.

Efeitos de 15/12/2002 a 06/08/2003 -

VII - na hipótese da mercadoria, em operação interestadual, não se destinar à industrialização ou à comercialização, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário."

Quanto à Consulta formulada pela Autuada, de fls. 359/361, transcrevemos trecho da resposta:

"No que se refere à operação própria da consulente, por inoportunidade incidência do ICMS, conforme determinação constitucional, não há que se falar de inclusão de valor correspondente a tal imposto no valor da operação, posto que inexistente o fato gerador do tributo".

Evidentemente, se o ICMS, na operação de saída interestadual, é igual a zero, não pode, por ficção, no dizer da Autuada, integrar a base de cálculo. Ocorre que se trata do ICMS atinente à substituição tributária, em operações, portanto, sujeitas ao imposto, seja somente pela entrada em Minas Gerais, no caso de consumo final, seja também pelas posteriores saídas internas, no caso de comercialização ou industrialização do próprio produto.

O questionamento e a resposta não fizeram alusão à inclusão, na base de cálculo do ICMS/ST, do ICMS atinente às operações efetivamente sujeitas ao imposto. Assim, não merece prevalecer, no caso, o entendimento de que as exigências de multas e juros somente deveriam prevalecer a partir da já citada IN SLT n.º 01/03, de 03/06/03.

A própria Autuada passou a incluir, a partir de março/03, o ICMS/ST na base de cálculo (correspondente a dividir o valor até então encontrado por 0,82).

A diferença de valores encontrada a partir de então refere-se ao fato de o destinatário tratar-se de revendedor, o que requer o acréscimo de percentual de agregação (valor total/0,82 x 1,3 ou, diretamente, valor total x 1,5854), fato que denotaria, por exemplo, uma mudança de perfil dos adquirentes mineiros.

Conforme relatórios efetuados pelo Fisco, os valores do ICMS/ST constantes das notas fiscais foram levados em consideração e a própria Autuada reconheceu, às fls. 376 a 394, que parte dos adquirentes não seriam efetivamente consumidores finais, dando razão parcial ao Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos adquirentes por ela contestados, primeiramente cumpre mencionar o inciso XIII do artigo 96, do RICMS/96 e do RICMS/02, que obriga o contribuinte remetente exigir do contribuinte destinatário o cartão/comprovante de inscrição estadual, no qual consta o CAE/CNAE.

Por sua vez, os dados do SINTEGRA, anexados às fls. 396 a 409, aliados aos dados dos contratos sociais, anexados às fls. 411 a 462, e aos CNAE (CAE) informados pelo Fisco à fl. 494, indicam atividades que se adequam perfeitamente à venda de lubrificantes, como “varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores”, “comércio atacadista de mercadorias em geral”, “varejo de combustíveis e lubrificantes para veículos automotores”, “atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores”, “atacado de máquinas, aparelhos, equipamentos, peças e acessórios para uso industrial”, “hipermercado” e “atacado de mercadorias em geral”.

Como exceção temos as remessas para Tracbel Rental Ltda, cujas Notas Fiscais, de n.º 801574, de 27-11-03, e 839833, de 28-04-04, devem ser excluídas do levantamento fiscal (ICMS, MR e MI), pois a referida empresa procedeu alteração contratual anteriormente a tais datas, passando a atuar apenas na área de locação, conforme os dados do SINTEGRA, de fl. 407, e do SICAF, de fls. 503 a 505 (a suposta data da mudança do CNAE, 11-12-05, citada pelo Fisco à fl. 494, e também mencionada, com certeza por engano, no SICAF, juntamente com a data de 31-10-03, não se coaduna com a data da manifestação fiscal, ou seja, 08-12-05).

No caso da empresa Tradimaq Ltda, única daquelas listadas pela Autuada cujo CNAE (CAE), citado à fl. 494, e os dados do SINTEGRA, de fl. 404, distanciar-se-iam do seu objeto social, de fls. 442 e 445, temos que os dados do SICAF, de fls. 506 a 509, vêm ao encontro do entendimento do Fisco (não é uma mera locadora e/ou empresa de assistência técnica).

Em relação às penalidades, estão previstas no § 2º do art. 56 e no inciso VII do art. 55 (este com vigência a partir de novembro/03), ambos da Lei n.º 6763/75.

Tais dispositivos prevêm:

Efeitos a partir de 1º/11/03 -

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Efeitos de 01/01/76 a 31/10/2003 -

VII - por consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo valor da operação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Efeitos a partir de 31/12/97 -

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

Efeitos a partir de 1º/11/03 -

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Efeitos de 31/12/97 a 31/10/2003 -

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

Efeitos a partir de 1º/11/03 -

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Efeitos de 31/12/97 a 31/10/2003 -

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

Assim, dizem respeito a penalidades previstas para infrações distintas, sendo a primeira uma Multa Isolada, originada do descumprimento de obrigação acessória, no caso baseada no valor das operações realizadas (diferença das bases de cálculo apuradas pelo Fisco e pela Autuada), vindo ao encontro do inciso II do art. 53 da Lei n.º 6763/75, enquanto a segunda, Multa de Revalidação, baseia-se no valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte, vindo ao encontro do inciso III do art. 53, sendo que, no caso em questão, deve ser exigida em dobro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, cabendo apenas a exclusão dos valores referentes a duas notas fiscais, emitidas em 27-11-03 e 28-04-04, atinentes à adquirente Tracbel Rental Ltda.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 801574 de 27/11/03 e 839833 de 28/04/04. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Ilma Maria Corrêa da Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 29/03/06.

Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente

Fausto Edimundo Fernandes Pereira
Relator

FEFP/EJ