

Acórdão:	17.548/07/2ª	Rito: Ordinário
Impugnação:	40.010120022-08	
Impugnante:	Camargo Correa Cimentos S/A	
Proc. S. Passivo:	Marciano Seabra de Godoi/Outro(s)	
PTA/AI:	01.000154704-05	
Inscr.: Estadual:	758014206.03-58	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – CIMENTO – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST nas operações de saída de cimento, promovidas pela Autuada com destino a estabelecimento atacadista mineiro, em virtude da utilização indevida do preço de partida da própria indústria na composição da base de cálculo do ICMS/ST, ao invés do preço praticado por distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista, conforme determinava o § 1º do art. 170, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02 (vigente à época). Exclusão das parcelas relativas ao IPI e frete CIF da indústria, que já compunham o preço de partida do atacadista. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas operações de venda de cimento com destino à empresa distribuidora/atacadista, Atacadão Material de Construção Ltda, realizadas no período de 01/2003 a 07/2004, em face da utilização do preço de partida da indústria na composição da base de cálculo do ICMS/ST, ao invés do preço de partida praticado pelo distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista, consoante determinava o § 1º do art. 170, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e MR.

Inconformada, a autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.844 a 1.866.

O Fisco, em Manifestação Fiscal às fls. 1.931/1.934 refuta as alegações da defesa, propugnando pela procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1937/1942, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir da exigência fiscal as parcelas relativas aos valores do frete e do IPI devidos pelo fabricante e incluídos na base de cálculo do ICMS/ST.

DECISÃO

A presente lide tem por escopo a exigência de ICMS decorrente de utilização indevida da base de cálculo do ICMS/ST praticada pelo autuado, contribuinte substituto nas operações com cimento.

Relativamente à composição da base de cálculo da substituição tributária, no caso dos autos, não assiste razão à Impugnante que refuta a adoção do preço de partida praticado pelo substituído intermediário, o atacadista, conforme previsão expressa da legislação tributária, senão veja-se.

O art. 13, § 19, item II, da Lei 6763/75 prescreve:

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

Ressalte-se, o citado dispositivo da lei mineira encontra-se em perfeita consonância com o art. 8º, inciso II, alínea “a” da LC 87/96, nos seguintes termos:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Ainda, quanto à formação de base de cálculo do ICMS/ST, o RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores, prescrevia que:

Art. 170, § 1º, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02:

(Efeitos de 15/12/2002 a 28/06/2004 - Redação original do RICMS/02.)

Art. 170 - A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o preço máximo de venda da mercadoria a varejo, fixado pela **autoridade federal competente**.

§ 1º - Não havendo a fixação do preço máximo, a base de cálculo do imposto, para o efeito de retenção e recolhimento, será o montante formado pelo **preço praticado por distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista**, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, do frete, do carreto e das despesas pagas pelo destinatário, ainda que cobrados por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 20% (vinte por cento).

(Efeitos de 29/06/2004 a 30/11/2005 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. n.º 43.823 de 28/06/2004.)

Art. 170 - A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária:

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

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

§ 1º - **Não havendo a base de cálculo prevista nos incisos I ou II do caput deste artigo**, para o efeito de retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, a base de cálculo será o montante formado pelo **preço praticado por distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista**, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do frete, do carreto e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros, adicionado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de 20% (vinte por cento).

Desta forma, em que pese às alegações da Autuada de não poder cumprir as determinações da legislação tributária supra transcrita, é certo que ela não poderia adotar base de cálculo na substituição tributária à margem dos comandos legais, com previsão, repita-se, inclusive na Lei Complementar 87/96.

Não havendo, à época das operações autuadas, a fixação do preço máximo de venda da mercadoria pela autoridade federal competente e nem a divulgação da tabela referida no inciso II supra transcrito, o cálculo do ICMS-ST deveria, por imposição da norma retro transcrita, obedecer ao descrito no § 1º do citado artigo, posto que a destinatária do produto autuado exercia a atividade de comércio atacadista de cimento.

Para demonstrar a diferença do ICMS-ST devido, o Fisco elaborou a Planilha, fls. 09/194, que compõe o Auto de Infração sob análise.

Da análise da referida planilha, infere-se que o preço de partida praticado pelo atacadista, utilizado pelo Fisco na composição da base de cálculo do ICMS-ST, foi obtido através de **informações coletadas junto à própria destinatária das mercadorias, segundo se extrai dos documentos acostados aos autos.**

Não obstante questione a Impugnante, entendendo que o valor é arbitrário, o procedimento do Fisco ao adotar na composição da base de cálculo do ICMS-ST o **preço médio mensal** do saco de cimento praticado pela distribuidora/atacadista destinatária do cimento, não conflita com as disposições contidas no § 19, item 2, do art. 13 da Lei 6763/75, pelas razões a seguir expostas:

1 – A alínea “a”, do dispositivo supracitado determina que um dos componentes da base de cálculo do ICMS/ST é o **“valor da operação”** realizada pelo **substituto tributário** ou pelo **substituído intermediário**.

2 – Na regulamentação da substituição tributária relativa às operações com cimento (§ 1º do art. 170, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02 - vigente à época dos fatos geradores), no tocante à formação da base de cálculo do ICMS-ST restou estabelecido que o “valor da operação” seria aquele praticado pelo distribuidor ou atacadista, nas operações com o comércio varejista, ou seja, o valor da operação do **substituído intermediário**. Somente nas operações de saída de cimento do estabelecimento industrializador para o varejista é que o valor da operação seria aquele praticado pela indústria, porém esta não é a situação dos autos.

3 – O **preço médio mensal** do saco de 50 Kg de cimento, utilizado pelo Fisco na recomposição da base de cálculo do ICMS/ST, origina-se das operações praticadas pela empresa Atacadão Materiais de Construção Ltda (cliente e destinatária das mercadorias objeto da autuação), segundo se comprova pelo exame dos documentos acostados às fls. 199 e seguintes, documentos do arquivo da própria Autuada.

4 – O preço médio mensal do produto foi apurado de acordo com o preço efetivamente praticado pela empresa Atacadão Materiais de Construção Ltda.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, com razão a Impugnante relativamente à inclusão do IPI da indústria e do frete CIF que compõe o valor da operação da indústria na formação da base de cálculo da substituição tributária, que teve como preço de partida o montante formado pelo **preço praticado por distribuidor ou atacadista nas operações com o comércio varejista**, neste preço incluídos o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do frete, do carreto e das demais despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, ainda que por terceiros.

Neste sentido, o parecer da Auditoria Fiscal, fls. 1939/1941, esclarece de forma lapidar a questão. Senão veja-se:

É que o valor do frete sujeito à cláusula CIF, adotado nas operações em discussão, já se encontra na base de cálculo da operação própria e por consequência também na base de cálculo da substituição tributária. Aliás, quando o preço de partida é o do fabricante, somente se inclui na base de cálculo da ST o frete sob cláusula FOB. E a razão é lógica. Sendo encargo do destinatário, certamente comporá seu preço de custo para estabelecer a margem e o preço de venda. Daí porque a legislação determinava a responsabilidade do adquirente pelo recolhimento do ICMS/ST nas situações de impossibilidade de inclusão do valor do frete na base de cálculo da ST.

O IPI, por sua vez, ainda que ausente da base de cálculo do ICMS na operação própria do industrial remetente, encontra-se incluso no preço total da mercadoria. Os valores destes dois itens (frete e IPI) são transferíveis para o custo do produto e suportados pelo adquirente atacadista. Logo, o atacadista/distribuidor, na formação de seu preço de venda, parte do valor do custo, obtido pela razão entre o valor total de aquisição e a quantidade de produtos constantes no documento fiscal.

Contrariamente ao alegado pela Impugnante, a base de cálculo do ICMS-ST nas operações em apreço, com as adequações desta decisão, está de conformidade com a LC 87/96 e a Lei 6763/75, posto que na formação da base de cálculo do referido tributo, o preço de partida deve ser o praticado pela destinatária (atacadista).

Neste sentido, o Ministro Eros Roberto Grau no voto-vista proferido recentemente na Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.777-8 SÃO PAULO, de forma lapidar escreveu:

É inteiramente equivocada a suposição de que a base de cálculo presumida, para fins de substituição tributária, deva corresponder a base de cálculo real de cada operação posterior, na cadeia da substituição. Haverá substituição se a base de cálculo presumida for observada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, sem razão a Impugnante quando argumenta que a base de cálculo presumida tem de corresponder à real praticada na cadeia da substituição tributária.

Evidentemente que tem razão a Impugnante quando afirma que a base de cálculo presumida tem de ser razoável, por isso os parâmetros do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, verdadeiros contrapesos para o legislador ordinário.

Importante ressaltar, que depois de excluídas as parcelas do IPI e do frete CIF, a base de cálculo do ICMS-ST adotada no trabalho fiscal torna-se razoável, estando, inclusive, dentro dos parâmetros de preços de pesquisas apresentados pela Impugnante.

Frise-se, que a composição da base de cálculo para o cimento, a época dos fatos geradores, não era fixada por órgão competente ou por preços obtidos em pesquisas.

Ora, o acima exposto é de fácil análise, em razão da planilha de fls. 09/194 conter o preço do atacadista e a Impugnante ter apresentado tabela de pesquisa de preços relativa ao mês de junho, fls. 1898/1908.

Pelo documento de fls. 1901, pesquisa de preços do cimento portland efetuada pela Fundação Getúlio Vargas, relativamente a Belo Horizonte, no mês de junho/2003, extrai-se do referido documento o preço médio R\$17,17/saco e preço maior de R\$18,30/saco.

Buscando os valores da base de cálculo do ICMS-ST na planilha elaborada pelo Fisco às fls 113/119, tem-se que o preço de venda do atacadista no período foi de R\$15,15/saco. Agregando-se a MVA de 20%, resulta no preço médio de R\$18,18. Este preço, embora denominado de médio foi o único praticado no período.

Vê-se, pelos exemplos acima, que a base de cálculo adotada para a substituição tributária torna-se bastante razoável. Entretanto, a base de cálculo presumida, como bem disse o Ministro Eros Grau, não será a real de cada operação na cadeia da substituição tributária.

Assim, o preço real de comercialização do cimento poderá ser inferior ou superior à base de cálculo presumida para a substituição tributária que é definitiva. O contrário, ou seja, o complemento ou a restituição de imposto tornaria a substituição tributária imprestável, inócua.

Ressalte-se, que a Auditoria Fiscal abordou a questão à fl. 1940/1, por outro enfoque, com a mesma conclusão.

Por fim, quanto à alegação de presunção irreal, haja vista que no período autuado, janeiro de 2003 a julho de 2004, a fiscalização levou em conta preços muito superiores aos de períodos posteriores, não assiste razão à Impugnante, pois a planilha efetuada pelo Fisco levou em consideração os aumentos e diminuições dos preços praticados ao longo do período fiscalizado. Se verdadeiro o argumento da Autuada, não se poderia explicar o preço do cimento atualmente praticado, variando entre R\$9,00 e R\$10,00/saco, que corresponde a aproximadamente 50% (cinquenta por cento) dos preços praticados no período indicado por ela na folha 1864.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se, ainda, que a Multa de Revalidação aplicada está expressamente prevista no art. 56, § 2º, inciso I, da Lei 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir da exigência fiscal as parcelas relativas aos valores do frete e IPI devidos pelo fabricante e incluídos na base de cálculo do ICMS/ST. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que excluía ainda a majoração da Multa de Revalidação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Santiago Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro acima citado, a Conselheira Lúcia Maria Bizzotto Randazzo.

Sala das Sessões, 27/06/07.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Mauro Heleno Galvão
Relator

Acórdão:	17.548/07/2 ^a	Rito: Ordinário
Impugnação:	40.010120022-08	
Impugnante:	Camargo Correa Cimentos S/A	
Proc. S. Passivo:	Marciano Seabra de Godoi/Outro(s)	
PTA/AI:	01.000154704-05	
Inscr. Estadual:	758014206.03-58	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O presente PTA versa sobre a exigência de ICMS decorrente da utilização indevida da base de cálculo do ICMS/ST nas operações de cimento.

Neste PTA não se discute a falta do recolhimento do ICMS/ST e sim a adoção da base de cálculo errada pela Impugnante, que não observa o previsto no art. 170, § 1º, Parte 1, do Anexo IX do RICMS/02, no qual determina que a base de cálculo a ser adotada será pelo montante formado pelo preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, nas operações com o comércio varejista, sendo que a Impugnante praticou os preços utilizados pela indústria.

Com isto, tem-se a exigência da diferença do ICMS/ST entre o preço praticado pela indústria, e adotado nas notas fiscais glosadas e o preço praticado pela indústria, além disto, exige-se a Multa de Revalidação de 100% com base no art. 56, § 2º, inciso I da Lei 6.763/1975, *in verbis*:

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

(...)

§ 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;"

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se pode constatar na legislação e no presente PTA, a exigência da multa de revalidação de 100% seria para os casos de falta de pagamento ou retenção do ICMS/ST, sendo que, como exposto, a empresa promoveu a retenção e recolhimento do ICMS/ST, mas utilizando uma base de cálculo diferente, ou seja, de acordo com o seu entendimento, que ocasionou um recolhimento a menor do imposto.

Como exposto, e nesta linha de pensamento, a empresa não infringiu o art. 56, § 2º, inciso I da Lei 6763/75, pois a mesma recolheu o imposto e não deixou de reter sobre as operações sujeitas a substituição tributária, desta forma indevida a exigência da majoração da multa de revalidação em 100% sobre as parcelas do imposto não recolhidas.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da multa de revalidação.

Sala das Sessões, 27/06/2007.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**