

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 17.908/08/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000156787-31
Impugnação: 40.010121947-78
Impugnante: Frece Lubrificantes Ltda
IE: 702826880.00-80
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RESTITUIÇÃO – RESSARCIMENTO A MAIOR. Constatou-se que a Autuada emitiu notas fiscais para restituição do ICMS-ST, na modalidade de ressarcimento, com valor do imposto a restituir maior do que o de direito, decorrente de fatos geradores não realizados no território mineiro. A restituição deu-se em face da Autuada ter recebido mercadorias, em operação interna, com retenção do imposto e, posteriormente, destinar as referidas mercadorias a contribuintes de outra unidade da Federação. Corretas as exigências de ICMS da parcela restituída a maior e multa de revalidação correspondente. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O lançamento tributário refere-se ao ICMS-ST restituído a maior à Autuada no período de 21/01/2002 a 20/12/2002.

Exige-se o ICMS parcela restituída a maior e a multa de revalidação correspondente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 273/334, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1706/1716.

DECISÃO

Como dito no relatório acima, a Autuada apresentou ao Fisco o pedido de restituição referente às saídas para o Estado de Goiás, de mercadorias que recebeu com o ICMS retido da Shell Brasil S/A – de Betim/MG. A Autoridade Administrativa apôs o visto nas notas fiscais, possibilitando à Autuada a restituição dos valores requeridos, de forma imediata, como determina o art. 150, § 7º da Constituição Federal.

Posteriormente, o Fisco analisou o pedido de restituição, constatando que o valor correto a restituir era menor do que o restituído à Autuada.

Assim, a Autuada foi intimada a efetuar, espontaneamente - sem multa-, os valores restituídos indevidamente, conforme intimação de fls. 12/13. Na oportunidade, o Fisco enviou-lhe a planilha onde os valores foram demonstrados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada não recolheu os valores devidos aos cofres públicos, em face disto foi lavrado o presente Auto de Infração que exige o ICMS-ST restituído a maior e a multa de revalidação correspondente.

Frise-se, a título ilustrativo, que a restituição foi na modalidade de ressarcimento, com emissão de nota fiscal exclusivamente para este fim, tendo como destinatária a fornecedora Shell Brasil S/A, em Betim/MG.

A metodologia utilizada pelo Fisco no trabalho ora analisado

O fisco traz na Manifestação Fiscal, fls. 1708/1709, a descrição detalhada da metodologia que utilizou para efetuar os cálculos dos valores que a Autuada tem direito à restituição.

Em síntese, os valores a restituir são os valores referentes ao ICMS devido por substituição tributária, destacados nas notas fiscais emitidas pela Shell Brasil S/A, constantes das planilhas anexadas às fls.14/82. A restituição abrangiu todos os produtos que a Autuada informou em operações para o Estado de Goiás. O Fisco informa que expurgou valores de MVA maiores do que os levados a efeito para o cálculo do ICMS-ST pela Shell Brasil S/A, em operações internas. O esclarecimento deu-se em razão da utilização na restituição efetivada, pela Autuada, de MVA de 58,54% que é aplicado em operações interestaduais.

Frise-se, a metodologia utilizada pelo Fisco é correta.

Neste sentido, não assiste razão à Autuada, quando argumenta que os valores restituídos estão corretos, uma vez que a empresa “pediu o ressarcimento exatamente do montante do ICMS que fora nas notas fiscais de entrada destacado e recolhido”.

Reforçando o seu argumento, a Autuada apresenta exemplo ilustrativo às fls. 277/278, onde se demonstra que na nota fiscal emitida pela SHELL, localizada em Betim/MG, e destinada à Autuada em Uberlândia/MG, de lubrificante no valor de R\$100,00, enseja uma tributação final de R\$23,40 de ICMS, valor este que tem direito a restituição.

Todavia, a análise como demonstra a Autuada não se amolda ao regramento da Constituição Federal, complementado pela legislação tributária. Senão veja-se, utilizando o exemplo da Autuada.

Primeiro, no valor da operação de R\$100,00 de venda da SHELL para a Autuada tem, por dentro, o ICMS da operação própria de R\$18,00 devido pela Shell que, em princípio, gerará crédito para a Autuada. Quando a saída for interestadual, com não incidência do ICMS, o ICMS destacado pela SHELL não gera direito a crédito para a Autuada.

Segundo, como a mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária e a legislação prevê uma MVA – margem de valor agregado de 30% para as operações internas, o ICMS devido por substituição tributária deve ser calculado, em síntese, da seguinte forma: (valores em R\$)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS-ST = (BC/ST x alíquota interna) – (ICMS da operação própria = crédito)

ICMS-ST = (100 + 30%) x 18% - (18,00)

ICMS-ST = 23,40 – 18,00

ICMS-ST= 5,40 → este montante refere-se ao imposto devido por substituição tributária do fato gerador presumido.

Portanto, sem razão a Autuada, quando faz o demonstrativo dos valores a restituir somando o imposto devido por substituição tributária e o imposto devido na operação própria da remetente, a SHELL. A Constituição Federal assegura a restituição do ICMS devido por substituição tributária, nos seguintes termos:

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Frise-se, no caso sob análise, o fato gerador presumido, venda da Autuada para os consumidores, não se realizou, em razão da saída para contribuinte localizado em outra Unidade da Federação. Logo, o montante referente ao fato gerador presumido, pago por força da substituição tributária, é que deve ser restituído à Autuada.

Buscando reforçar o seu entendimento, a Autuada reproduz o art. 10 da LC 87/96 e o art. 22, § 11 da Lei 6763/75, nos exatos termos a seguir aduzidos:

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

(...)

§ 11 - É 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.**

(Grifos nossos).

Ora, vê-se, claramente, que a acusação fiscal é rigoramente no sentido de permitir à Autuada que se faça a restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador que não se realizou no território mineiro, em face das mercadorias recebidas pela mesma terem sido remetidas para contribuinte localizado no Estado de Goiás.

Por outro lado, verifica-se que a premissa utilizada pela Autuada não se amolda aos comandos da Constituição e da legislação tributária regente da matéria, uma vez que ela quer restituir tanto o ICMS da operação própria da SHELL, quanto o devido por substituição tributária.

A Autuada argumenta à fl. 293 que a imunidade dos produtos em questão deixou de existir em face da substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Frise-se, não há débito pela saída em face da não-incidência da mercadoria nas operações interestaduais. Todavia, o imposto é devido (há substituição tributária) ao Estado onde se localiza o estabelecimento destinatário e pelas operações internas que ele pratica, de acordo com a legislação do referido Estado. No caso dos autos, a legislação do Estado de Goiás. Contudo, não se discute nos autos a questão da imunidade nas operações interestaduais com combustível e derivados.

A Autuada, às fls. 297/300, faz análise da responsabilidade tributária da substituição tributária, partindo-se do art. 121, § único, inciso II do CTN. Entretanto, é importante ressaltar que a análise da Autuada é incompleta e não se amolda a melhor e majoritária corrente doutrinária.

Neste sentido, não assiste razão à Autuada quando diz que cabe ao terceiro a retenção e recolhimento do tributo, exemplificando com hipóteses de ICMS e CPMF.

Ora, a substituição tributária para frente à qual se submete o ICMS tem regramento diametralmente oposto às chamadas retenções na fonte (IMPOSTO DE RENDA E CPMF).

No ICMS, a obrigação nasce diretamente para o contribuinte substituto que tem relação jurídica tributária com o Estado.

No IR e na CPMF, a obrigação do retedor é apenas um dever administrativo, recolhe em nome do beneficiário que continua sendo o contribuinte do tributo, conforme melhor doutrina de Sacha Calmon, Alfredo Augusto Becker, Werther Botelho, Johnson Barbosa Nogueira, Mizabel Derzi, Ricardo Lobo Torres, dentre outros.

O Voto-vista proferido pelo Ministro Eros Grau, professor titular da USP, na ADIN 2.777 – 8/SP, é lapidar síntese do acima exposto, nos seguintes termos:

“[...]

14. Outro ponto a ser considerado diz com a impossibilidade de paragonarmos a técnica da substituição tributária com a da retenção na fonte do imposto de renda. Lá o contribuinte do tributo é o substituto; aqui quem retém o imposto na fonte não o é, exercendo, compulsoriamente, autêntica atribuição de Administração Indireta --- um tipo especial de cometimento da função de arrecadar (CTN, art. 7º, § 3º), como anotei em texto escrito há muitos anos. Situações diversas entre si não admitem cotejo.

[...]”.

Neste diapasão, a parcela que o substituto repassa ao substituído, pela relação de direito privado, é somente a parcela relativa ao ICMS devido por substituição tributária, chamado de ICMS-ST e demonstrada, como exemplo, na nota fiscal de fls. 91, valores em R\$, da seguinte forma:

- NF EMITIDA PELA SHELL: valor mercadoria = 2.319,79; ICMS da Shell = 417,56; ICMS substituição tributária = 125,27;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Valor total dos produtos = 2.319,79 → ou seja, o valor da mercadoria com o ICMS incluso;
- Valor total da nota: 2.445,06 → valor da mercadoria + ICMS-ST, isto é, (2.319,79 + 125,27), sendo que o ICMS-ST, no montante de R\$125,27, é cobrado do destinatário(da Autuada) pela inclusão do seu valor na nota fiscal.

Assim, o valor a restituir a que tem direito a Autuada, caso o fato gerador presumido não se realize, é o do ICMS devido por substituição tributária, isto é, R\$ 125,27. Na hipótese de saída em operação interestadual, para outro Estado, de um ou mais itens da nota fiscal, a restituição será proporcional à saída para outra UF.

Importante ressaltar que as aquisições feitas pela Autuada junto à SHELL de Betim quando destinadas a contribuinte em outra Unidade da Federação estão abrangidas pela não-incidência do ICMS. Assim, nestas operações, o ICMS destacado pela SHELL não gera crédito à Autuada.

A Autuada argumenta que se baseou em programa do próprio Estado para fazer os cálculos e que o Fisco os aceitou, dando diversos vistos nas notas fiscais. Traz jurisprudência de prática reiterada, do art. 100, inciso III do CTN, para reforçar a sua postulação de que não deve multa e encargos moratórios.

O Fisco demonstra às fls. 1710, analiticamente, que o programa RST-10 fornecido pelo Estado mineiro depende de alimentação de dados pelo contribuinte e que de acordo com a referida alimentação o resultado apresentar-se-á correto ou não. Assim, se o valor informado pelo contribuinte estiver incorreto, o resultado será incorreto. O Fisco também informa que o referido programa já foi substituído por outro.

Relativamente às práticas reiteradas, o Fisco não homologou os valores apurados incorretamente pela Autuada. Nem poderia em face de que os seus atos estão vinculados à lei e tratar-se o crédito tributário de direito indisponível.

Quanto ao visto, o mesmo não gera direito à Autuada, ainda que a legislação tributária fosse silente. Entretanto, a legislação é expressa no sentido de que o visto não homologa os lançamentos do contribuinte, art. 355, § único do Anexo IX do RICM/96 e o seu correspondente no RICMS/02, art. 332, § único do referido Anexo IX, como segue:

Parágrafo único - O visto de que trata o caput deste artigo não implica o reconhecimento da legitimidade dos créditos nem homologa os lançamentos efetuados pelo contribuinte.

Importante ressaltar, o VISTO é classificado pela doutrina de mero ato administrativo, porque não encerra manifestação de vontade. Não significa concordância com o seu conteúdo (Maria Sylvia Z. Di Pietro, Direito Administrativo, pág. 191); “Não se confunde com as espécies afins (aprovação, autorização, homologação), [...], ao passo que o visto incide sempre sobre o ato anterior e não alcança o seu conteúdo” Helly Lopes Meirelles, Direito Administrativo Brasileiro, pág. 173.

Portanto, não assiste razão à Autuada quando argumenta que o Fisco ao vistar as notas fiscais emitidas por ela, durante anos, para efetivar, como efetivou, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restituição, estar-se-ia homologando o seu procedimento e, por consequência, o gesto do Fisco é uma prática reiterada do art. 100 inciso III do CTN.

O Fisco, como dito retro, após vistar diversas notas fiscais em face do comando constitucional de imediata e preferencial restituição, analisou o conteúdo da restituição efetivada pela Autuada e não a homologou, pelo contrário, está exigindo a parcela restituída a maior. O prazo para o procedimento da Fazenda Publica Estadual é o de decadência, isto é, do art. 173, inciso I do CTN.

Frise-se, por oportuno, que o Fisco deu oportunidade à Autuada de recolher o ICMS-ST que lhe foi restituído a maior, espontaneamente, sem multa, conforme documento de fls.12/13, embora o visto não constitua prática reiterada, não legitima os créditos e nem homologa os lançamentos.

Os demais argumentos da Autuada não elidem a infração cometida.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Edvaldo Ferreira.

Sala das Sessões, 17 de março de 2008.

Luiz Fernando Castro Trópia
Presidente

Mauro Heleno Galvão
Relator