

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	18.260/09/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000157140-45	
Impugnação:	40.010122502-95	
Impugnante:	Comercial Chico de Petróleo Ltda	
	IE: 035033185.01-70	
Proc. S. Passivo:	Omar Abdulmassih	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA – ÁLCOOL HIDRATADO – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – ARBITRAMENTO. Constatada a retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária, em decorrência da majoração indevida da base de cálculo da operação própria efetuada pelo alienante/remetente da mercadoria. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do § 2º, do art. 56, da Lei 6763/75. Correto o arbitramento do valor da operação própria com base na pesquisa de preços realizada pelo CEPEA/ESALQ/USP em razão da não comprovação dos valores das operações pela Autuada, com fundamento no art. 51, incisos I e VI da Lei 6763/75 e no art. 148 do CTN. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do § 2º, do art. 56, da Lei 6763/75, em face da retenção a menor do imposto devido por substituição tributária, no exercício de 2006, nas operações com álcool etílico hidratado carburante, em virtude de majoração indevida da base de cálculo da operação própria do alienante/remetente da mercadoria.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 177/179, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 192/198.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento, exige-se ICMS e Multa de Revalidação (100%), prevista no inciso II, do § 2º, do art. 56, da Lei 6763/75, em face da retenção a menor do imposto devido por substituição tributária, no exercício de 2006, nas operações com álcool etílico hidratado carburante (AEHC).

O Fisco chegou à acusação fiscal mediante análise e conferência de documentos fiscais desenvolvidas no período de janeiro a dezembro de 2006, tendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constatado a ocorrência de majoração indevida da base de cálculo do ICMS da operação própria efetuada pelos alienantes/remetentes da mercadoria (álcool combustível).

Destaca-se que o Fisco, em caráter preliminar à Manifestação Fiscal, afirma que os sócios da Autuada possuem mais de uma dezena de Postos de Combustíveis (Bandeira Branca) e uma Transportadora.

Sustenta que sendo proprietários de grande número de Postos Revendedores, é natural que o grupo possua grande poder de barganha, sendo certo que alguns centavos de desconto nas aquisições de combustível podem representar uma grande soma de dinheiro. A recíproca também é verdadeira, ou seja, aquisições desses volume de combustíveis, sem diferencial nos preços, podem representar, além da perda de competitividade, uma perda significativa de dinheiro.

De início, cumpre destacar nesta decisão que as operações com combustíveis estão disciplinadas nos artigos 73 a 109, do Anexo XV, do RICMS/02 e especificamente o álcool combustível, nos artigos 89 a 92 do referido Anexo XV.

O Fisco traz a metodologia de cálculo do ICMS devido por substituição tributária às fls. 49/50, em consonância com o art. 8º, § 5º da LC 87/96, em síntese, nos seguintes termos:

$$\text{ICMS/ST} = (\text{BC/ST} \times \text{alíquota interna}) - (\text{ICMS operação própria do remetente}).$$

Observadas as regras para a apuração do ICMS/ST, o Fisco buscou realizar levantamento quantitativo de combustíveis na Impugnante, visando apurar a ocorrência do fato gerador do ICMS não levado à tributação.

Neste levantamento, verificou-se que os valores recolhidos aos cofres Públicos do Estado de Minas Gerais, a título de substituição tributária, eram sistematicamente menores do que os devidos.

Prosseguindo a análise, o Fisco verificou que a Autuada praticava preço de venda do álcool para o consumidor final menor do que o de compra. Isto na regra de mercado é impossível, pois o fim de qualquer empresa é a obtenção de lucros, até porque, o contrário, levaria a Empresa, irremediavelmente, à falência.

A título exemplificativo, verificam-se os valores lançados no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) da Nota Fiscal nº 008.022, fls. 12, da empresa emitente Petropalmas Distribuidora de Petróleo Ltda (Paulínea-SP). Na nota fiscal de aquisição está incluído o ICMS/ST, conforme determina a legislação tributária.

A nota fiscal acima referida, emitida em 31/03/2006, tem como valor total R\$ 10.850,00 e quantidade 5.000 litros, resultando em R\$ 2,17/litro, pagos à distribuidora paulista, segundo o documento fiscal.

Por outro lado, verifica-se no LMC do dia 01/04/2006, fls. 54, o álcool combustível está sendo vendido a R\$ 1,99 (campo 10.1 dividido pelo 5.7).

Importante frisar que no valor levantado não está incluído o preço do frete, que é por conta do destinatário, o que tornaria o custo do produto ainda maior. Em outras palavras, aumenta o prejuízo da Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, portanto, sem muito esforço, que ora Impugnante trabalhava sob a égide do prejuízo.

No Relatório do Auto de Infração o Fisco apresenta análise, por amostragem (fls. 06/07), juntando os documentos respectivos para conferência (fls. 08/85), demonstrando as aquisições de AEHC por preços superiores aos praticados pela Autuada na venda dos produtos.

Assim, restou demonstrado que houve manipulação dos valores das operações próprias com vistas a reduzir o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, pois, para reduzir o ICMS/ST basta aumentar o ICMS operação própria da expressão:

$$\text{ICMS/ST} = (\text{BC/ST} \times \text{alíquota interna}) - (\text{ICMS operação própria do remetente}).$$

A partir desta constatação e seguindo as normas contidas no artigo 142 do Código Tributário Nacional, o Fisco passou a procurar a certeza das operações realizadas e a exata base de cálculo do imposto devido ao Estado de Minas Gerais.

Assim, sob a suspeita de manipulação de valores na nota fiscal recebida pela ora Impugnante, visando retenção a menor do imposto, o Fisco partiu para análises mais acuradas dos valores e operações descritas em tais documentos.

Dentro destas análises, solicitou à ora Impugnante a apresentação dos comprovantes idôneos representativos dos pagamentos dos valores constantes das notas fiscais objeto do lançamento.

Na oportunidade e visando a apuração da verdade material, o Fisco exemplificou de que forma a prova poderia ser apresentada, sem qualquer restrição; haja vista que o contribuinte poderia utilizar-se de todos os meios de prova em direito admitidos.

Porém, no curso da fiscalização, a ora Impugnante não alcançou demonstrar o pagamento dos valores descritos nas notas fiscais.

A Impugnante apresentou “Recibos”, estranhamente padronizados, supostamente produzidos pelas duas empresas remetentes das mercadorias – Petropalmas Distribuidora de Petróleo Ltda e Gold Distribuidora de Petróleo Ltda.

Tais recibos foram rubricados, sem qualquer identificação de seus signatários; nesses documentos, declaravam as distribuidoras que receberam, da ora Impugnante, os valores constantes e destacados nas notas fiscais respectivas.

Contudo, tais documentos não cumpriram o papel de demonstrar, fiel e inequivocamente, a efetividade das operações nos valores destacados nos documentos fiscais.

Dessa forma, como a Impugnante não demonstrou a exatidão dos valores, o Fisco valeu-se da possibilidade a ele delegada pelo Código Tributário Nacional (art. 148), pela Lei 6763/75 (art. 51, incisos I, VI; art. 13, § 27) e pelo Regulamento do ICMS, qual seja, o arbitramento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, vê-se, claramente, que diante da falta de apresentação dos documentos solicitados, o arbitramento poderia ser utilizado, tendo sido correta a ação do Fisco na autuação sob análise.

Verifica-se, também, que o Fisco valeu-se de parâmetro aceitável, qual seja, indicadores de preços do CEPEA/ESALQ/USP – Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada, que é parte do Departamento de Economia, Administração e Sociologia da ESALQ/USP, sendo que, através de pesquisas diárias, o CEPEA elabora indicadores de preços de produtos que buscam refletir com precisão o movimento do mercado físico.

Importante ressaltar que o referido órgão de pesquisa goza de prestígio nacional e internacional.

Por outro lado, a lei possibilita ao contribuinte o contraditório do arbitramento e não poderia ser de outro modo, conforme art. 148 do CTN e art. 13, § 27 da Lei 6763/75, nos seguintes termos:

CTN

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

LEI 6763/75:

Art. 13 -

(...)

§ 27 - A base de cálculo do imposto, conforme dispuser o Regulamento, será arbitrada pelo Fisco, quando for omissa ou não merecer fé a declaração, o esclarecimento ou o documento do sujeito passivo ou de terceiro legalmente obrigado, assegurado a este o direito à contestação do valor arbitrado, mediante impugnação, com exibição de documento que comprove suas alegações, dentro do contencioso administrativo-fiscal, na forma em que dispuser a legislação tributária administrativa. (grifado)

Assim, pode o Fisco arbitrar, se preenchidos os requisitos, como no presente caso sob análise, e a Autuada pode contraditar.

Os recibos trazidos aos autos, de cópias não autenticadas, foram assinados por pessoas estranhas ao presente processo e, não há nos autos, provas de que as pessoas que os assinaram tinham competência para atestar o recebimento dos valores. Aliás, não há nos autos, ao menos provas de quem sejam as assinaturas apostas nos citados recibos. O Código Civil/2002 sobre assunto assim prescreve:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 320 - A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com assinatura do credor, ou do seu representante.

Ressalta-se a manifestação do próprio Fisco no sentido de que, a contabilidade da Autuada, em relação às notas fiscais de aquisição de álcool combustível no período mencionado, não merecia fé, pois a documentação correspondente ao pagamento das operações, objeto da autuação, em nenhum momento se fez presente.

É importante frisar, novamente, que a justificativa da utilização do procedimento do arbitramento no caso em tela não é simplesmente o fato da Autuada ter adquirido álcool por preço superior ao do índice divulgado pelo Centro Avançado em Economia Aplicada. Este preço divulgado pelo Centro Avançado em Economia Aplicada foi apenas o parâmetro para o arbitramento.

Contudo, o que justificou a utilização do arbitramento foi a falta de informações reais sobre o valor das operações, face ao não atendimento à intimação feita pelo Fisco.

O arbitramento está previsto pelo artigo 51 da Lei n.º 6763/75, nos seguintes termos :

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

I - o contribuinte não exibir à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

VI - em qualquer outra hipótese em que sejam omissos ou não mereçam fé a declaração, o esclarecimento prestado ou o documento expedido pelo sujeito passivo ou por terceiro legalmente obrigado. (grifado)

O arbitramento é procedimento legal previsto no CTN e na legislação estadual. Estando presentes os pressupostos legais, é possível o arbitramento tal como levado a efeito pelo Fisco, gerando a exigência consubstanciada no Auto de Infração em análise, que está alicerçada em dois pontos básicos, como segue:

- não foi atendida a intimação para apresentação de comprovantes idôneos, relacionados aos pagamentos dos valores constantes das notas fiscais referentes às aquisições de álcool etílico hidratado carburante (cópia de cheque, extratos bancários, duplicatas com quitação bancária, ordem de pagamento bancária);

- o Fisco demonstrou claramente a aquisição de álcool hitratado por preço superior ao de venda, conforme exemplificado às fls. 06/07 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada ressalta, ainda, possuir caixa suficiente para comprovar os pagamentos realizados. Contudo, o fato de ter ou não disponibilidade financeira para pagamento não está sendo questionado no presente lançamento, pois nada acrescenta em relação ao questionamento sobre o real valor da operação.

Sustenta, também, a Autuada, que o artigo 51 do Regulamento do ICMS havia sido revogado. Todavia, o presente lançamento não tem qualquer vinculação com saídas abaixo do custo, tornando sem efeito o argumento.

É importante ressaltar o disposto nos parágrafos 18 e 19, do art. 22, da Lei 6763/75, que se referem à responsabilidade tributária do contribuinte mineiro, destinatário das mercadorias sujeitas à substituição tributária e com o recolhimento a menor do ICMS/ST, nos seguintes termos:

Art. 22 –

(...)

§ 18 – Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 – Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Assim, havendo descumprimento do dever legal, total ou parcialmente, o destinatário responde solidariamente pela obrigação tributária.

No caso dos autos, os remetentes/alienantes estão listados às fls 47/48 – são dois –, o que justifica, por questões de praticidade e economia processual, a eleição da Autuada, destinatária do álcool combustível, como sujeito passivo da obrigação tributária, evidentemente, em razão da previsão expressa da sua responsabilidade na Lei 6763/75, com fundamento no artigo 121, parágrafo único, inciso II do CTN.

Frise-se, novamente, há previsão legal expressa para a destinatária figurar no polo passivo da obrigação tributária quando há descumprimento parcial ou total do dever tributário, conforme dispositivos legais citados acima.

Apenas a título de esclarecimento, a responsabilidade do remetente/alienante da mercadoria – contribuinte substituto – decorre do art. 128 do CTN e previsão expressa do art. 22, inciso II, Lei 6763/75, combinado com o art. 13, do Anexo XV, do RICMS/02.

Dessa forma, a responsabilidade da Impugnante está patente nos autos, diante da falta de comprovação do real valor das operações de aquisição de álcool combustível, vez que não se podem acolher unicamente os “recibos” apresentados como comprovação de pagamento dos valores dos documentos fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correta a eleição da Autuada no polo passivo da obrigação tributária.

É importante salientar, conforme afirma o Fisco e conforme disposição expressa da legislação tributária mineira, que o Preço Médio Ponderado a consumidor final – chamado de PMPF – começou a ser aplicado a partir de 01/10/2002. Trata-se do valor a ser utilizado para apurar a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária no Estado de Minas Gerais.

Sendo assim, até a referida data, as operações com álcool combustível não tinham preços fixados pela média ponderada. Portanto, não havia necessidade de majorar a base de cálculo da operação própria para diminuir o ICMS/ST devido a Minas Gerais.

Destaca-se, que o referido argumento vem demonstrar que após a alteração da legislação tributária, com a introdução do PMPF para a base de cálculo do ICMS/ST, o comportamento dos contribuintes também mudou.

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.

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 Raimundo Francisco da Silva e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 13 de março de 2009.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Edwaldo Pereira de Salles
Relator