

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.476/14/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000206117-39
Impugnação: 40.010135222-99
Impugnante: Petróleo Brasileiro S/A - Petrobras
IE: 067055618.00-37
Proc. S. Passivo: Eduardo Moisés Santana dos Santos/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – SAÍDA DE MERCADORIA EM OPERAÇÃO INTERNA – QUEROSENE DE AVIAÇÃO - QAV. Constatado que a Autuada recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de mercadoria em operação interna (Querosene de Aviação - QAV). Inobservância da alíquota aplicável para a mercadoria quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo. Infração caracterizada nos termos do art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, art. 13, § 15 da Lei nº 6.763/75 e do art. 49 da Parte Geral do RICMS/02. Correta a exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Decorre o lançamento da constatação de que a Autuada, no período de 01/11/08 a 31/12/08, recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV em operação interna pela inobservância da alíquota vigente, aplicável para a mercadoria, quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo.

Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 78/82 (verso), contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 100/106.

A Autuada sustenta que a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração sob a premissa de que ela recolheu ICMS a menor.

Entende que para se chegar à carga tributária de 3% (três por cento), prevista no regime especial do qual a Autuada é detentora, deve-se aplicar o fator de redução de base de cálculo que se extrai da divisão da alíquota de 3% (três por cento) pela alíquota original prevista no RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui que, apesar de não terem sido apresentados elementos suficientes de forma a esclarecer os motivos pelos quais a metodologia de cálculo por ela utilizada teria sido equivocada, a sistemática adotada pela Fiscalização não atendeu à carga tributária de 3% (três por cento).

Acrescenta que no entendimento da Fiscalização, somente após apuração da base de cálculo (alíquota vigente e cálculo por dentro) é que se aplicaria o percentual determinado no mencionado regime especial.

No seu entendimento, de acordo com a metodologia adotada pela Fiscalização, o valor do imposto devido é superior à parcela relativa à carga tributária de 3% (três por cento), equivalendo a 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos).

Sustenta que a interpretação adotada pela Fiscalização contraria o princípio da legalidade, uma vez que não seria possível alterar a alíquota estabelecida no regime especial de tributação, sem lei específica, tal como prevê o art. 97, inciso IV do Código Tributário Nacional - CTN.

No seu modo de ver, não há que se falar em violação ao art. 57, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, pois não houve descumprimento da obrigação tributária, apenas foi aplicada a metodologia de apuração de tributo que se coaduna com o referido regime.

Questiona a cumulação das multas de revalidação e isolada e alega que as multas aplicadas mostram-se confiscatórias.

Contrariando as razões da Defesa, a Fiscalização sustenta, em síntese, que:

- a Autuada equivoca-se quando entende que o Regime Especial de Tributação nº 026/07 autoriza a redução da alíquota prevista para o Querosene de Aviação (QAV) a 3% (três por cento);

- a alíquota do querosene de aviação definida por lei é de 25% (vinte e cinco por cento), no período autuado, conforme determina o art. 42, inciso I, subalínea "a.10" da Parte Geral do RICMS/02 e somente lei específica pode alterá-la;

- nem mesmo o regime especial tem competência para reduzir a referida alíquota. Cita excertos do Acórdão nº 21.374/13/1ª, que entende respaldar o seu entendimento;

- a norma ínsita no § 1º do inciso I do art. 13 da LC nº 87/96 define que o próprio imposto compõe a base de cálculo do ICMS;

- o Regime Especial de Tributação (RET) nº 026/07, em seu art. 1º, autoriza um diferimento parcial e, como em tal hipótese o cálculo do valor do imposto não é alterado, não há porque interpretar que a alíquota deva ser reduzida;

- o diferimento não é renúncia fiscal, pois o que ocorre é a mudança do responsável pelo recolhimento do tributo e a postergação do prazo de pagamento;

- a Autuada interpretou de forma errônea as disposições do referido regime especial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Continuando, explica que o regime especial determina que 12% (doze por cento) do imposto devido, que pode ser calculado multiplicando a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) por 0,12 (equivalente ao percentual de 3%), é a carga tributária assumida pela Autuada. O restante do imposto devido (88%) será pago juntamente com o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte aeroviário, podendo ser calculado multiplicando a alíquota de 25% (vinte cinco por cento) por 0,88, o que equivale ao percentual de 22% (vinte e dois por cento).

Frisa que o RET não reduz a alíquota de tributação a 3% (três por cento), apenas determina que, da carga tributária de 25% (vinte e cinco por cento), o percentual de 3% (três por cento) será assumido pelo primeiro contribuinte da cadeia de circulação da mercadoria e os 22% (vinte dois por cento) restantes serão assumidos pelo último contribuinte.

Registra que o objetivo da verificação fiscal foi a apuração da base de cálculo do imposto, o que precede a aplicação do regime especial concedido à Autuada.

Afirma que a sistemática adotada pela Autuada para formação da base de cálculo do imposto está incorreta, pois foi nela incluído o percentual de 3% (três por cento) como se tal percentual fosse a alíquota da mercadoria.

Requer seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Do Mérito

Decorre o lançamento da constatação de que a Autuada, no período de 01/11/08 a 31/12/08, recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de mercadoria em operação interna (Querosene de Aviação - QAV).

Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75.

Consta no relatório do Auto de Infração que as saídas de QAV, objeto do lançamento em análise, estavam sujeitas ao diferimento parcial no percentual de 88% (oitenta e oito por cento) do imposto devido no período autuado, nos termos do Regime Especial de Tributação – RET nº 026/07 (cópia anexada às fls. 73/76).

Conforme já mencionado, sustenta a Fiscalização que os regimes especiais não autorizam uma alteração no valor do imposto devido, tendo em vista que o diferimento não é renúncia fiscal, ocorrendo tão somente a mudança do responsável pelo recolhimento e a postergação do prazo para pagamento do imposto.

Também, defende a Fiscalização que antes de aplicar o benefício concedido pelo regime especial (diferimento parcial) é necessário calcular o valor do imposto devido seguindo as determinações previstas na legislação.

Lado outro, a Autuada sustenta que a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração sob a premissa de que houve recolhimento a menor de ICMS, no entanto, apenas houve regular aplicação do Regime Especial de Tributação nº 026/07, o qual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelece a carga tributária de 3% (três por cento) nas saídas de querosene de aviação em operação interna.

Com razão a Fiscalização, pois a apuração da base de cálculo do imposto, nos termos da legislação que rege a matéria, precede a aplicação das normas previstas no regime especial retromencionado.

Determina o Regime Especial de Tributação nº 026/07 o seguinte:

Art. 1º Fica diferido 88% (oitenta e oito por cento) do ICMS incidente nas operações internas com querosene de aviação (QAV) destinada ao abastecimento das aeronaves da TAM Linhas Aéreas S/A, identificada em epígrafe, doravante denominada TAM, promovidas pelos distribuidores estabelecidos no Aeroporto Internacional Tancredo Neves (Aeroporto de Confins), no Município de Confins, de forma que a carga tributária resulte em 3% (três por cento).

(...)

Art. 2º A nota fiscal relacionada com a operação com o imposto diferido, além dos demais requisitos exigidos na legislação, conterá:

I - no campo próprio, destaque do ICMS referente a 12% (doze por cento) do imposto devido;

- no campo "Informações Complementares", a expressão: "Diferimento parcial do ICMS - RET nº 26/2007".

O que se depreende do Regime Especial de Tributação nº 026/07 é que as saídas de querosene de aviação em operações internas nele especificadas estavam sujeitas, no período autuado, ao diferimento do imposto no montante de 88,88% (oitenta e oito inteiros e oitenta e oito centésimos), de forma que a carga tributária efetiva resultasse em 3% (três por cento) sobre a base de cálculo prevista para operação.

Note-se que consta em tal regime especial de tributação que o documento fiscal deverá conter todos os requisitos exigidos na legislação, bem como o destaque do ICMS com a alíquota do querosene de aviação vigente a época da sua concessão.

Nesse diapasão, conveniente esclarecer que o diferimento não é benefício que importe em renúncia fiscal, como a isenção, mas sim uma técnica de tributação. Mediante a sua concessão, o estado tem a expectativa de que as operações posteriores com as mercadorias a que se refere ou outras delas resultantes sejam realizadas com a incidência do imposto.

Vale dizer que à luz do disposto na alínea "i", inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1988 e no art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, também reproduzidos na legislação estadual, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo. Examine-se:

LC nº 87/96

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

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

(...)

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Parte Geral do RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

De modo diferente do entendimento da Autuada, a concessão de regime especial, como no caso em comento, não influencia na formação da base de cálculo do imposto. Corroboram tal entendimento várias respostas dadas a Consultas de Contribuintes, pela SUTRI/SEF/MG, em situações análogas a dos presentes autos, dentre as quais se destacam as seguintes:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 242/2013

(...)

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - Na saída de mercadoria, a qualquer título, a base de cálculo do ICMS indicada na respectiva Nota Fiscal será o valor da operação ou, na sua falta, os valores previstos nas alíneas do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, devendo ainda ser observadas as normas previstas em regime especial concedido ao contribuinte.

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 - O art. 1º do RET concede à Consulente diferimento do ICMS nas aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e embalagens nas hipóteses relacionadas no dispositivo, observadas as exceções contidas no art. 3º e o disposto no art. 6º do mesmo Regime.

O art. 7º, observado o disposto no art. 10, do RET autoriza o crédito presumido nas condições que menciona, observando que será considerado como ponto de partida para o cálculo do imposto o valor total

da operação, ainda que a legislação preveja redução de base de cálculo, e ressalta que a base de cálculo do imposto nas operações alcançadas pelo RET não pode ser inferior ao montante resultante da soma do valor dos “insumos de aço aplicados na produção” da mercadoria, inclusive matéria-prima, acrescido do valor resultante da aplicação de, no mínimo, 20% (vinte por cento).

Para tanto, a Consulente deverá observar, ainda, na apuração da base de cálculo do ICMS as regras contidas nos arts. 43 a 54 do RICMS/02.

Assim, na saída de mercadoria, a qualquer título, a base de cálculo do ICMS será o valor da operação ou, na sua falta, os valores previstos nas alíneas do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, ressaltando-se, ainda, que o montante do imposto integra sua base de cálculo.

Observadas as regras acima referidas, a Consulente deverá ainda considerar o disposto no art. 10 de seu RET. Desse modo, a base de cálculo do ICMS será o valor previsto nos incisos e alíneas do art. 43 do RICMS/02, conforme o caso, não podendo ser inferior ao valor definido no Regime Especial.

A partir dessa composição é que serão aplicadas as demais regras de apuração impostas no RET, inclusive, no tocante ao crédito presumido de que trata o art. 7º.

Diante disso, constata-se que o procedimento da Consulente está correto, pois considerou como base de cálculo o valor maior, que correspondia ao valor de venda das mercadorias e não ao do valor resultante do disposto no art. 10 do RET.

Observe-se que na Nota Fiscal referente à saída da mercadoria deve-se indicar o valor da operação e a alíquota normal prevista para a operação (18%).

No exemplo 2, que menciona redução de base de cálculo na operação, embora tenha sido utilizado o valor maior (valor de venda sem redução) para cálculo do crédito presumido e valor do imposto efetivo a pagar, na Nota Fiscal de saída da mercadoria deverá ser indicada a base de cálculo reduzida (R\$ 1.433,40) e a alíquota de 18% (dezoito por cento) aplicada sobre este valor, resultando em destaque do ICMS no valor de R\$ 258,01, conforme exemplificado no referido exemplo 2.

Finalmente, cumpre observar que o IPI não integrará a base de cálculo do ICMS apenas na hipótese de venda para outro contribuinte do ICMS, relativa a produto

destinado a industrialização ou comercialização.
(Grifou-se)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 277/2012

ICMS – REGIME ESPECIAL – DIFERIMENTO – O diferimento do ICMS, previsto em regime especial, aplicável na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem alcança também o valor cobrado por industrialização realizada sob encomenda da beneficiária do regime, desde que observadas às condições nele previstas.

(...)

RESPOSTA:

1 – O art. 1º do RET concede à Consulente diferimento do ICMS nas aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e embalagens nas hipóteses relacionadas no dispositivo. O art. 3º, por sua vez, estabelece crédito presumido de forma que a carga tributária efetiva seja de 3% (três por cento) nas saídas das mercadorias listas nesse artigo.

Conforme determinado no § 3º do art. 3º citado, a base de cálculo do ICMS nas operações alcançadas pelo RET não pode ser inferior ao montante resultante da soma do valor dos “insumos de aço aplicados na produção” da mercadoria, inclusive matéria-prima, acrescido do valor resultante da aplicação de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) sobre o valor destes insumos e matéria-prima.

A base de cálculo do ICMS está definida no art. 43 do RICMS/02, devendo ser observadas, ainda, para sua determinação, as regras contidas nos arts. 44 a 54 do mesmo Regulamento.

Assim, na saída de mercadoria, a qualquer título, a base de cálculo do ICMS será o valor da operação ou, na sua falta, os valores previstos nas alíneas do inciso IV do art. 43 do RICMS/02.

Observadas as regras acima referidas, a Consulente deverá ainda considerar o disposto no § 3º do art. 3º de seu RET. Desse modo, a base de cálculo do ICMS será o valor previsto nos incisos e alíneas do art. 43 do RICMS/02, conforme o caso, não podendo ser inferior ao valor definido no Regime Especial.

A expressão “insumos de aço aplicados na produção” alcança todo e qualquer material de aço aplicado pela Consulente na elaboração da mercadoria. Desta forma, caso efetivamente o único “insumo de aço” aplicado pela Consulente seja chapa de aço, para definir o limite previsto no § 3º do art. 3º do RET deve ser considerado

o montante correspondente à soma do valor das chapas de aço adquiridas com o resultado da aplicação do percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor destas aquisições.

(...) (Grifou-se)

Como sustentado pela Fiscalização, a alíquota prevista para o querosene de aviação encontra-se definida no art. 42, inciso I, subalínea “a.10” da Parte Geral do RICMS/02, e, no período autuado, era de 25% (vinte e cinco por cento), não tendo sido alterada por meio de regime especial concedido à Autuada.

Saliente-se que não se pode confundir a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) prevista para a operação no período autuado com o percentual de 3% (três por cento), cuja função restringe-se apenas ao cálculo do imposto a ser recolhido pela Autuada, após a formação da base de cálculo do imposto nos termos da legislação tributária retromencionada.

Reproduz-se excertos da manifestação fiscal que bem esclarecem a apuração efetuada pela Fiscalização nos presentes autos:

Reforçamos a ideia explicando que DIFERIMENTO NÃO É RENÚNCIA FISCAL. No Diferimento ocorre a mudança do responsável pelo recolhimento do tributo e a postergação do prazo de pagamento do mesmo. Acreditamos que o texto “... de forma que a carga tributária resulte em 3%...” foi pela Impugnante interpretado de maneira errônea.

Na realidade, significa que 12% do imposto devido, que pode ser calculado multiplicando a alíquota de 25% por 0,12 (igual a 3%), é a carga tributária assumida pela remetente. O restante do imposto devido (88%), que será pago juntamente com o imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte aeroviário, pode ser calculado multiplicando a alíquota de 25% por 0,88 (igual a 22 %).

Enfatizamos que o RET não reduz a alíquota de tributação a 3%. Ele determina que, da carga tributária de 25%, 3% será assumida pelo primeiro contribuinte da cadeia de circulação da mercadoria e os 22% restantes será assumida pelo último.

A Impugnante apresenta às fls. 79 a 80, cálculo do valor do imposto e conclui erroneamente que o entendimento do Fisco (alíquota vigente e cálculo por dentro) leva a uma carga tributária equivalente a 3,75%.

Quanto ao entendimento da Impugnante de que a interpretação adotada pelo Fisco altera a alíquota estabelecida no Regime Especial de Tributação, já esclarecemos que alíquota do QAV é de 25% e não há que se falar em alíquota de 3% ou de 3,75%. O Fisco

não alterou a alíquota de tributação do QAV no cálculo apresentado.

O foco do trabalho fiscal foi a apuração da Base de Cálculo, procedimento que precede a aplicação do Regime Especial aderido. A sistemática adotada pelo contribuinte para o cálculo do imposto devido ficou incorreto, pois a apuração da Base de cálculo foi feita incluindo-se, por dentro, o valor do imposto como se a alíquota fosse de 3%.

Constatado o erro, apresentamos o cálculo correto, considerando a alíquota de 25 %, no Demonstrativo às fls. 47.

Nas 14 colunas iniciais (de NUMNF a VLRST) apresentamos os valores que constam nas NFe's originais, extraídos no próprio arquivo XML transmitido pelo contribuinte.

Na coluna G, calculamos o valor unitário do produto sem o imposto de 3%, que consta na Nota Fiscal.

Com este valor, na coluna H, calculamos o preço unitário com o imposto de 25%, que é o valor correto.

Na coluna I, calculamos a parte do ICMS que não foi diferida (multiplicador de 3%).

Nas 2 últimas colunas apresentamos o ICMS total devido e o ICMS recolhido a menor.

Utilizamos a mesma metodologia no Demonstrativo da Base de Cálculo não tributada às fls. 49. Os resultados destes demonstrativos foram considerados para o Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 51.

Finalizamos mantendo o entendimento de que o imposto incidente na saída interna de querosene de aviação (QAV) foi erroneamente calculado pela Impugnante, sendo recolhido a menor, e em virtude da infração constatada cobramos ICMS, multa de revalidação e multa isolada. Grifos acrescidos.

Importante destacar que, ao contrário do entendimento externado pela Autuada, a carga tributária efetiva de 3% (três por cento), determinada pelo regime especial de tributação, foi observada pela Fiscalização.

Quanto aos questionamentos da Defesa acerca das multas aplicadas, vale destacar que as penalidades exigidas são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). A outra (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória, exigida no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo apurada, com fulcro no art. 55, inciso VII da citada lei, adequada ao disposto na alínea “c” do referido dispositivo, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Ressalte-se que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração. Por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º. do art. 146;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Desse modo, considerando que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e devidamente demonstradas as exigências fiscais, não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator) e Carlos Alberto Moreira Alves, que o julgavam improcedente. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gustavo de Magalhães Pinto Lopes Cançado e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participou do julgamento, além da signatária e dos conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora designada**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.476/14/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000206117-39	
Impugnação:	40.010135222-99	
Impugnante:	Petróleo Brasileiro S/A - Petrobras	
	IE: 067055618.00-37	
Proc. S. Passivo:	Eduardo Moisés Santana dos Santos/Outro(s)	
Origem:	DF/Betim	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 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.

Decorre o lançamento da constatação de que a Autuada, no período de 01/11/08 a 31/12/08, recolheu ICMS a menor em razão da formação incorreta da base de cálculo do imposto relativa à saída de Querosene de Aviação – QAV em operação interna pela inobservância da alíquota vigente, aplicável para a mercadoria, quando da inclusão do imposto na sua base de cálculo.

Não há como prevalecer a autuação, pois a Impugnante recolheu o tributo em questão, se valendo do Regime Especial de Tributação nº 026/07.

A Fiscalização anexa aos autos, às fls. 73/76, cópia do Regime Especial de Tributação, RET nº 026/2007, o qual prevê em seu art. 1º, que seria diferido 88% do ICMS nas operações com querosene de aviação (QVA) e a carga tributária final seria de 3%, *in verbis*:

“Art. 1º Fica diferido 88% (oitenta e oito por cento) do ICMS incidente nas operações internas com querosene de aviação (QAV) destinada ao abastecimento das aeronaves da TAM Linhas Aéreas S/A, identificada em epígrafe, doravante denominada TAM, promovidas pelos distribuidores estabelecidos no Aeroporto Internacional Tancredo Neves (Aeroporto de Confins), no Município de Confins, de forma que a carga tributária resulte em 3% (três por cento).”

Com isso, analisando as notas fiscais autuadas pela Fiscalização, de fls. 21/45 dos autos, podemos verificar no campo “Dados Adicionais”, que a Impugnante cita o Regime Especial, fazendo o cálculo do imposto da forma que descreve o RET nº 026/07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim sendo, o próprio regime prevê, no parágrafo único do art. 2º, a faculdade da Impugnante aplicar a alíquota de 0,03 sobre os valores para efeito de cálculo do imposto, *in verbis*:

Art. 2º A nota fiscal relacionada com a operação com o imposto deferido, além dos demais requisitos exigidos pela legislação, conterá:

(...)

Parágrafo único. É facultado ao Contribuinte calcular o imposto devido mediante a aplicação do multiplicador de 0,03 (três centessimos) sobre o preço fixado para a venda do produto.

Podemos verificar que a norma retro citada estabelece que a carga tributária seja de 3%.

Portanto, para chegar ao valor de tributo devido, deve-se ter em mente que, de acordo com o valor do bem/mercadoria a ser comercializada (base de cálculo), deve-se chegar ao percentual de 3% daquele valor.

Veja que a Autuada aplicou regularmente o Regime. Apenas a título de exemplificação, a sistemática adotada por ela foi a seguinte:

Ex: Mercadoria: R\$1.000,00 (Base de Cálculo), 3% = R\$ 30,00 (Carga tributária de 3%).

Isso posto, temos que para chegar à carga tributária de 3%, deve-se aplicar o fator de redução da base de cálculo que extrai da divisão da alíquota de 3% prevista no Regime Especial com aquela original prevista no RICMS/02, qual seja, 25%.

Com efeito, não houve irregularidade no recolhimento de ICMS, na verdade, houve plena observância ao princípio da legalidade, pois a empresa autuada apenas aplicou os ditames do Regime Especial de Tributação, tal como previsto, de forma a chegar à carga tributária de 3%.

No entanto, no entender da Fiscalização, teria ocorrido recolhimento a menor, pois o imposto devido foi calculado de forma equivocada.

Apesar de não terem sido apresentados elementos suficientes de forma a esclarecer os motivos pelos quais a metodologia de cálculo adotada pela Contribuinte teria sido equivocada, observou-se que a sistemática adotada pela Fiscalização não atendeu à carga tributária de 3%.

No entendimento da Fiscalização somente após a apuração (alíquota vigente e cálculo por dentro) se aplicará os percentuais determinados no Regime Especial.

Se aplicarmos a metodologia adotada pela Fiscalização, teríamos a seguinte situação:

EX. Mercadoria: R\$1.000,00 (base de cálculo originária), X 25% = 250,00

No entanto, a Impugnante aplicou apenas o que dispõe o Regime Especial de Tributação nº 026/07, o qual estabelece o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EX: Valor + tributo (cálculo por dentro) = $1.250 \times 0,03$ (3%) = 37,5 (superior a carga tributária de 3%, tal como previsto no regime especial).

Nota-se que a interpretação adotada pela Fiscalização viola o princípio da legalidade, uma vez que não seria possível alterar a alíquota estabelecida no Regime Especial de Tributação sem lei específica, tal como prevê o art. 57, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.474/08, tal como constou no auto de infração, uma vez que não houve descumprimento da obrigação tributária, apenas aplicou-se metodologia de apuração de tributo que se coaduna com referido regime.

Diante do exposto, entendo que não ocorreu a infração apontada pela Fiscalização, julgando improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2014.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**