

Acórdão: 24.656/23/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002813619-90
Impugnação: 40.010156140-77
Impugnante: Comercial Automotiva S.A.
IE: 324034757.08-77
Proc. S. Passivo: Marcelo Diogo Chagas Pereira
Origem: DF/Pouso Alegre

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO – FRETE FOB. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST, em função da não inclusão do valor do frete, cláusula FOB, nos termos do art. 19, inciso I, item b.3 c/c § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada, no período de julho de 2018 a dezembro de 2021, não efetuou o recolhimento complementar do ICMS/ST incidente sobre o valor do frete, na condição em que o serviço de transporte, contratado sob a condição FOB e remetido por empresas situadas em outra unidade da Federação, não foi incluído na base de cálculo da substituição tributária pelo remetente, conforme determinado pelo art. 19, inciso I, item b.3 do RICMS/02 c/c § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02.

Está sendo exigido o ICMS/ST e a Multa de Revalidação, com base no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 75/95, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 161/173.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Arguição de nulidade

O Impugnante argui a nulidade do lançamento, sob o fundamento de que a Fiscalização não efetuou de forma correta a capitulação infringida e, assim, ficou impedida de delimitar melhor a matéria, em especial, que o art. 13, § 19, item 2 da Lei Estadual nº 6.763/75, capitulado na acusação fiscal, não faz menção ao inciso infringido, revelando-se como nítido vício (nulidade).

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do pedido de Perícia

A Impugnante pleiteia, ainda, a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 94, questionando:

a) À luz da legislação que rege a matéria, se o frete FOB deve compor a Base de Cálculo do ICMS/ST;

B) qual o montante real devido.

Entretanto, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A

PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais, que a Autuada, no período de julho de 2018 a dezembro de 2021, não efetuou o recolhimento complementar do ICMS/ST incidente sobre o valor do frete, na condição em que o serviço de transporte, contratado sob a condição FOB e remetido por empresas situadas em outra unidade da Federação, não foi incluído na base de cálculo da substituição tributária pelo remetente, conforme determinado pelo art. 19, inciso I, item b.3 do RICMS/02 c/c § 2º, inciso III do Anexo XV do RICMS/02.

Está sendo exigido o ICMS/ST e a Multa de Revalidação, com base no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Primeiramente, cumpre registrar que o frete integra a base de cálculo do ICMS/substituição tributária, como se depreende do disposto no art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar nº 87/96:

LC nº 87/96

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

(...)

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

(...)

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

(...)

Nesse contexto, cabe trazer à colação, a legislação mineira de regência da matéria, que disciplina as regras aplicáveis à apuração da base de cálculo do ICMS/ST, a começar pelo art. 13 da Lei nº 6.763/75. Examine-se:

Lei nº 6.763/75

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 subsequentes, 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 subsequentes, 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. (Grifou-se)

E, conforme disposto no item 3 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é, em relação às operações subsequentes, tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, **frete**, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 do referido Anexo XV e observado o disposto nos §§ 5º a 8º do aludido art. 19.

Importante destacar, ainda, que em se tratando de frete FOB, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS/ST relativo à parcela do serviço de transporte recai sobre o destinatário, na forma prevista no inciso III do § 2º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

(...)

III - não sendo possível incluir o valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a eles correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária sobre o valor do frete, seguro ou outro encargo, acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

Portanto, correta a exigência do ICMS/ST, em face do não recolhimento do montante referente ao frete, incidente sobre o transporte das mercadorias entradas no estabelecimento do destinatário mineiro, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, que prescreve:

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

(...)

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.

(...)

§ 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 - (...)

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

(...)

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.

§ 20. A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Ag Int no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE

AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

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;

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Flávia Sales Campos Vale, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir a majoração da multa de revalidação, mantendo-se a referida penalidade nos termos do inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Elaine Alves Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Gislana da Silva Carlos (Revisora).

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2023.

**Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.656/23/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002813619-90	
Impugnação:	40.010156140-77	
Impugnante:	Comercial Automotiva S.A.	
	IE: 324034757.08-77	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Diogo Chagas Pereira	
Origem:	DF/Pouso Alegre	

Voto proferido pelo Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

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

O lançamento versa sobre o recolhimento a menor do ICMS/ST incidente sobre as operações com mercadorias listadas no § 1º do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02, c/c a Parte 2, deste mesmo anexo.

Constatou-se o que o Autuado – destinatário daquelas mercadorias e contratante do respectivo serviço de transporte – não recolheu o imposto relativo à parcela do frete contratado sob a modalidade FOB (*Free on Board*).

A decisão proferida no acórdão em referência, foi pela procedência do lançamento e, portanto, pela procedência também da aplicação da Multa de Revalidação em dobro conforme art. 56, inciso II, c/c o §2º, inciso II, deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

Este conselheiro divergiu da decisão por entender não ser aplicável, ao caso, a majoração da multa de revalidação, devendo ser mantida a referida penalidade nos termos do inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75

Conforme se verifica nos anexos do Auto de Infração, os contribuintes remetentes daquelas mercadorias, ao emitirem as notas relativas para acobertar as respectivas operações, não incluíram na base de cálculo do ICMS/ST o valor da prestação de serviço de transporte contratada pelo adquirente e por conseguinte, não fizeram a retenção do imposto incidente sobre a parcela do frete, tampouco o recolheram.

Não obstante a responsabilidade prevista no art. 19, § 2º, inciso III da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02, o destinatário das mercadorias – o contribuinte autuado - também não efetuou o recolhimento complementar do imposto.

Registre-se que a infração foi apurada através do cruzamento entre as notas fiscais de entradas de mercadorias recebidas pela Autuada e os Conhecimentos de Transporte Eletrônico – CTes que acobertaram os transportes dessas mercadorias, serviço esse contratado pela própria Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sabe-se que a base de cálculo do ICMS para fins da substituição tributária progressiva (BC/ST) tem previsão no inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96.

A regra contida na alínea “b” do inciso II do art. 8º desta lei é clara ao estabelecer que o valor do frete transferível ao adquirente ou tomador do serviço é uma das parcelas que integra o cálculo do ICMS/ST.

Por sua vez, nos termos do art. 19, § 2º, inciso III, Anexo XV do RICMS/02, não sendo possível incluir o valor do frete na composição da base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária sobre o valor do frete, acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

Assim, se o destinatário da mercadoria contrata, em seu nome, o serviço de transporte de carga para fazer chegar, em seu estabelecimento, a mercadoria por ele adquirida (cláusula FOB- *Free on Board*), claro está que o valor referente ao frete, ao invés de lhe ser cobrado pelo remetente (contribuinte substituto original), lhe é transferido e, portanto, o destinatário arca, diretamente, com o seu pagamento.

Esse valor constitui custo da mercadoria adquirida, tendo, portanto, repercussão no preço da mercadoria ao final da cadeia de sua circulação.

Nesse sentido, o Convênio ICMS nº 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes, prevê no § 2º da sua cláusula décima primeira a atribuição da responsabilidade pela apuração e recolhimento da parcela do ICMS/ST relativa ao frete FOB, ao destinatário da mercadoria.

No presente caso, uma vez comprovado nos autos o não recolhimento do ICMS/ST sobre aquela parcela do frete, e por ser, o destinatário das mercadorias, o responsável por este pagamento, correta a exigência do imposto em face do Autuado.

Todavia, entende-se não se adequar à situação a imposição ao Autuado da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, c/c com § 2º, inciso II deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75, e ainda, c/c o §18 do art. 22 dessa mesma lei, a qual pune a falta de pagamento do imposto pelo destinatário nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante, ou remetente a condição de contribuinte substituto, mas esse não tenha retido, ou retido a menor o imposto.

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

(...)

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

(...)

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

(...)

(grifo nosso)

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

(...)

II- adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 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.

(...)(grifo nosso)

Acontece que, como dito anteriormente, o art. 19, §2º, inciso III da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02 prevê que, não sendo possível ao remetente da mercadoria – o contribuinte substituto tributário - incluir o valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento da parcela do imposto a eles correspondente, recairá sobre o destinatário da mercadoria. Veja-se:

RICMS/02 - Parte 1 do Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou

cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

(...)

III - não sendo possível incluir o valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a eles correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária sobre o valor do frete, seguro ou outro encargo, acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

A regra – na verdade, uma exceção - visa adequar a norma à realidade imperiosa dos fatos, na medida em que transfere a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST incidente sobre a parcela do frete para o contribuinte que tem a efetiva capacidade de apurar a respectiva base de cálculo, uma vez que é o contratante do serviço de transporte.

Dado a emissão da nota fiscal se realizar em momento anterior à contratação do serviço de transporte da mercadoria pelo seu destinatário, impossível àquele emitente conhecer e incluir o valor do frete na base de cálculo do ICMS/ST.

Por conseguinte, tendo em vista a referida impossibilidade - reconhecida pela norma – entende-se não ser exigível ao remetente da mercadoria a retenção do ICMS/ST e o respectivo recolhimento sobre a parcela do frete nos casos que este tenha sido contratado pelo destinatário sob a cláusula FOB, na forma prevista no inciso III, do § 2º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02.

Por seu lado, também não se pode exigir do destinatário da mercadoria a retenção do ICMS/ST sobre o valor referente à parcela do frete contratado sob a modalidade FOB, pois que ele não é o emitente da nota fiscal que acoberta a operação de aquisição da mercadoria sujeita ao regime de apuração do imposto por substituição tributária. A ele compete, tão somente, calcular e recolher o ICMS/ST incidente sobre o valor do frete.

Dessa feita, considerando a inexistência da obrigação de reter o ICMS/ST em questão, tanto para o remetente das mercadorias, quanto para o seu destinatário e por consequência, da inexistência da obrigação de recolher um imposto que não foi retido, entende-se não ser cabível, no caso dos autos, a cominação da multa de revalidação em dobro disposta no art. 56, inciso II, c/c §2º, inciso II deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75, e ainda, c/c o § 18º do art. 22 dessa mesma lei, posto que ela se aplica, justamente, aos casos de não pagamento do ICMS/ST pelo destinatário nas

hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, e não ocorra a retenção ou ocorra a retenção a menor do imposto.

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2023.

Dimitri Ricas Pettersen
Conselheiro

CCMIG