

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.720/10/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000165294-97
Impugnação: 40.010127449-81
Impugnante: Londrina Bebidas Ltda
IE: 042732244.01-72
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: P.F/Antônio Reimão de Melo - Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BEBIDAS - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR - BASE DE CÁLCULO - MARGEM DE VALOR AGREGADO. Constatou-se, no trânsito de mercadorias, que a Autuada reteve a menor o ICMS/ST devido pelas saídas de mercadorias destinadas a contribuintes mineiros uma vez que consignou nos documentos fiscais base de cálculo menor que a prevista no art. 19, inciso I, item 1 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da mesma lei. **Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apuração a menor da base de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações interestaduais com cervejas, decorrente da constatação de que o valor da operação própria praticado pelo remetente é superior a 75% (setenta e cinco por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), divulgado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI). Inobservância do disposto no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, item I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/45, contra a qual o Fisco interpõe sua bem fundamentada manifestação de fls. 95/101.

DECISÃO

Conforme enfatizado na bem elaborada Manifestação Fiscal, a questão basilar do presente feito fiscal encontra-se na correta apuração da base de cálculo do ICMS/ST, relativo às mercadorias constantes das notas fiscais eletrônicas relacionadas às fls. 20 dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente vale recordar que a legislação mineira prevê, expressamente, no art. 13 da Lei Estadual nº 6.763/75, §§ 19 a 21 e 29 os regramentos quanto à apuração da base de cálculo do ICMS/ST:

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 subseqüentes, 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 subseqüentes, 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.

§ 20 - Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 21 - Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.

...

§ 29 - Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O § 20 se refere a mercadorias que possuam preço fixado por órgão público competente, ou seja, que esteja tabelado, situação que inexistente atualmente na economia nacional.

Também o § 21 não afeta a base de cálculo do ICMS/ST da cerveja, pois essa não possui preço sugerido pelos fabricantes.

Portanto, dos dispositivos acima mencionados, nos interessa os §§ 19 e 29.

O item 2 do § 19 dispõe que a base de cálculo do ICMS/ST será o valor da operação nele incluídos os demais valores cobrados do destinatário e acrescido de margem de valor agregado (MVA).

Como alternativa a essa forma de apuração, o § 29 possibilita a utilização do preço médio ponderado a consumidor final, PMPF, por meio de Portaria da Superintendência de Tributação.

Os mesmos ditames estão expressos na alínea “b” do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02:

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

I - em relação às operações subseqüentes:

...

b - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1 - o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2 - o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

Desta forma, no caso da cerveja, que não possui preço sugerido pelos fabricantes, a legislação permite a utilização de duas sistemáticas para apurar a base de cálculo do ICMS/ST para as mercadorias alvo deste processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O PMPF é aplicado como regra geral uma vez que, pela ordem, é o primeiro critério. No entanto existe uma exceção à sua utilização prevista no art. 47-A do RICMS/02 que assim dispõe:

Art. 47-A - Na hipótese de operação interestadual com mercadoria de que trata o item 1 da Parte 2 deste Anexo em que o valor da operação própria praticado pelo remetente, compreendidos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, seja superior a 75% (setenta e cinco por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), divulgado em portaria da Superintendência de Tributação, o imposto devido por substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, "b", 3, desta Parte.

O art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02 veio para coibir distorções na apuração do ICMS/ST quando o valor da operação própria se aproxima em demasia do valor do PMPF.

Isso pode acontecer em virtude de uma defasagem no valor apurado do PMPF em determinadas regiões do Estado ou mesmo em função do interesse da empresa vendedora em majorar sua operação própria, reduzindo o ICMS/ST no destino, tendo em vista algum benefício fiscal obtido no seu Estado de origem.

Independente do que motivou a distorção, o art. 47-A condiciona a utilização do PMPF somente às operações em que a operação própria seja ao menos 25% (vinte cinco por cento) inferior ao valor do PMPF.

No presente Auto de Infração, como o valor da operação própria é superior a 75% (setenta e cinco por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), a apuração da base de cálculo para retenção do ICMS devido por substituição tributária teria de ser nos termos do disposto no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, Anexo XV do RICMS/02, ou seja, por meio da aplicação da margem de valor agregado (MVA).

Como se vê, não há como acatar a tese da Impugnante, uma vez que a mesma é totalmente desprovida de critérios legais.

Com relação à alegada violação ao princípio da não cumulatividade, em virtude da emissão do presente Auto de Infração, tal argumento carece de qualquer fundamento lógico e legal. Em nenhum momento o Fisco está a impedir a cobrança dos valores, que deveriam ter sido recolhidos a título de substituição tributária, dos contribuintes substituídos.

O fato da Autuada ter destacado e recolhido o ICMS/ST a menor é que o impede de se ressarcir do tributo junto ao contribuinte substituído e não as exigências fiscais feitas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É no mínimo de se estranhar o argumento da Impugnante de estar sendo impedida de compensar um tributo que ela mesma deixou de recolher.

Caberá à Impugnante, tão logo recolha a diferença do ICMS/ST devido e autuado neste feito, promover a emissão de notas fiscais complementares a fim de se ressarcir dos valores pagos a título de substituição tributária junto aos respectivos destinatários.

Com relação ao pedido de perícia específica, entende-se que o mesmo fica prejudicado, na medida em que não foram oferecidos os quesitos, conforme determinado pela legislação tributária.

Ressalta-se que idêntica infração cometida pela Autuada foi recentemente julgada procedente por este Conselho de Contribuintes originando o Acórdão 19.489/10/1ª:

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BEBIDAS - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO -MARGEM DE VALOR AGREGADO. CONSTATOU-SE, NO TRÂNSITO DE MERCADORIAS, QUE A IMPUGNANTE RETEVE A MENOR ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, INCIDENTE NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM REFRIGERANTES, EM DECORRÊNCIA DE A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTAR EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO ART. 47-A DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO NOS TERMOS DO ART. 56, INCISO II, § 2º, ITEM I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, MAJORADA NOS TERMOS DO ART. 53, § 7º, DA LEI Nº. 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Neste sentido, correta a infração apontada pelo Fisco, sendo devido o recolhimento do ICMS/ST pela Impugnante, com a respectiva multa de revalidação.

Tem-se, ainda, a aplicação da multa isolada relativa à constatação de que o remetente da mercadoria consignou base de cálculo diversa da prevista na legislação, conforme dispõe o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, *in verbis*:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - **por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação** ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada; (grifou-se)

Constata-se que a multa isolada exigida pelo Fisco encontra perfeita subsunção com a conduta praticada pelo contribuinte.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2010.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Luiz Fernando Castro Trópia
Relator

Lfct/ml

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.720/10/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000165294-97	
Impugnação:	40.010127449-81	
Impugnante:	Londrina Bebidas Ltda	
	IE: 042732244.01-72	
Proc. S. Passivo:	Peter de Moraes Rossi/Outro(s)	
Origem:	P.F/Antonio Reimao de Melo - Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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 da discordância quanto à interpretação do art. 55, inciso VII, da Lei nº. 6.763/75, relativo à cominação da Multa Isolada, nos seguintes termos:

Art. - 55.

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

Da leitura da primeira parte do dispositivo, percebe-se que a conduta apenada consiste em consignar em documento fiscal base de cálculo diversa da prevista pela legislação. Vale dizer, busca a legislação punir aquele que adota base de cálculo divergente daquela aplicável à operação em causa, mediante a consignação no documento fiscal de valores a menor ou a maior daquele legalmente definido como base de cálculo, tal como se dá, por exemplo, nas hipóteses de sub ou superfaturamento.

Não há nos autos indícios de que a Autuada tenha destacado a base de cálculo por ela adotada utilizando-se de fraude, dolo ou má fé. O que se conclui, do conjunto probatório dos autos, é que a Impugnante fez uma interpretação das normas estaduais diversa daquela feita pelo Fisco.

Este fato torna-se importante para o deslinde da questão e para a verificação da correta aplicação da penalidade determinada no art. 55, inciso VII da Lei nº. 6.763/75.

Com efeito, as obrigações acessórias, conforme definido pelo art. 113, § 2º do CTN, são verdadeiras obrigações de fazer ou não-fazer, cuja observância é exigida pela legislação tributária a fim de facilitar as atividades de fiscalização e arrecadação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apesar de qualificada de “acessória” pelo CTN, tal obrigação não depende da existência de uma obrigação tributária principal, consistente no dever de determinado sujeito passivo efetuar o pagamento de tributo ao ente da Federação competente.

Nesse sentido, da mesma forma que uma certa obrigação acessória pode ser vinculada à ocorrência de um fato gerador e, conseqüentemente, à obrigação de um sujeito passivo efetuar o recolhimento de determinado tributo, é possível que o cumprimento de dada obrigação acessória seja exigido independentemente do surgimento de uma obrigação principal.

Na hipótese ora analisada, a Impugnante destacou o imposto devido por substituição tributária sendo a imputação fiscal a apuração incorreta da base de cálculo do imposto, face o valor da operação própria praticado pelo remetente ser superior a 75% (setenta e cinco por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), divulgado em portaria da Superintendência de Tributação (SUTRI).

É de se destacar aqui que a penalidade insculpida no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, da forma como está redigida, procura punir contribuinte que conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixa de consigná-la no documento fiscal de forma proposital visando reduzir os valores a serem recolhidos de forma indevida e questionável.

A sanção trazida pelo art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, visa coibir procedimentos tomados com o conhecimento da questão. Efetivamente, a norma não visa punir o erro na interpretação das leis tributárias.

É de se salientar que a penalidade retromencionada, da forma como está redigida, procura punir o contribuinte que, conhecendo a base de cálculo da operação no momento de sua realização, deixa de consigná-la no documento fiscal de forma proposital, visando reduzir indevidamente os valores a serem recolhidos.

Assim, esta penalidade apresenta-se afeta aos casos conhecidos como de subfaturamento, hipótese em que o contribuinte conhece exatamente o valor da base de cálculo do imposto, mas, propositalmente, consigna no documento fiscal importância diversa do efetivo valor da apuração.

Nesta linha de entendimento, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, *data venia*, não se aplica à espécie dos autos, pelo que deve ser excluída das exigências.

Sala das Sessões, 03 de agosto de 2010.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**