

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.814/10/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000166072-85  
Impugnação: 40.010127975-29  
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 DO ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO - MARGEM DE VALOR AGREGADO . Constatado, 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 cerveja, 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. Exige-se de ICMS/ST, multa de revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, c/c § 2º, item I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre apuração a menor da base de cálculo e do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações interestaduais com cerveja, decorrente da constatação de que o valor da operação própria praticado pelo remetente (Autuada) 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, c/c § 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. 18/39, contra a qual o Fisco se manifesta às fls.65/71, refutando as alegações da defesa e pedindo seja o lançamento julgado procedente.

### **DECISÃO**

Conforme mencionado anteriormente, o presente processo versa sobre a constatação, no trânsito de mercadorias, de retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações interestaduais com cerveja, em virtude

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, face o valor da operação própria praticado pelo remetente (Autuada) 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), situação em que imposto devido por substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, Anexo XV do RICMS/02.

A hipótese em questão refere-se à correta apuração da base de cálculo para retenção do ICMS devido por substituição tributária em operação interestadual, praticada por estabelecimento fabricante, com as mercadorias constantes no item 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante em sua peça de defesa invoca a necessidade da existência de lei estadual específica, em respeito ao princípio da legalidade, para a exigência do imposto devido por substituição tributária.

Contudo, não assiste razão à Impugnante visto que para as operações com mercadorias sujeitas à sistemática do ICMS por substituição tributária, a Lei Estadual nº. 6.763/75 disciplinou a questão da apuração base de cálculo nos seguintes termos:

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Como se verifica, a lei estabelece nos parágrafos acima os critérios para se chegar à base de cálculo a ser utilizada nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Assim o § 20 se refere a mercadorias que possuam preço fixado por órgão público competente, ou seja, que estejam tabelados, situação que inexistente atualmente na economia nacional.

Também o § 21 não afeta a base de cálculo do ICMS/ST dos produtos relacionados no item 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, pois esses não possuem preço sugerido pelos fabricantes.

Dessa forma, dos dispositivos acima mencionados, nos interessam 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) divulgado por meio de Portaria da Superintendência de Tributação.

Os mesmos ditames estão expressos no art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Dessa forma, no caso da cerveja, que não possui preço sugerido pelos fabricantes, a legislação permite a utilização de duas sistemáticas para apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

O preço médio ponderado a consumidor final (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.

Depreende-se que o art. 47-A, Anexo XV do RICMS/02, veio para corrigir distorções na apuração do ICMS/ST quando o valor da operação própria se aproxima em demasia do valor do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF).

Isso pode acontecer em virtude de uma defasagem no valor apurado do preço médio ponderado a consumidor final (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 preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) somente às operações em que a operação própria seja ao menos 25% (vinte e cinco por cento) inferior ao valor deste.

No presente auto de infração, já que 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

A Impugnante argumenta que promoveu corretamente o cálculo do ICMS/ST, com base no art. 19, Anexo XV do RICMS/02, e para a apuração se utilizou do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), ao qual chama de “pauta fiscal”, e contesta o art. 47-A, Anexo XV do RICMS/02, afirmando que o mesmo se caracteriza por um “gatilho” que contraria o princípio da definitividade da substituição tributária consagrada na jurisprudência das cortes superiores de justiça.

Como se observa da legislação citada acima, a utilização do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) para os produtos cerveja, chope e refrigerante está condicionada, pelo art. 47-A, Anexo XV do RICMS/02, à existência de uma diferença igual ou superior a 25% (vinte e cinco por cento) entre o valor da operação própria e do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF). Caso contrário, o cálculo deverá ser feito usando-se a margem de valor agregado (MVA) previsto no item 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Contrário ao entendimento da Impugnante, o princípio da definitividade da substituição tributária está atrelada à correta apuração da base de cálculo para retenção do ICMS devido por substituição tributária de acordo com o disposto na legislação tributária.

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 de a 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.

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.

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 6763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Do acima exposto, verifica-se que se encontram plenamente caracterizadas as infringências à legislação, portanto, legítimas as exigências constantes do presente Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 20 de outubro de 2010.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**