

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.730/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000216089-18
Impugnação: 40.010130961-76
Impugnante: AMBEV Brasil Bebidas Ltda
IE: 001695064.00-56
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: P.F/Arceburgo - DFT/Guaxupé

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – BEBIDAS – BASE DE CÁLCULO – MARGEM DE VALOR AGREGADO. Constatado, no trânsito de mercadorias, que a Autuada efetuou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações interestaduais com bebidas (Refrigerante), em decorrência da apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02. Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, todos da Lei nº 6.763/75. Deve-se adequar a multa isolada nos termos do art. 55, inciso VII, alínea "c", Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Decorre o presente lançamento da constatação de que a Autuada promoveu a venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acobertadas por notas fiscais eletrônicas, consignando valores a menor no campo da base de cálculo do ICMS/ST, com conseqüente destaque a menor do ICMS/ST devido em cada operação.

Segundo consta no Auto de Infração, o cálculo da base de cálculo (BC) do ICMS/ST foi feito em desacordo com o determinado pelo art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o valor da operação própria é superior a 80% (oitenta por cento) do valor do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF).

Exige-se 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, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 09/27, na qual alega que utilizou-se do PMPF, divulgado em Portaria da Superintendência de Tributação, ao compor a base de cálculo do ICMS/ST na venda de refrigerante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende a Impugnante que a utilização da Margem de Valor Agregado (MVA), prevista no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02 em vez do PMPF configuraria um “gatilho” que contraria o caráter de definitividade da substituição tributária.

Discorda da pretensão do Fisco em exigir a diferença do ICMS/ST advinda da alteração automática da base de cálculo, nos casos em que o preço seja superior a 80% (oitenta por cento) do PMPF, tendo em vista que o preço da operação própria somente é conhecido ao final da cadeia produtiva.

Desta forma, alega que tendo sido retido e recolhido o ICMS/ST com base no PMPF estabelecido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG), não há como exigir qualquer diferença do imposto por ter a substituição tributária caráter definitivo.

Afirma que competiria única e exclusivamente ao contribuinte substituído, no caso as distribuidoras, a cobrança de eventuais recolhimentos a menor, uma vez que somente o patrimônio do substituído seria diretamente afetado por variações decorrentes dos recolhimentos antecipados por substituição tributária.

Entende que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório e ferem os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

A Fiscalização, em bem posta manifestação de fls. 88/97, propugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

O cerne da controvérsia instaurada no presente Auto de Infração, encontra-se na correta forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, relativo às mercadorias constantes da nota fiscal eletrônica relacionada à fl. 04.

A Impugnante, ao compor a base de cálculo do ICMS/ST na venda de refrigerante, utilizou-se do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF).

A Fiscalização por sua vez, argumenta que a apuração da base de cálculo é regida pelo disposto no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o valor da operação própria é superior a 80% (oitenta por cento) do valor do PMPF.

Desta forma, cabe os §§ 19, 20, 21 e 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, que disciplinam as regras aplicáveis à apuração da base de cálculo do ICMS/ST. Veja-se:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Conforme se observa, 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 da MVA.

Como alternativa a essa forma de apuração, o §29 possibilita a utilização do PMPF, na forma estabelecida em regulamento.

Por sua vez, a alínea "b" do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, determina:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 franquia 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;

Portanto, no caso da refrigerante, que não possui preço sugerido pelos fabricantes, a legislação permite a utilização de duas sistemáticas para apurar a base de cálculo do ICMS/ST.

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, Anexo XV 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 seja superior a 80% (oitenta por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) estabelecido para a mercadoria, o imposto devido a título de substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, "b", 3, desta Parte.

O dispositivo supratranscrito veio para coibir distorções na apuração do ICMS/ST quando o valor da operação própria se aproxima em demasia do valor do PMPF.

Independentemente do que motivou a distorção, o referido art. 47-A condiciona a utilização do PMPF somente às operações em que a operação própria seja ao menos 20% (vinte por cento) inferior ao valor do PMPF (25% para operações anteriores a 28/02/11).

No caso em tela, uma vez que a operação própria é superior a 80% (oitenta por cento) do PMPF, a empresa autuada deveria ter apurado a base de cálculo do ICMS/ST com a observância do item 3, alínea "b" do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, por meio da aplicação da MVA.

A Autuada alega que uma vez antecipado o tributo, salvo na hipótese de não ocorrência do fato gerador, a base de cálculo presumida torna-se definitiva, não havendo que se falar em ajustes, tanto nas situações em que ao final da cadeia se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

verifique o recolhimento do imposto sobre base majorada, quanto nas situações em que ao final da cadeia se verifique o recolhimento do imposto sobre base reduzida. Todavia, o princípio da definitividade da substituição tributária está atrelado à correta apuração do ICMS/ST e de sua base de cálculo, conforme disposto na legislação tributária.

A Impugnante, ao emitir sua nota fiscal para o distribuidor, possui todos os elementos necessários para determinar se a operação está ou não atendendo à condição imposta pelo art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02. Para tanto, basta verificar se o valor unitário do seu produto está 80% (oitenta por cento) superior ao valor do PMPF constante na Portaria da Superintendência de Tributação, em caso afirmativo, deve-se utilizar a MVA ao invés do PMPF.

Desta maneira, estando corretamente apurada a base de cálculo do ICMS/ST quando da saída das mercadorias (momento da ocorrência do fato gerador), o ICMS/ST será definitivo, não cabendo restituição ou exigências complementares quando da comparação posterior entre o valor do ICMS/ST presumido e o valor ao consumidor final realmente praticado.

No presente Processo Tributário Administrativo (PTA), constatou-se erro na apuração da base de cálculo por parte da Autuada e o ICMS/ST exigido é a diferença entre o apurado erroneamente e o correto, conforme determinado pela legislação.

Outra alegação, se refere à responsabilidade pela diferença do tributo não retido e não recolhido. A Impugnante busca se eximir de sua responsabilidade legal afirmando que as diferenças apuradas são de responsabilidade exclusiva dos seus distribuidores.

De fato, a legislação tributária prevê que não havendo retenção ou havendo retenção a menor do ICMS/ST o destinatário se torna responsável pelo tributo, mas de forma solidária com o contribuinte substituto tributário. Portanto, é prerrogativa do Estado exigir de todos, sem qualquer benefício de ordem, como dispõe o art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Desta forma, não pode a Autuada se eximir da responsabilidade pela correta retenção e recolhimento do ICMS/ST que lhe foi imposta pelo art. 22, inciso II da Lei nº 6.763/75 e pelo art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, respaldado no Protocolo ICMS nº 11/91.

Quanto ao caráter confiscatório das multas alegado pela Impugnante, não é matéria passível de apreciação por esse Conselho, em consonância com o disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Deve-se esclarecer também, que as penalidades aplicadas possuem naturezas distintas.

A multa de revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75, apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, e, no presente caso, é mais gravosa por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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 - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Já a multa isolada prevista no inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Assim, dispõe o citado inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *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 saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nas operações em exame, a Autuada praticou a hipótese descrita no citado inciso VII, ou seja, consignou base de cálculo diversa (a menor) da prevista na legislação tributária.

Desta forma, corretas as exigências formalizadas no Auto de Infração em comento, devendo, no entanto, a penalidade isolada ser reduzida nos termos art. 55, inciso VII, alínea "c" da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, em face das alterações introduzidas na Lei nº 6.763/75 pela Lei nº 19.978, de 28/12/11.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para reduzir a multa isolada nos termos do artigo 55, inciso VII, alínea "c" c/c artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Anachoreta Tostes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 06 de março de 2012.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Fernando Luiz Saldanha
Relator

cam