

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.836/12/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172660-23
Impugnação: 40.010131255-32
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.07-96
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: P.F/Antônio Reimão de Melo - Juiz de Fora

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 (Cerveja e Refrigerantes), 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, esta majorada em razão da reincidência, nos termos do art. 53 § 7º, 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 a diferença do ICMS/ST devido, 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, agravada em 100% face à constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma Lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 26/45. Inicialmente, afirma que ao compor a base de cálculo do ICMS/ST, utilizou-se do PMPF, conforme a legislação pertinente, em especial o art. 19 do Anexo XV do RICMS/-MG. Além disso, diz que usa o PMPF,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por ser o primeiro critério estabelecido na legislação para apuração do ICMS/ST de cada operação.

Prossegue dizendo que, a utilização da margem de valor agregado (MVA) prevista no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, ao invés do PMPF, configuraria um “gatilho” que contraria o caráter de definitividade da substituição tributária, uma vez que, altera automaticamente os critérios de composição da base de cálculo do imposto.

Alega que, tendo sido retido e recolhido o ICMS/ST com base no PMPF estabelecido pela SEF/MG, não há como se exigir qualquer diferença do imposto por ter a substituição tributária caráter definitivo.

Afirma ainda que, não detém capacidade contributiva para recolher valores residuais devidos a título de ICMS/ST. Isso porque, competiria única e exclusivamente ao contribuinte substituído, no presente caso, às 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. Para respaldar esse argumento, cita o art. 22, inciso II, §§ 18 e 19 da Lei nº 6763/75 e o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Quanto às multas aplicadas, alega ser insubsistente a aplicação da majoração da multa isolada pela reincidência, por não constar no Auto de Infração a indicação clara dos atos praticados pela Impugnante que a caracterizariam. Deste modo, acredita que tal omissão impede o exercício da ampla defesa, sendo causa de nulidade da aplicação da reincidência na penalidade. Ainda quanto ao tema, diz que tais multas possuem caráter confiscatório e ferem os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Às fls. 109/121, o Fisco apresenta manifestação fiscal, pedindo pela procedência do lançamento.

Às fls. 130, é apresentado o Termo de Rerratificação do Auto de Infração, devido ter sido constatado erro na informação de uma das peças fiscais que ensejaram a exigência da multa isolada com reincidência, exclui-se a referência à atuação nº 01.000165293-14 e, no seu lugar, menciona-se a atuação 01.000158973-79. Reabriu-se, portanto o prazo de trinta dias para providências da Autuada.

Às fls. 135/141, a Impugnante faz um aditamento à Impugnação, acrescentando novos argumentos. Em síntese, requer que “seja determinado ao Fisco que proceda ao recálculo do débito remanescente em atenção à SELIC praticada pela União, sem, portanto, o piso de 1% ao mês”.

Às fls. 149, é apresentado um segundo Termo de Rerratificação do presente Auto de Infração, destinado a reduzir a exigência relativa à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, que passou a prever em sua alínea “c”, a partir da publicação da Lei Estadual nº 19.978 de 29/12/11 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a aplicação da penalidade menos severa (de 20% ao invés de 40%) para a situação descrita nesse PTA. Reabriu-se, então, prazo de dez dias para providências da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À fls. 154/159, a Impugnante faz um segundo aditamento à Impugnação, alegando que, com a publicação da Resolução nº 4.404 em 06/03/12, deveria ser considerado exclusivamente a SELIC, sem qualquer limitação de seu percentual, para apuração dos juros de mora com relação à totalidade do débito tributário cobrado nesse PTA.

Finalmente, às fls. 167/179, o Fisco manifesta-se por mais uma vez, pedindo, ao final, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Do Mérito

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 das notas fiscais eletrônicas relacionadas às fls. 09/10, 14/15 e 19/20.

A Impugnante, ao compor a base de cálculo do ICMS/ST na venda de cerveja e refrigerantes, 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:

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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; (Grifou-se)

Portanto, no caso da cerveja e dos refrigerantes, que não possuem preço sugerido pelos fabricantes, a legislação permite a utilização de duas sistemáticas para apurar a base de cálculo do ICMS/ST.

Destaca-se que 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. (Grifou-se)

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.

Entretanto, 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.

A Impugnante 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A multa de revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75, apenas 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;

(...)

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.

Quanto à reincidência, constam do auto de infração todos os elementos necessários para sua perfeita caracterização. No campo "Penalidade", encontram-se especificados os §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei Estadual nº 6763/75 que tratam respectivamente da caracterização da reincidência e do percentual de majoração da penalidade:

Art. 53. As multas serão calculadas tomando-se como base:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Note que a reincidência ocorre pela prática de novas infrações cuja penalidade seja idêntica a alguma já cometida. No caso em tela, a reincidência ocorreu uma vez que a Impugnante já havia incorrido na prática apenada pela mesma multa isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75.

Com relação ao cálculo dos juros de mora, o mesmo está sendo feito em conformidade com a Resolução nº 2.880/97, já consideradas as alterações impostas pela Resolução nº 4.404/12.

Desta forma, após Rerratificação do Auto de Infração pelo Fisco, presente às fls.149, adequando-se o valor da Multa Isolada nos termos art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6763/75, 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 nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls.149/150. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Drª Cíntia Tavares Ferreira 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, 19 de junho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**