

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.778/12/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000173770-89
Impugnação: 40.010132056-41
Impugnante: Londrina Bebidas Ltda
IE: 042732244.01-72
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 recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente em operação interestadual com bebidas (refrigerante), em decorrência de a 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, alínea “c”, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos do art. 53, § 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente autuação versa sobre a constatação de que a Autuada promoveu a venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acobertadas por nota fiscal eletrônica, consignando valores a menor no campo da base de cálculo do ICMS/ST, com consequente destaque a menor do ICMS/ST devido na operação.

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, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, agravada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos dos § 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por Procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 13 a 43, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 96 a 110.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se, inicialmente, que os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão, salvo pequenas alterações.

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 às fls. 05.

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, uma vez que o valor da operação própria é superior a 80% (oitenta por cento) do valor do PMPF.

Desta forma, cabe analisar a legislação de regência, §§ 19, 20, 21 e 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, a qual disciplina 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, 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 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), 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 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;

Portanto, no caso do 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Independentemente 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 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 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 Autuada, 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 da Portaria Superintendência de Tributação. Caso afirmativo, deveria utilizar o MVA em vez do PMPF.

Desta maneira, estando corretamente apurada a base de cálculo do ICMS/ST no momento 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, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De fato, a legislação tributária prevê que, não havendo retenção ou havendo retenção a menor do ICMS/ST, o destinatário se torna responsável também 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 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. 12 do Anexo XV do RICMS/02, respaldado no Protocolo ICMS nº 11/91.

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 esta 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 na alínea “c” do 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. Por sua vez, a multa isolada está agravada por mais de uma reincidência, haja vista que a Autuada anteriormente praticou infrações cuja penalidade foi idêntica à descrita nesse PTA.

Assim, dispõe a citada alínea “c” do 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;
- b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;
- c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, **nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso** - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (grifou-se)

Nas operações em exame, a Autuada praticou a hipótese descrita na citada alínea "c" do inciso VII, ou seja, consignou base de cálculo menor do que a prevista na legislação tributária, por ter adotado base de cálculo menor do que a prevista no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o valor da operação própria era superior a 80% (oitenta por cento) do valor do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF).

Como agravante, a mesma empresa foi autuada em 28/04/10, por meio do Auto de Infração nº 01.000165294.97, e em 25/08/11, por meio do Auto de Infração nº 01.000171114.11, ambos por ter consignado como base de cálculo valor inferior ao determinado na norma ínsita no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02.

Neste sentido, transcreve-se abaixo recente decisão do CC/MG, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais, em 18/04/12:

ACÓRDÃO: 20.749/12/1ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000172659-49

IMPUGNAÇÃO: 40.010131343-70

IMPUGNANTE: LONDRINA BEBIDAS LTDA

IE: 042732244.01-72

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 - BASE DE CÁLCULO - MARGEM DE VALOR AGREGADO - BEBIDAS. CONSTATADO, NO TRÂNSITO DE MERCADORIAS, QUE A AUTUADA EFETOU A RETENÇÃO E 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO ESTAR EM DESACORDO COM O ESTABELECIDO 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 POR MAIORIA DE VOTOS.

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 RPTA:

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 do imposto, este sim, limitado pelo não confisco, disposto no art. 150, inciso IV da CF/88.

No que tange à oposição da Impugnante à incidência de juros sobre as multas, cabe ressaltar que a medida se encontra dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito, nos termos do art. 110 do RPTA, já transcrito.

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Desta forma, corretas as exigências formalizadas no Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2012.

André Barros de Moura
Presidente e revisor

Alexandre Périssé de Abreu
Relator