

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.829/12/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171436-81
Impugnação: 40.010130922-94
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.07-96
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST – BEBIDAS – BASE DE CÁLCULO. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, incidente nas operações com bebidas (cervejas, chopes, refrigerantes e isotônicos), destinados a contribuintes mineiros, em decorrência de apuração da base de cálculo do imposto 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, § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, VII da Lei nº 6.763/75 majorada em 100% (cem por cento), face à constatação de reincidência. Entretanto, deve-se adequar a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de maio de 2009 a julho de 2010, relativo a operações com cervejas, chopes, refrigerantes e isotônicos, remetidos a contribuintes atacadistas mineiros.

Foi constatado o descumprimento das disposições contidas no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, para fins de apuração da base de cálculo do imposto devido a este Estado, uma vez que a base de cálculo da operação própria era superior a 75% (setenta e cinco por cento) da base de cálculo/ST, tomando-se como referência o preço médio ponderado a consumidor final - PMPF, divulgado em portaria da Superintendência de Tributação.

Assim, entende o Fisco que o ICMS/ST deveria ter sido calculado nos termos do art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do RICMS/02, ou seja, utilizando-se a base de cálculo formada pelo preço praticado pelo Contribuinte, acrescida do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecida para a mercadoria, constante da Parte 2 do mesmo Anexo XV.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e § 2º e 55, inciso VII da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/75, respectivamente. Esta última majorada em 100 % (cem por cento), face à constatação de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 970/989 (aditada às fls. 1.082/1.086), cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 1.069/1.077.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme já relatado, versa a presente autuação sobre retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de maio de 2009 a julho de 2010, relativo a operações com cervejas, chopes, refrigerantes e isotônicos, remetidos a contribuintes atacadistas mineiros, em função da inobservância do disposto no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, para fins de apuração da base de cálculo do imposto devido a este Estado.

De acordo com a Impugnante, seguindo a ordem estabelecida no art. 19, I, “b.1” do Anexo XV do RICMS/02, “ao compor a base de cálculo do ICMS-ST na venda de cerveja e refrigerante, utilizou-se do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação, e, sobre esse valor, efetuou o recolhimento de acordo com a diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente, nos termos do que determina o Regulamento”.

Importante verificar as disposições contidas no dispositivo acima citado:

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

Efeitos de 30/09/09 a 11/08/11

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Efeitos de 1º/07/09 a 29/09/09

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, 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 §§º 5º a 7º deste artigo;

Efeitos de 1º/01/09 a 30/06/09

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, 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 no § 5º deste artigo;

Na visão da Autuada, estando na qualidade de fabricante e comerciante de refrigerante e cerveja, produtos para os quais o Fisco mineiro estabeleceu PMPF, é razoável e um tanto quanto óbvio, imaginar que na composição da base de cálculo do ICMS-ST, seja utilizado justamente o dito PMPF, primeiro critério contido na legislação.

Ocorre, entretanto, que no art. 47-A do Capítulo I do Anexo XV do RICMS/02, que estabelece as regras específicas relativas às operações com cerveja, chope e refrigerante, consta expressamente que, nas operações interestaduais com as mercadorias em questão, se o valor da operação própria do remetente for superior a 75% (setenta e cinco por cento) do PMPF divulgado pela SEF/MG para a(s) mercadoria(s), então a base de cálculo do ICMS/ST a ser adotada deve ser a estabelecida no art. 19, I, "b.3" do referido Anexo XV (aplicação de margem de valor agregado – MVA) e não o PMPF, conforme se depreende da análise da referida norma legal:

Efeitos de 1º/05/09 a 28/02/11

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, "b", 3, desta Parte.

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

O mencionado art. 47-A do RICMS/02, condiciona a utilização do PMPF, em operações interestaduais, somente aos casos em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja inferior a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do PMPF.

É exatamente este o caso dos autos, conforme demonstrado no Anexo 2-C do Auto de Infração (fls. 452/735), onde o Fisco compara a base de cálculo do ICMS/ST (coluna "BC Comparativa"), calculada mediante utilização do PMPF, com o valor da operação própria praticado pela Impugnante (coluna "BC Própria").

Assim, nos casos em que o valor da operação própria superou o percentual equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do PMPF estipulado para a mercadoria, o Fisco, para fins de levantamento do ICMS/ST efetivamente devido a este Estado, apurou o valor da base de cálculo de acordo com a regra contida no art. 19, inciso I, alínea "b", item "3" do Anexo XV do RICMS/02, indicando na coluna "Calculado Por", do Anexo 2-C, acostado às fls. 452/735, a expressão "MVA".

Nos casos em que não foi verificada a ocorrência acima, ou seja, a base de cálculo da operação própria foi inferior a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do PMPF, o Fisco manteve a base de cálculo originalmente adotada pela Impugnante com base no PMPF (coluna "Calculado Por" do Anexo 2-C = "PMPF").

Ressalte-se que a Impugnante não contesta os valores do ICMS/ST apurados pelo Fisco, demonstrados no Anexo 2-A (fls. 30/349), pois centra a sua defesa, sem síntese, nos seguintes pontos:

a) definitividade da ST

Argumenta que "a base de cálculo do tributo, que, por sua própria natureza é presumida, deve ser adotada em caráter definitivo, tanto nas situações em que se verifique recolhimento de imposto sobre base majorada, como nas situações em que se apure recolhimento do imposto sobre base reduzida", ou seja, "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, ou restituição, para qualquer dos lados".

b) incapacidade contributiva/Responsabilidade dos destinatários quanto à diferença apurada

Entende que, "restando claro que a cobrança em debate resume-se às parcelas recolhidas unicamente em decorrência da substituição tributária, constituindo mera antecipação dos valores que seriam recolhidos nas sucessivas operações de distribuição e revenda, revela-se evidente que qualquer vantagem financeira eventualmente auferida em decorrência dos valores antecipados não se relaciona com o patrimônio da Impugnante, e sim com o dos contribuintes substituídos", ou seja,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“competiria única e exclusivamente ao contribuinte substituído, no caso as distribuidoras, sofrer a cobrança quando de eventuais recolhimentos a menor, mesmo porque, frise-se, apenas o patrimônio do substituído seria diretamente afetado por variações, para cima ou para baixo, decorrentes dos recolhimentos antecipados por substituição tributária”.

Quanto ao primeiro argumento, deve-se destacar que, consoante prescreve o art. 22, § 10 da Lei nº 6.763/75, a definitividade do ICMS exigido mediante aplicação da substituição tributária, somente se aplica quando o valor do imposto devido for corretamente retido e recolhido aos cofres públicos, nos seguintes termos:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

[...]

§ 10 - Ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 11 e 11-A deste artigo, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:

- 1) o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo;
- 2) o Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria. (Grifou-se)

Portanto, não há que se falar em definitividade da substituição tributária no caso dos autos, uma vez que, em relação às operações objeto da presente autuação, não houve o recolhimento integral do ICMS/ST devido a este Estado em função do descumprimento da norma contida no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, conforme demonstrado acima.

Quanto ao segundo argumento, apesar de a legislação tributária impor responsabilidade solidária aos destinatários das mercadorias, quando recebidas sem a retenção ou com retenção a menor do imposto, é perfeitamente legítimo que o Estado direcione a exigência do tributo ao contribuinte legalmente eleito como substituto tributário, pois a solidariedade não comporta benefício de ordem, nos termos estabelecidos no art. 124, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN).

Portanto, a Impugnante, na condição de substituta tributária, nos termos do art. 12 do Anexo XV do RICMS /02, deve responder pelo crédito tributário ora exigido.

Assim, afiguram-se corretas as exigências do ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º da Lei nº 6.763/75.

Quanto à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, cumpre ressaltar que esse dispositivo possuía a seguinte redação, à época dos fatos geradores:

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;"

Vê-se, pois, que até 31/12/11, a conduta tipificada no referido dispositivo legal, sujeitava o infrator a uma multa no percentual equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre a base de cálculo declarada e aquela expressamente prevista na legislação.

Ocorre, porém, que tal preceito teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12, sendo que, a partir desta data, a penalidade por consignar a base de cálculo da substituição tributária, em documento fiscal, em valor inferior ao previsto na legislação, passou a ser de 20% (vinte por cento) da diferença apurada, sendo, portanto, menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração analisada, conforme exposto abaixo:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

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 oposição, 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)

Por conseguinte e, ainda, em função do disposto no art. 106, II, "c" do CTN, que prescreve a retroatividade da lei quando cominar penalidade menos severa que a vigente à época da prática do ato, a multa em questão deve ser adequada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos termos da alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com a alteração promovida pela Lei nº 19.978/11.

Importante esclarecer que a multa isolada supracitada foi majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, uma vez constatada a dupla reincidência da Autuada na prática da mesma infração, que assim dispõe:

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

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

De acordo com as telas do SICAF acostadas às fls. 14/19, a caracterização da reincidência pode ser assim demonstrada:

1) autuações anteriores:

PTA nº. 04.002031094-84 (fls. 14/16):

- data do pagamento: 24/01/06;
- penalidade aplicada: art. 55, VII da Lei nº 6.763/75.

PTA nº 04.002033997-09 (fls. 17/19):

- data do pagamento: 20/02/06;
- penalidade aplicada: Art. 55, VII da Lei nº 6.763/75.

2) período objeto da presente autuação: maio de 2009 a julho de 2010;

- penalidade aplicada: a mesma acima citada (art. 55, VII).

3) conclusão:

- 1ª reincidência: 20/02/06;
- 2ª reincidência: a partir de maio de 2009 (1º período da presente autuação).

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, as telas do SICAF acostadas aos autos (fls. 14/19), cujas cópias foram a ela enviadas mediante Ofício anexado à fl. 1.067, comprovam, plenamente, a reincidência a ela imputada.

Assim, agiu corretamente o Fisco ao majorar a multa isolada exigida em 100% (cem por cento), uma vez caracterizada a dupla reincidência da Impugnante, nos termos estabelecidos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Por fim, as questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, I, do RPTA 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar a Multa Isolada à alínea "c" do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Rodrigo da Silva Ferreira (Revisor) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

Sala das Sessões, 03 de outubro de 2012.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Cindy Andrade Moraes
Relatora