

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.619/15/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000222311-27  
Impugnação: 40.010136789-65  
Impugnante: Dairy Partners Americas Brasil Ltda.  
IE: 186211410.00-25  
Proc. S. Passivo: Vinícius Jucá Alves/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO.** Constatado que a Autuada (contribuinte substituto tributário) destacou e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária, nas operações internas, visto que não incluiu os descontos incondicionais referentes às operações próprias, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, em desacordo com o estabelecido no art. 8º, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 19, item 2 da Lei nº 6.763/75 e art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de agosto a outubro de 2011, destacou e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária nas operações de saídas de produtos alimentícios constantes do item 43, subitens 43.1 e 43.2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinados a contribuintes estabelecidos no Estado de Minas Gerais.

A Autuada, localizada na cidade de Contagem/MG, e responsável pelo destaque/retenção e recolhimento do ICMS/ST devido nas operações de saídas destinadas a contribuintes mineiros, fez o destaque do ICMS devido por substituição tributária em valor inferior ao correto, dada a não inclusão dos descontos incondicionais em sua base de cálculo.

O cálculo está demonstrado nas Planilhas Cálculo 1.2 a 1.4 gravadas em CD (fls. 17), e a apuração do valor devido, à Planilha 1.1 – Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 12).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 23/33 e junta documentos às fls. 34/67 dos autos.

A Autuada afirma que o presente Auto de Infração é nulo, uma vez que não ficou provado que os preços finais praticados não estavam compatíveis com a base de cálculo da substituição tributária.

Entende que a “simples exclusão dos descontos incondicionais não deveria, por si só, ensejar a presunção de que a base de cálculo do ICMS/ST foi deficiente”.

Alega em sua defesa que a cobrança é improcedente, uma vez que a Lei Complementar nº 87/96 determina que o valor da base de cálculo do ICMS/ST é o valor da operação e que o seu art. 8º não autoriza a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST.

Cita a Súmula nº 457 e acórdão proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça.

Defende que o Auto de Infração tem efeito confiscatório e que estaria em desacordo com o princípio constitucional, conforme art. 150, inciso IV da Constituição Federal/88.

Conclui requerendo que seja dado integral provimento à Impugnação no que se refere às irregularidades apontadas, julgando improcedente o presente Auto de Infração, devendo ser cancelado definitivamente o crédito tributário por ele constituído.

Por fim, subsidiariamente, pede a redução das multas punitivas para “patamares razoáveis (20%)”.

O Fisco manifesta-se às fls. 69/76 pugnando pela manutenção do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 110/136, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

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

#### **Da Preliminar**

A alegação da Defesa de nulidade do lançamento porque a Fiscalização não demonstrou que os preços praticados com os produtos autuados, nas operações subsequentes, não estavam compatíveis com a base de cálculo utilizada para efeito de substituição tributária, não prospera.

É que a inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, no caso em comento, prescinde de tal demonstração por parte da Fiscalização, uma vez que as exigências do imposto sobre a referida rubrica decorrem de disposição expressa na legislação tributária deste Estado. Examine-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. **o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional**, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de 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;

(Destacou-se).

(...)

Vale dizer que a base de cálculo da substituição tributária é o valor que presumidamente o produto irá alcançar ao chegar ao mercado, realizando o objetivo de que o ICMS incida em toda a cadeia de consumo.

Nesse diapasão, o que se extrai do comando legal retro, é que, como no caso da substituição tributária não se pode, inegavelmente, ter a garantia de que o valor do desconto incondicional concedido na operação própria, entre contribuintes substituto e substituído, será repassado automaticamente para o consumidor final na operação subsequente, tal rubrica deve compor a base de cálculo do ICMS/ST.

Menciona-se, por oportuno, que qualquer pleito relativo a tratamento diferenciado em relação à inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST é questão cuja competência é da Superintendência de Tributação (SUTRI/SEF/MG). Dessa forma, este Conselho não é o foro competente para análise de tal situação.

Cabe registrar, que no caso específico de medicamentos, em função das peculiaridades desse segmento, no qual o repasse dos descontos incondicionais aos consumidores finais é prática notoriamente conhecida e adotada há vários anos pelos contribuintes integrantes dessa cadeia econômica, foi publicado o Decreto nº 45.706/11 com o intuito de deixar claro que a inclusão do desconto incondicional na formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não se aplica ao referido setor. Examine-se:

### Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

Art. 59. Relativamente às mercadorias de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo, a base de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

(...)

**I - nas operações promovidas pelo fabricante, inclusive quando a responsabilidade couber ao adquirente, a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte;**

**II - nas operações promovidas por contribuinte não fabricante:**

a) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "b";

**b) a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte:**

1. quando promovida por industrial detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, desde que a mercadoria tenha sido recebida de estabelecimento situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária;

2. quando promovida por importador situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária e detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976;

3. quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

(...)

**§ 5º Nas hipóteses do inciso I e da alínea "b" do inciso II do caput, os valores dos descontos incondicionais concedidos não serão considerados para a apuração da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária.**

**Efeitos a partir de 27/08/2011** - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.706, de 26/08/2011.

(Destacou-se).

(...)

Observa-se que a única ressalva para não inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST nos casos em que a legislação determina a aplicação da regra a que se refere o inciso I, alínea "b", item 3, do referido art. 19 (base de cálculo do ICMS/ST definida mediante aplicação do critério da Margem de Valor Agregado – MVA) é aquela prevista no § 5º supra.

Assim, o questionamento trazido pela Autuada, em preliminar, poderá ser levado à análise do órgão competente da SEF/MG. Oportunidade em que ela poderá comprovar inequivocamente que é prática do setor de produtos alimentícios o repasse dos descontos incondicionais aos consumidores finais.

Pertinente ressaltar que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização, sendo que, proceder nos termos da lei, na hipótese de lançamento tributário e nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, é se pautar nos seguintes passos:

- 1 – verificar a ocorrência do fato gerador;
- 2 – determinar o crédito tributário;
- 3 – calcular o imposto devido;
- 4 – identificar o sujeito passivo;
- 5 – identificar a penalidade (propor a penalidade a ser aplicada de acordo com a norma legal própria)

Nos presentes autos, verifica-se que todos estes passos foram seguidos.

Assim, rejeita-se a nulidade arguida.

#### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de agosto a outubro de 2011, uma vez que os valores dos descontos incondicionais concedidos nas operações próprias não foram incluídos pela Autuada (contribuinte substituto tributário) na composição da base de cálculo do ICMS/ST, em desacordo com o previsto no art. 8º, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 19, item 2 da Lei nº 6.763/75 e art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Conforme consta do relatório fiscal, a Autuada comercializa produtos alimentícios sujeitos ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, os quais encontram-se listados no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

De posse dos valores dos descontos incondicionais referentes às saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária no período autuado, para os quais a Autuada (contribuinte substituto tributário) não reteve/recolheu o ICMS/ST referente às operações subsequentes, a Fiscalização exigiu o imposto, acrescido das multas de revalidação em dobro e isolada.

Cabe salientar que a substituição tributária é uma técnica de arrecadação prevista pelo art. 150, § 7º da Constituição Federal e pelo art. 6º da LC nº 87/96, na qual o contribuinte substituto não apenas recolhe o tributo por ele devido, mas também antecipa o montante relativo à operação subsequente.

É incontroverso que na operação de circulação de mercadorias promovida por contribuinte, ditas operações próprias, os descontos incondicionais não integram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sua base de cálculo, conforme determinam os arts. 13, § 1º, inciso II, alínea “a” da LC nº 87/96 e art. 13, § 2º, item 1, alínea “b” da Lei nº 6.763/75.

A discussão nos presentes autos gira em torno dos descontos incondicionais, concedidos nas operações entre contribuinte substituto e substituído e a inclusão ou não de tal rubrica na base de cálculo das operações subsequentes presumidas, o que se passa a analisar.

Destaca-se que não há controvérsia nos presentes autos da falta de inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST recolhido pela Autuada.

Reitera-se que as operações objeto deste lançamento ocorreram no período de 12 de agosto a 17 de outubro de 2011.

Ressalta-se que em 11/08/11 foi publicado o Decreto nº 45.688 que alterou a redação do item 3, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, evidenciando, de forma expressa que os “descontos concedidos, inclusive o incondicional”, integram a base de cálculo da substituição tributária. Confira-se:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

**3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de 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;**

(Destacou-se).

(...)

Consta em várias decisões deste Conselho, por exemplo, os Acórdãos nºs 4.099/13/CE, 21.081/13/1ª, 21.514/14/1ª, 21.515/14/1ª, 21.516/14/1ª, 21.458/14/1ª, que tal alteração objetivou deixar de forma expressa que os “descontos concedidos, inclusive o incondicional”, integram a base de cálculo do ICMS/ST.

Cabe destacar os seguintes excertos das decisões deste Conselho sobre a procedência do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, cujos lançamentos têm como sujeitos passivos estabelecimentos da Autuada:

**ACÓRDÃO: 4.099/13/CE RITO: ORDINÁRIO**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

PTA/AI:01.000174107-28

RECURSO DE REVISÃO: 40.060134233-25

RECORRENTE: NESTLÉ BRASIL LTDA

IE: 186002263.95-89

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: LEONARDO RESENDE ALVIM  
MACHADO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/CONTAGEM

(...)

**NO CASO EM TELA, A ORA RECORRENTE PROPÕE O CANCELAMENTO INTEGRAL DAS EXIGÊNCIAS RELATIVAS À ACUSAÇÃO FISCAL DE NÃO INCLUSÃO DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST.**

RELEMBRANDO, A MATÉRIA OBJETO DO RECURSO DIZ RESPEITO À ACUSAÇÃO FISCAL DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST PELA RECORRENTE, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2010, DECORRENTE DE APURAÇÃO A MENOR DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NO MOMENTO DA SAÍDA DAS MERCADORIAS PARA CONTRIBUINTES MINEIROS, ORIUNDAS DE TRANSFERÊNCIA DE ESTABELECIMENTOS DO MESMO INDUSTRIAL FABRICANTE, ESTABELECIDO NO ESTADO DE SÃO PAULO, SENDO QUE NÃO TERIA SIDO OBSERVADA A NORMA QUE TRATA ESPECIFICAMENTE DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 3, DA ALÍNEA "B" DO INCISO I DO ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS.

EXIGEM-SE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO EM DOBRO, NOS TERMOS DO ART. 56, INCISO II E § 2º INCISO I DA LEI Nº 6.763/75, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII DO MESMO DIPLOMA LEGAL.

DE INÍCIO, CABE SALIENTAR QUE A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É UMA TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO PREVISTA PELO ART. 150, § 7º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E PELO ART. 6º DA LC Nº 87/96, NA QUAL O CONTRIBUINTE SUBSTITUTO NÃO APENAS RECOLHE O TRIBUTO POR ELE DEVIDO, MAS TAMBÉM, ANTECIPA O MONTANTE RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.

VALE DESTACAR QUE É INCONTROVERSO QUE NA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS PROMOVIDA POR CONTRIBUINTE, DITAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS, OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS NÃO INTEGRAM SUA BASE DE CÁLCULO, CONFORME DETERMINAM OS ART. 13, § 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" DA LC Nº 87/96 E ART. 13, § 2º, ITEM 1, ALÍNEA "B" DA LEI Nº 6.763/75.

A DISCUSSÃO NOS PRESENTES AUTOS GIRA EM TORNO DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS, CONCEDIDOS NAS OPERAÇÕES ENTRE SUBSTITUTO E SUBSTITUÍDO, E A INCLUSÃO OU NÃO DE TAL RUBRICA NA BASE DE CÁLCULO DAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES PRESUMIDAS.

NOS CASOS ONDE HOUVER OPERAÇÕES SUBMETIDAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A NÃO INCLUSÃO DO DESCONTO INCONDICIONAL CONCEDIDO NA BASE DE CÁLCULO É VÁLIDA SOMENTE NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, OU SEJA, NAS DENOMINADAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS. NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, ONDE HOUVER EFETIVAMENTE A TRIBUTAÇÃO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIA, O DESCONTO DEVE INTEGRAR A BASE DE CÁLCULO DA OPERAÇÃO.

TAL FATO OCORRE EM FUNÇÃO DE QUE, NA SISTEMÁTICA DE ARRECADAÇÃO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A OPERAÇÃO CONSUMADA ENTRE OS CONTRIBUINTES, SUBSTITUTO E SUBSTITUÍDO, NÃO SE CONFUNDE COM A OPERAÇÃO FUTURA, QUE DEVE OCORRER ENTRE O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO E AQUELE QUE VENHA A ADQUIRIR AS MERCADORIAS.

OS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS NAS OPERAÇÕES ENTRE O SUBSTITUTO E O SUBSTITUÍDO DIZEM RESPEITO APENAS A TAIS OPERAÇÕES E NÃO ÀS OPERAÇÕES FUTURAS.

DESTAQUE-SE QUE NÃO HÁ CONTROVÉRSIA NOS PRESENTES AUTOS SOBRE A FALTA DE INCLUSÃO DO DESCONTO INCONDICIONAL NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST.

(...)

PORTANTO, NO CASO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO SE PODE, INEGAVELMENTE, TER A GARANTIA DE QUE O VALOR DO DESCONTO INCONDICIONAL CONCEDIDO NA OPERAÇÃO PRÓPRIA SERÁ, AUTOMATICAMENTE, RÉPASSADO AO CONSUMIDOR FINAL NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

QUANTO À ALTERAÇÃO TRAZIDA PELO DECRETO Nº 45.668/11, NO ITEM 3, ALÍNEA "B", INCISO I, ART. 19, PARTE 1, ANEXO XV DO RICMS/02, TEM-SE QUE O ENTENDIMENTO CONSUBSTANCIADO NA NOVA REDAÇÃO DO MENCIONADO DISPOSITIVO JÁ SE ENCONTRAVA NA LEGISLAÇÃO, NOTADAMENTE NO ART. 8º DA LC Nº 87/96 E DA LEI Nº 6.763/75. TAL ALTERAÇÃO OBJETIVOU FIXAR, DE FORMA EXPRESSA, QUE OS "DESCONTOS CONCEDIDOS, INCLUSIVE O INCONDICIONAL", INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST.

FRISE-SE QUE A E. 1ª CÂMARA DESTE CONSELHO, ANALISANDO A MESMA MATÉRIA, RELATIVAMENTE A FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 2008, DECIDIU, À UNANIMIDADE DE VOTOS, PELA CORREÇÃO DA EXIGÊNCIA DO ICMS/ST DEVIDO SOBRE A RUBRICA DO DESCONTO INCONDICIONAL, CONFORME ACÓRDÃO Nº 20.621/11/1ª.

ASSIM, CORRETA A EXIGÊNCIA DO ICMS/ST SOBRE O MONTANTE DO DESCONTO INCONDICIONAL CONCEDIDO.

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

**ACÓRDÃO: 21.458/14/1ª RITO: SUMÁRIO**

PTA/AI:01.000202151-67

IMPUGNAÇÃO: 40.010134892-08

IMPUGNANTE: DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA

IE: 186211410.03-60

PROC. S. PASSIVO: MARCELO BEZ DEBATIN DA SILVEIRA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/UBERABA

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CONSTATADO RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE OS VALORES DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS, REFERENTES ÀS OPERAÇÕES PRÓPRIAS, NÃO FORAM INCLUÍDOS PELA AUTUADA (SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA) NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, CONFORME DETERMINAÇÃO CONTIDA NO ITEM 2 DO § 19 DO ART. 13 DA LEI Nº 6.763/75 E NO ART. 19, INCISO I, ALÍNEA “B”, ITEM 3 DO ANEXO XV DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, MAJORADA, EM RAZÃO DA CONSTATAÇÃO DE REINCIDÊNCIA, CONFORME PREVISTO NO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

TRATA A PRESENTE AUTUAÇÃO DO RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS/ST, NO PERÍODO DE AGOSTO A OUTUBRO 2011, EM RAZÃO DA NÃO INCLUSÃO DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

LOGO, EM SE TRATANDO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO REMETENTE DA MERCADORIA, O VALOR DO DESCONTO INCONDICIONAL POR ELE CONCEDIDO NÃO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS. TODAVIA, O MESMO NÃO SE APLICA EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, QUANDO O VALOR DO DESCONTO INCONDICIONAL DEVERÁ SER SOMADO AO PREÇO PRATICADO PELO REMETENTE PARA FINS DE FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, UMA VEZ QUE NÃO HÁ GARANTIA DO REPASSE DE TAL DESCONTO ATÉ O CONSUMIDOR FINAL.

CORRETAS, ENTÃO, AS EXIGÊNCIAS FORMALIZADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO EM COMENTO.

Dessa forma, de acordo com a norma ínsita no item 3, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02 e nos termos do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, segundo os quais não compete a este Órgão Julgador a negativa de ato normativo, correta a inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST.

Lado outro, vale dizer que nos casos em que houver operações submetidas à substituição tributária, esta não inclusão na base de cálculo referente ao desconto incondicional é válida somente nas operações de saída do contribuinte substituto tributário, ou seja, nas denominadas operações próprias. Nas operações específicas, em que houver efetivamente a substituição tributária, o desconto deve integrar a base de cálculo da operação.

Tal fato ocorre em função de que, na sistemática de arrecadação da substituição tributária, a operação consumada entre os contribuintes substituto e substituído não se confunde com a operação futura, que deve ocorrer entre o contribuinte substituído e aquele que venha a adquirir deste as mercadorias.

Os descontos incondicionais ocorridos nas operações entre contribuintes substituto e substituído dizem respeito apenas a tais operações e não às operações

futuras, a serem realizadas pelo substituído com aqueles que do mesmo vão adquirir as mercadorias.

Sobre o tema, discorre Hugo de Brito Machado, no artigo “A Bonificação e a Base de Cálculo do ICMS na Substituição Tributária”, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 186 e disponível em <http://abat.adv.br/biblioteca/files/artp/000098.pdf>:

É a denominada substituição tributária para frente, que mais exatamente se poderia chamar de cobrança antecipada do imposto, quer dizer, cobrança do imposto antes que o mesmo se faça devido.

Realmente, se o imposto diz respeito a um “fato gerador que deva ocorrer posteriormente”, esse imposto ainda não é devido, porque é precisamente a ocorrência do fato gerador do imposto que o torna devido. Mas esta é outra questão, cujo desenvolvimento aqui não seria oportuno. Basta, aqui, deixarmos claro que, nesse tipo de substituição tributária, ao substituto é atribuída a responsabilidade pelo pagamento de tributo que ainda não existe no plano concreto. É coisa do futuro.

(...)

Quando uma empresa vende mercadorias a outra que as vai revender, se concede bonificação ou desconto, o valor da bonificação ou do desconto não deve ser somado ao preço da venda porque este constitui o valor da operação, valor que se define considerando tanto a bonificação como o desconto.

Em outras palavras, a bonificação oferecida ou o desconto incondicional concedido participam da definição do preço efetivamente praticado, vale dizer, do valor da operação que é a base de cálculo do ICMS. Essa bonificação, ou esse desconto incondicional, todavia, dizem respeito apenas à operação realizada entre o contribuinte substituto e o contribuinte substituído, ficando o primeiro com a obrigação de recolher o ICMS relativo a essa operação, na condição de contribuinte mesmo.

A empresa que deu a bonificação ou o desconto incondicional, é também obrigada a recolher, na condição de substituto tributário, o ICMS relativo a operações futuras, que ainda devem ocorrer, mas ela não é parte nessas operações e as bonificações ou descontos que concedeu não se projetam necessariamente a elas.

(...)

**No Superior Tribunal de Justiça firmou-se o entendimento segundo o qual o valor das bonificações e dos descontos incondicionais não integra a base de cálculo do ICMS. E esse entendimento tem sido invocado pelos que pretendem ver adotado o mesmo critério no que diz respeito à base de cálculo do ICMS referente às operações futuras, vale dizer, às operações realizadas pelos substituídos.**

**Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça tem decidido que inexistindo a garantia de que a bonificação concedida pelo substituto tributário ao substituído vai ser transferida ao consumidor final, o recolhimento do ICMS sobre o regime de substituição tributária deve ser realizado integralmente.**

**(Destques acrescidos).**

O TJMG vem corroborando o entendimento de que os descontos incondicionais devem ser computados na base de cálculo do ICMS/ST, mesmo nas hipóteses em que se adota a MVA. Confira-se:

DIREITO TRIBUTÁRIO - DIREITO PROCESSUAL CIVIL - ICMS - MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO - SUSBTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA- INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA REPERCURSÃO DA BONIFICAÇÃO EM TODA A CADEIA PRODUTIVA - (...). - **NO CASO DE CONCESSÃO DE BONIFICAÇÃO INCONDICIONAL, NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, HÁ QUE SER CABALMENTE DEMONSTRADO QUE A BONIFICAÇÃO CONCEDIDA PELO INDUSTRIAL AO ATACADISTA FOI REPASSADA AO VAREJISTA QUE, POR SUA VEZ, A REPASSOU PARA O CONSUMIDOR FINAL, OU SEJA, O CONTRIBUINTE DE FATO. (...).**" (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.04.500592-3/001, RELATOR DESEMBARGADOR MOREIRA DINIZ, DJ DE 31.01.2006).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

APELAÇÃO CÍVEL - DÉBITO FISCAL - ICMS - BONIFICAÇÃO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DO TRIBUTO - MULTA CONFISCATÓRIA - NÃO DEMONSTRAÇÃO. **ADMITIR O DESCONTO, NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, ENTRE O FABRICANTE E O DISTRIBUIDOR, PARA A OPERAÇÃO SEGUINTE, ENTRE O DISTRIBUIDOR E O VAREJISTA OU O CONSUMIDOR, É PERPETUAR O DESCONTO, POR FICÇÃO NÃO PREVISTA NA LEI. PARA QUE SE RECONHEÇA NATUREZA CONFISCATÓRIA À MULTA APLICADA PELA FAZENDA PÚBLICA, É NECESSÁRIO QUE PARTE INTERESSADA DEMONSTRE, COM ELEMENTOS OBJETIVOS, QUE A PENA CONSISTE NA APREENSÃO DOS BENS E SEU CONFISCO"** (TJMG - PROCESSO N.º 1.0024.04.500570-9/001 - RELATOR: DES. ANTÔNIO SÉRVULO - DATA DA PUBLICAÇÃO:31/10/2006).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BONIFICAÇÕES.

1. **INEXISTINDO A GARANTIA DE QUE A BONIFICAÇÃO CONCEDIDA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO AO SUBSTITUÍDO NÃO VAI SER TRANSFERIDA AO CONSUMIDOR FINAL, O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVE SER REALIZADO INTEGRALMENTE.** PRECEDENTE DA SEGUNDA TURMA.  
2. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO (STJ - RESP. 993409 /MG - RELATOR: MIN. CASTRO MEIRA - DATA DA PUBLICAÇÃO: 21/05/2008).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS/ST. MERCADORIAS ENVIADAS EM BONIFICAÇÃO. LEGALIDADE DA EXAÇÃO. 1. A LEI ESTADUAL N. 6763/1975 É CLARA AO EXPOR QUE A VANTAGEM RECEBIDA A QUALQUER TÍTULO INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, SALVO AQUELA NÃO SUBORDINADA A NENHUM EVENTO FUTURO OU INCERTO, OU SEJA, AQUELAS INCONDICIONAIS. 2. **ASSIM, AINDA QUE NÃO HOUVESSE QUALQUER CONDIÇÃO DA PRIMEIRA OPERAÇÃO REALIZADA PELO APELANTE, HÁ DE SE CONSIDERAR QUE A TRIBUTAÇÃO, "IN CASU", OCORRE PELA VIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ISSO QUER DIZER QUE AINDA QUE NÃO HOUVESSE TRIBUTAÇÃO NA SAÍDA DA MERCADORIA - OPERAÇÃO ESTA AFETA ENTRE A RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO APELANTE E O ESTADO DO RIO DE JANEIRO - COMO AS MERCADORIAS SERÃO COMERCIALIZADAS PELOS BONIFICADOS NO TERRITÓRIO MINEIRO, A APELANTE DEVERIA OBSERVAR AS OBRIGAÇÕES ATINENTES À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESTACANDO E RECOLHENDO OS TRIBUTOS REFERENTE ÀS OPERAÇÕES FUTURAS.** 3. NÃO HAVENDO PROVA DE EXAURIMENTO DA MANUTENÇÃO DA PROPRIEDADE, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. 4. JULGADOS IMPROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL, OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVEM SER FIXADOS SEGUNDO A APRECIÇÃO EQUITATIVA DO JUIZ, NOS TERMOS DO ARTIGO 20, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL" (TJMG - NÚMERO DO PROCESSO: 1.0388.03.004082-7/001 - RELATOR DES. BRANDÃO TEIXEIRA - DATA DA PUBLICAÇÃO: 10/06/2008).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST PARA FRENTE - **BASE DE CÁLCULO - VENDA DE CERVEJA E REFRIGERANTE** - ART. 47-A DO RICMS/MG - RECOLHIMENTO A MENOR - MULTAS - CABIMENTO - JUROS DE MORA - INCIDÊNCIA - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - MANUTENÇÃO - RECURSO NÃO PROVIDO 1. A BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST, NOS CASOS EM QUE O VALOR DA OPERAÇÃO PRÓPRIA SUPERA 80% (OITENTA POR CENTO) DO PMPF, É "O PREÇO PRATICADO PELO REMETENTE ACRESCIDO DOS VALORES CORRESPONDENTES A DESCONTOS CONCEDIDOS, **INCLUSIVE O INCONDICIONAL**, FRETE, SEGURO, IMPOSTOS, CONTRIBUIÇÕES, ROYALTIES RELATIVOS A FRANQUIA E DE 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)..." E NÃO " O PREÇO MÉDIO PONDERADO A CONSUMIDOR FINAL (PMPF) DIVULGADO EM PORTARIA DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO.

2. NÃO HÁ QUE SE FALAR EM INAPLICABILIDADE DO ART. 47-A POR SUPOSTA VIOLAÇÃO A LEI COMPLEMENTAR Nº. 87/96, AO PROTOCOLO ICMS Nº11/91 E A DECISÃO PROFERIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NOS AUTOS DA ADI 1.851/AL, TENDO EM VISTA O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL PACÍFICO DESTA EG. TRIBUNAL, NO SENTIDO DE QUE SE TRATA DE IMPORTANTE REGRA DE ELISÃO FISCAL.

3. TAMBÉM NÃO SE VERIFICA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA, POIS O VALOR DEVIDO É CONHECIDO PREVIAMENTE PELO RESPONSÁVEL. O MESMO SE DIGA QUANTO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA, HAJA VISTA QUE A INOBSERVÂNCIA DO ART. 47-A COLOCARIA O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTE EM POSIÇÃO DE VANTAGEM EM RELAÇÃO ÀS DEMAIS EMPRESAS DO RAMO, O QUE REDUNDARIA, AÍ SIM, EM INFRINGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA LIVRE CONCORRÊNCIA.  
(...)

(APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.13.022901-6/002, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/05/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 02/06/2014).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - ICMS - MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO - PROVA DOCUMENTAL - NATUREZA JURÍDICA DE DESCONTO INCONDICIONAL - NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DEVIDO EM RAZÃO DAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS DO CONTRIBUINTE - JULGAMENTO PELO STJ, EM RECURSO REPETITIVO, NA FORMA DO ART. 543, DO CPC - **OPERAÇÕES TAMBÉM SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE - AUSÊNCIA DE PROVAS DE QUE O BENEFÍCIO É REPASSADO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES - INCIDÊNCIA DO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO, NO QUE SE REFERE ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES** -- OPERAÇÕES PRÓPRIAS - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - AUSÊNCIA DE PROVA DE ATO DA FISCALIZAÇÃO, OU AMEAÇA CONCRETA, DE INCIDÊNCIA NAS OPERAÇÕES DIRETAS - SEGURANÇA DENEGADA - SENTENÇA MANTIDA, POR OUTROS FUNDAMENTOS.

- AS MERCADORIAS REMETIDAS A TÍTULO DE BONIFICAÇÃO, NA VENDA DIRETA, REALIZADA PELO FABRICANTE AO SEU CLIENTE ATACADISTA OU VAREJISTA, NÃO INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, UMA VEZ QUE, QUANTO A ELAS, NÃO HÁ OPERAÇÃO MERCANTIL, JÁ QUE NÃO HÁ EFETIVA COBRANÇA DE PREÇO, SENDO MODALIDADE DE DESCONTO INCONDICIONAL.

- **TODAVIA SENDO AS OPERAÇÕES TAMBÉM SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, AS MERCADORIAS REMETIDAS PELO FABRICANTE, A TÍTULO DE BONIFICAÇÃO, SOMENTE PODEM SER BENEFICIADAS PELA NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SUBSTITUTO, SE HOVER PROVA DE QUE O BENEFÍCIO É REPASSADO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.**

- **AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA, NO CASO DOS AUTOS, DE QUE O BENEFÍCIO SEJA REPASSADO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NO CASO DAS OPERAÇÕES ICMS/ST.**

- NÃO HAVENDO PREVISÃO, NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE INCIDÊNCIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS COM MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO, É MISTÉR, PARA O PROVIMENTO MANDAMENTAL PREVENTIVO À EXAÇÃO, QUE HAJA QUALQUER ATO DA FISCALIZAÇÃO, OU MESMO AMEAÇA, DE TRIBUTAÇÃO DAS REFERIDAS OPERAÇÕES DIRETAS.

- À MÍNGUA DA DEMONSTRAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS ACIMA REFERIDAS, A CONCESSÃO DA SEGURANÇA PREVENTIVA, NO QUE SE REFERE ÀS OPERAÇÕES PRÓPRIAS COM MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO, REPRESENTARIA DECLARAÇÃO GENÉRICA DE NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, SEM QUALQUER CONCRETUDE, O QUE NÃO É CABÍVEL.

- DESCABIDA A CONCESSÃO DA SEGURANÇA PREVENTIVA,

- RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, POR FUNDAMENTO DIVERSO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA SENTENÇA. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0433.10.008800-7/001, RELATOR(A): DES.(A) SANDRA FONSECA, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/10/2012, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 23/10/2012).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ), NO JULGAMENTO DO AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 953.219 – RJ, DE RELATORIA DO MIN. HERMAN BENJAMIN, SOBRE O TEMA EM ANÁLISE, DEIXOU CONSIGNADO O SEGUINTE:

PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO COMPROVADA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". DESCONTO INCONDICIONAL. BASE DE CÁLCULO. ART. 8º DA LC 87/1996. PRECEDENTES. 535 CPC 8º 871. (...) A SEGUNDA TURMA FIXOU O ENTENDIMENTO DE QUE O DESCONTO OU A BONIFICAÇÃO CONCEDIDOS PELO SUBSTITUTO AO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO NÃO SÃO NECESSARIAMENTE REPASSADOS AO CLIENTE DESTA ÚLTIMO, DE MODO QUE INEXISTE DIREITO AO ABATIMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". 3. É INQUESTIONÁVEL QUE, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO (SAÍDA DO FABRICANTE PARA A DISTRIBUIDORA), APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, A, DA LC 87/1996. 4. EM SE TRATANDO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO ENTANTO, A BASE DE CÁLCULO REFERE-SE AO PREÇO COBRADO NA SEGUNDA OPERAÇÃO (SAÍDA DA MERCADORIA DA DISTRIBUIDORA PARA O SEU CLIENTE), NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996. INVIÁVEL SUPOR, SEM PREVISÃO LEGAL, QUE O DESCONTO DADO PELA FÁBRICA, NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, SEJA REPASSADO AO PREÇO FINAL (SEGUNDA OPERAÇÃO). 5. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, NO JULGAMENTO DOS ERESP 715.255/MG, E REAFIRMADO PELA SEGUNDA TURMA, AO APRECIAR O RESP 1.041.331/RJ. 6. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

VOTO

(...)

DE FATO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO PREVISTA PELO ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO E PELO ART. 6º DA LC 87/96, NA QUAL O CONTRIBUINTE (SUBSTITUTO) NÃO APENAS RECOLHE O TRIBUTO POR ELE DEVIDO, MAS TAMBÉM ANTECIPA O MONTANTE RELATIVO À OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

NO CASO DOS AUTOS, COMO BEM SALIENTADO PELA CORTE LOCAL, HÁ DUAS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA: A PRIMEIRA DELAS É A SAÍDA DA FÁBRICA RECORRENTE PARA A DISTRIBUIDORA, FASE EM QUE HÁ O DESCONTO; E A SEGUNDA CIRCULAÇÃO (FUTURA) É A VENDA DA MERCADORIA PELA DISTRIBUIDORA PARA O CONSUMIDOR FINAL.

AS NORMAS RELATIVAS AO DESCONTO INCONDICIONAL E À SUA NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS (ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996) APLICAM-SE APENAS À PRIMEIRA OPERAÇÃO. OCORRE QUE O DESCONTO RELATADO PELA RECORRENTE REFERE-SE AO PREÇO COBRADO DA DISTRIBUIDORA, NÃO SE PODENDO PRESUMIR QUE O BÔNUS SERÁ REPASSADO, AUTOMATICAMENTE, PARA O CONSUMIDOR FINAL, NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

**DITO DE OUTRA FORMA, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É INQUESTIONÁVEL QUE O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, “A”, DA LC 87/1996. FOI O QUE DECIDIU A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC, QUE RESULTOU NA EDIÇÃO DA SÚMULA 457/STJ.**

**POR OUTRO LADO, EXISTINDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O PREÇO COBRADO PELA FÁBRICA (SUBSTITUTO) DA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) É DE MENOR RELEVÂNCIA. TODA A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO LEVA EM CONTA UMA PRESUNÇÃO NO QUE SE REFERE AO PREÇO FINAL COBRADO PELA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) DE SEU CLIENTE (OPERAÇÃO FUTURA), SENDO ESSA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996:**

“ART. 8º A BASE DE CÁLCULO, PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SERÁ:

(...)

II – EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES, OBTIDA PELO SOMATÓRIO DAS PARCELAS SEGUINTE:

O VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO OU PELO SUBSTITUÍDO INTERMEDIÁRIO;

O MONTANTE DOS VALORES DE SEGURO, DE FRETE E DE OUTROS ENCARGOS COBRADOS OU TRANSFERÍVEIS AOS ADQUIRENTES OU TOMADORES DE SERVIÇO;

A MARGEM DE VALOR AGREGADO, INCLUSIVE LUCRO, RELATIVA ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES;

(...).”

**NOTE-SE QUE O SOMATÓRIO DAS ALÍNEAS “A”, “B” E “C”, DO ART. 8º, INCISO II, ACIMA TRANSCRITO, CORRESPONDE EXATAMENTE AO PREÇO FINAL DA MERCADORIA, COBRADO DO CONSUMIDOR, INCLUINDO NÃO APENAS OS CUSTOS DE AQUISIÇÃO PELA DISTRIBUIDORA, MAS TAMBÉM SUA MARGEM DE LUCRO (O QUE ENGLOBA O DESCONTO CONSEGUIDO NA FÁBRICA).**

**O BÔNUS DADO PELA RECORRENTE À DISTRIBUIDORA NÃO IMPLICA, NECESSÁRIA E AUTOMATICAMENTE, REDUÇÃO DO PREÇO FINAL, CONSIDERANDO QUE ELE É AFERIDO COM BASE EM PESQUISAS DE MERCADO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO.**

**INAPLICÁVEIS NA HIPÓTESE DOS AUTOS, PORTANTO, OS DISPOSITIVOS LEGAIS SUSCITADOS PELA RECORRENTE (EM ESPECIAL O ART. 13, § 1º, II, “A”, DA LC 87/1996), ASSIM COMO O ENTENDIMENTO FIRMADO NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, PORQUANTO A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POSSUI REGRAS PRÓPRIAS PARA A IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (ART. 8º, DA LC 87/1996).**

(...)

(AGRG NO RESP Nº 953219/RJ, REL. MIN. HERMAN BENJAMIN, DJE 04-02-2011).

(DESTAQUES ACRESCIDOS).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante mencionar outros julgados com o direcionamento supracitado, tais quais: REsp 993409/MG - 2008, REsp 1001713/MG - 2008, REsp 1027786/MG - 2008, Resp 1041331/RJ - 2008, EREsp 715.255/MG - 2010.

Recentemente, o STJ voltou a se manifestar pela procedência da inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo da ST. Examine-se:

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 953.219  
– RJ (2011/0116374-2)

RELATOR : MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA

AGRAVANTE: COMPANHIA MANUFATORA DE TECIDOS DE ALGODÃO

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADOR : SÔNIA REGINA DE CARVALHO MESTRE E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCONTO INCONDICIONAL. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA 168/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, NA INTERPRETAÇÃO DO PRECEITO CONTIDO NO ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DECIDIU QUE, NA SISTEMÁTICA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SE ASSEGURA A RESTITUIÇÃO TÃO SOMENTE SE O FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO SE REALIZAR (ADI 1.851/AL, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, TRIBUNAL PLENO, DJ 15/5/02).

2. **NA LINHA DESSE ENTENDIMENTO, PARA A PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS OS VALORES CORRESPONDENTES ÀS MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO, ASSIM COMO OCORRE NO TOCANTE AOS DESCONTOS INCONDICIONAIS (ERESP 715.255/MG, REL. MIN. ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 23/2/11).**

3. "NÃO CABEM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA, QUANDO A JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DO ACÓRDÃO EMBARGADO" (SÚMULA 168/STJ).

4. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, OG FERNANDES, MAURO CAMPBELL MARQUES, BENEDITO GONÇALVES, ASSUSETE MAGALHÃES, SÉRGIO KUKINA E ARI PARGENDLER VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

BRASÍLIA (DF), 11 DE JUNHO DE 2014 (DATA DO JULGAMENTO)  
MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA (GRIFOS ACRESCIDOS)  
Nº DO LINK: PR020/2013  
SIAT/DFI, 05/06/13

A título de informação, salienta-se que o entendimento de que o desconto incondicional compõe a base de cálculo do ICMS/ST é também adotado por outros Fiscos. Confira-se as seguintes orientações:

### SEFAZ PA

ASSUNTO: ICMS. BASE DE CÁLCULO/ ST E ANTECIPAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS.

### PEDIDO

Análise e apreciação da matéria relacionada à integração dos descontos incondicionados na composição da base de cálculo aplicável à substituição tributária e à antecipação do ICMS devido nas operações internas subsequentes, considerando o seguinte:

1. A interpretação dada pela PGE é corroborada pela DTR - cabe destacar neste ponto, que o encaminhamento inicial à PGE deu-se em virtude da interpretação da DFI, quanto a possibilidade de inclusão na base de cálculo do ICMS ST dos descontos ditos incondicionais basear-se em decisões judiciais;
2. Caso seja positivo o posicionamento acima pergunta-se a extensão do mesmo, ou seja, se abrange operações relativas as mercadorias sujeitas a antecipação na entrada no Estado do Pará, dado que a antecipação é modalidade de substituição tributária “para frente”;
3. Caso seja positiva a manifestação acima qual o entendimento desta DTR quanto ao cálculo do ICMS antecipado, no caso de concessão de desconto incondicional nas operações realizadas por contribuintes possuidores de tratamento diferenciado - atacadista e/ou varejista.

### LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

- Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1998;
- RICMS - PA, aprovado pelo Decreto 4.676, de 18 de junho de 2001.

### MANIFESTAÇÃO

Sobre as questões suscitadas, temos a comentar:

1. A Lei Complementar nº 87/96 ao dispor sobre a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária assim dispõe:

“Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

[...]

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

[...]

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.”

2. Ao tratar da composição da base de cálculo, esta mesma Lei Complementar disciplina:

Art. 13.[...]

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

[...]

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

[...]

**3. Assim, de uma interpretação sistemática, podemos afirmar que nas operações em que o vendedor da mercadoria concede descontos incondicionados, em que estes são expressos nos documentos fiscais, a base de cálculo do ICMS, da operação própria, será sempre menor que o valor da operação, uma vez que sobre esse valor não incidirá o ICMS. Contudo, este fato em nada influencia a formação da base de cálculo da ST, uma vez que, o preço de partida será sempre o valor da operação, sobre o qual deverão, teoricamente, estar incluídos todos os valores que formam o preço da mercadoria.**

4. Ainda neste sentido, o RICMS-PA e o Manual de Orientação do Contribuinte - NF-e ao tratarem dos “campos dos documentos”, prevêm nos quadros “Dados do Produto” e “Dados dos Produtos e Serviços”, respectivamente, campos diferentes para aposição do valor total do produto e das respectivas bases de cálculo, corroborando a assertiva de que nem sempre o valor da operação coincide com a base de cálculo do tributo.

**5. No que se refere à base de cálculo para fins de antecipação do ICMS, ocorre a mesma situação. De fato, o art. 109 do Anexo I do RICMS, ao tratar da base de cálculo da antecipação dispõe que o imposto a ser recolhido sob este sistema terá como preço de partida o valor da operação.**

“Art. 109. Na hipótese de não haver preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por autoridade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

competente, o imposto a ser recolhido pelo contribuinte será calculado sobre o somatório das seguintes parcelas:

“I - o valor da operação própria realizada pelo remetente;

[...]

6. Quanto às operações com mercadorias remetidas a contribuintes localizados no Estado do Pará que são detentores do regime especial de que trata o art. 127 do Anexo I do RICMS-PA, igualmente, os descontos deverão compor a base de cálculo para efeito de cobrança do ICMS sob o regime da antecipação.

CONCLUSÃO,

**Por todo o exposto, informamos que o preço de partida para a formação da base de cálculo das operações sujeitas à substituição tributária e antecipação do ICMS será sempre o valor da operação própria realizada pelo remetente, dela fazendo parte os valores correspondentes a qualquer os descontos, seja condicionados seja incondicionados. SMJ**

Belém (PA), 24 de maio de 2013.

UZELINDA MARTINS MOREIRA, Coordenadora CCOT/DTR;  
ROSELI DE ASSUNÇÃO NAVES, Diretora de Tributação.  
(Grifos acrescidos)

SEFAZ PI

ESTADO DO PIAUÍ SECRETARIA DA FAZENDA UNIDADE  
DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - UNATRI  
PARECER UNATRI/SEFAZ Nº 1.107/2005 1

Assunto: Tributário ICMS Substituição Tributária – Base de Cálculo

Conclusão: Na forma do parecer

A parte interessada, acima qualificada, formula consulta a Secretaria da Fazenda, objetivando receber informações quanto a composição da base de cálculo da Substituição Tributária nas operações em que o fornecedor concede desconto incondicional no preço dos produtos.

Informa o consulente que nas suas aquisições de fraldas descartáveis, absorventes higiênicos e outros produtos submetidos ao regime de substituição tributária na origem, seu fornecedor Johnson & Johnson concede habitualmente desconto incondicional, destacando-o no documento fiscal emitido, sendo que, tal desconto não é abatido do valor inicial utilizado para efeito de base de cálculo da substituição tributária. O seu entendimento é de que, em sendo a base de cálculo da substituição tributária determinada a partir do valor da operação (e não de preço fixado), o referido desconto deve ser excluído do cálculo. Cita o inciso II do art. 54 do RICMS como supedâneo ao seu questionamento.

Acostado à consulta, apresenta documento segundo o qual a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia admite a determinação da base de cálculo da substituição tributária na forma reclamada.

Face ao expendido, manifestamos o nosso entendimento, na forma da legislação tributária em vigor.

A lei tributária dispõe de forma distinta sobre a base de cálculo da operação própria e a base de cálculo para fins de substituição tributária.

Na composição da base de cálculo do imposto da operação própria é admissível o abatimento do desconto concedido incondicionalmente, haja vista o teor da alínea "a" do inciso II do § 5º do art. 24 da Lei nº 4.257, de 06 de janeiro de 1989, que determina a inclusão em seu cômputo somente dos descontos concedidos sob condição:

Art. 24. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 5º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso IX do caput deste artigo:

(...)

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

Contrário senso, em tais operações o valor dos descontos concedidos incondicionalmente não deve integrar a base de cálculo da respectiva operação.

A composição da base de cálculo para efeito de substituição tributária na hipótese sob consulta, está disciplinada no art. 25, II da Lei nº 4.257, de 06 de janeiro de 1989, verbis:

“Art. 25. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será:

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtidas pelo somatório das parcelas seguintes, observado o disposto no § 7º:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário, incluído o IPI, quando for o caso;

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de lucro fixada no Regulamento; (grifamos)

**Note-se que, no tocante à composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, o valor inicial é o da operação própria realizada. Em momento algum a legislação tributária estadual determina ou refere-se a qualquer dedução relacionada com descontos**

**concedidos pelos fornecedores aos adquirentes dos produtos sujeitos à substituição tributária, até porque tal dedução implicaria redução do valor do imposto retido a recolher, relacionado às operações subsequentes.**

Com efeito, os dispositivos transcritos dispõem de forma clara e inequívoca sobre quais parcelas constituirão o valor da base de cálculo para exigência do imposto por substituição tributária.

Desse modo, a luz da legislação tributária estadual, na determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não deverá haver qualquer dedução, mesmo decorrente de descontos concedidos incondicionalmente pelo fornecedor, exceto nos casos previstos nos respectivos convênios ou protocolos instituidores da sistemática de substituição tributária.

É o parecer. À consideração superior.

UNIDADE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - UNATRI, em Teresina, 09 de agosto de 2005.

EDIVALDO DE JESUS SOUSA

Agente Fiscal – Mat. 02240-3

De acordo.

Encaminhe-se à Superintendência da Receita para os procedimentos finais. (Grifos acrescidos)

SEFAZ/RJ

A base de cálculo do ICMS/ST em relação às operações subsequentes, observada a ordem a seguir, é:

- o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), caso adotado;
- preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador. O valor do frete deverá ser somado ao respectivo preço, quando não incluído no mesmo;
- o preço máximo, ou único, de venda a varejo fixado pela autoridade competente;
- o montante formado pelo valor da operação ou prestação própria realizada pelo contribuinte substituído, neste valor incluído o valor do IPI, acrescido do frete e carreto, seguro e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, da margem de valor agregado, relativa às operações ou prestações subsequentes, determinada pela legislação.

**Obs.: integram, ainda, a base de cálculo da substituição tributária as bonificações, descontos e quaisquer outras**

**deduções concedidas no valor total ou unitário da mercadoria.**

Conforme já destacado, a base de cálculo da substituição tributária é o valor que presumidamente o produto irá alcançar ao chegar ao mercado, realizando o objetivo de que o ICMS incida em toda a cadeia de consumo.

Nesse sentido, vale mencionar os ensinamentos de Marco Aurélio Greco, também citado pelo STJ nas decisões supracitadas, segundo o qual "o interesse arrecadatário do Fisco é o de receber o ICMS sobre o ciclo econômico inteiro – portanto, sobre o preço de ponta, na última operação realizada com aquela mercadoria, o consumidor final. É este o preço que vai definir o interesse arrecadatário do Estado" (*in Substituição Tributária (Antecipação do Fato Gerador*, 2ª edição, Malheiros, p. 111).

Tal fundamento respalda-se no art. 8º da LC nº 87/96, *in verbis*:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou 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 aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei.

(...)

Salienta-se que a Lei nº 6.763/75 traz idêntica literalidade. O legislador mineiro, no RICMS/02, item 3, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV, cuidou de deixar evidenciado, de forma expressa, que os “descontos concedidos, inclusive o incondicional”, integram a base de cálculo da substituição tributária.

Portanto, no caso da substituição tributária não se pode, inegavelmente, ter a garantia de que o valor do desconto incondicional concedido na operação própria será

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

repassado, automaticamente, para o consumidor final, na operação subsequente. Assim, repita-se, correta é a inclusão de tal rubrica na base de cálculo do ICMS/ST.

Desse modo, correta a exigência do ICMS/ST sobre o montante do desconto incondicional na forma efetuada pela Fiscalização nos presentes autos.

Foram exigidas, além do ICMS/ST não recolhido em face da não inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do referido imposto, as seguintes penalidades:

Lei nº 6.763/75

Art. 56 (...)

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;

(...)

Art. 55 (...)

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

(...)

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;**

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

"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;**"

(Destacou-se).

(...)

Como se trata de imposto que a Autuada deveria recolher na condição de contribuinte substituto tributário, correta a aplicação da Multa de Revalidação em dobro, a teor do disposto no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à multa isolada, verifica-se que a Fiscalização a exigiu no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, nos termos do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Verifica-se que o inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, vigente no período autuado, teve sua redação alterada pela Lei nº 19.978/11, com vigência a partir de 01/01/12. A partir dessa data, a penalidade por consignar a base de cálculo 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 penalidade vigente até 31/12/11.

Assim, em face da aplicação da *lex mitior*, art. 106, inciso II, alínea “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 exigida foi corretamente adequada ao percentual de 20% (vinte por cento).

Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória, no caso, consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação tributária.

A Impugnante alega que as multas apresentam caráter desproporcional e confiscatório.

Contudo, a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos dos já mencionados arts. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 110, inciso I do RPTA.

Não procede, também, o pedido da Impugnante para que as penalidades sejam reduzidas ao percentual de 20% (vinte por cento).

Conforme destacado, a multa isolada foi exigida no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, e a multa de revalidação, no percentual de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST não recolhido, nos exatos termos da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que nesta instância administrativa não há previsão para adequação no percentual da multa de revalidação exigida.

Quanto à multa isolada, cabe registrar que há óbice para aplicação do permissivo legal, nos termos dos §§ 3º e 5º, item 3 do art. 53 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto. Confira-se:

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

**Sala das Sessões, 10 de fevereiro de 2015.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

IS/P