

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.118/16/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000254688-45
Impugnação: 40.010137974-33; 40.010137982-60 (Coob.)
Impugnante: BMW do Brasil Ltda
IE: 487197943.02-20
Euroville Veículos e Peças Ltda. (Coob.)
IE: 062824688.00-11
Proc. S. Passivo: Carlos Renato Santos de Bessa/Outro(s)
Mônica Ferraz Ivamoto/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a manutenção da Coobrigada (destinatária da mercadoria) no polo passivo da obrigação da tributária, nos termos do art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a retenção e o recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em São Paulo, que por força do Protocolo ICMS nº 132/92, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de veículos novos para contribuintes deste estado, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 13 e 46, inciso III da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. O Fisco reformulou o crédito tributário para excluir as exigências relativas a notas fiscais canceladas. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75. A Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, por consignar no documento fiscal valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, está sendo exigida no PTA nº 01.000255863-25, uma vez que a Coobrigada não concorreu para tal conduta.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata da constatação de que a Autuada efetuou recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, incidente sobre operações com veículos automotores, em decorrência de destaque a menor do imposto nas notas fiscais emitidas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As operações objeto de autuação têm como destinatário empresas do mesmo grupo econômico da Euroville e Peças Ltda, cujas Inscrições Estaduais são as de nºs 062.824688.0011, 062.824688.0275 e 062.824688.0356.

Assim, considerando o disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75, o qual determina que, na hipótese de retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST, a responsabilidade é atribuída ao destinatário, o Fisco incluiu no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, a matriz de IE nº 062.824688.0011, nos termos do disposto no art. 24, § 2º da mesma lei, no que tange à consideração conjunta de todos os estabelecimentos de um mesmo titular para efeito de responsabilização por débito tributário.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, por consignar no documento fiscal valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, está sendo exigida no PTA nº 01.000255863-25, uma vez que a Coobrigada não concorreu para tal conduta.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Infração-AI (fls. 2/10); Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000010670.68 (fls. 11); Procurações e Contratos Sociais (fls. 12/41); Relatório Fiscal (fls. 42/45); Anexo 1 – Demonstrativo do Crédito Tributário por exercício fiscal e Planilha demonstrativa de diferença apurada do ICMS/ST por período (fls. 46/48); Anexo 2 – Cópia das GIAs/ST entregues no período, Relação de notas fiscais de devolução e Cópia do termo de ocorrência no RUDFTO (fls. 49/79); Anexo 3 – Planilha demonstrativa da relação de notas fiscais eletrônicas utilizadas na apuração do ICMS/ST devido (fls. 80/168).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 170/202 e anexa documentos às fls. 201/403. Requer, ao final, a procedência da impugnação.

A Coobrigada, por sua vez, apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 406/446 e anexa documentos às fls. 447/847.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

O Fisco manifesta-se às fls. 851/859 e acata parcialmente as razões da Defesa, retificando o crédito tributário, conforme “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 860/861.

Considerando haver, na base de cálculo de apuração do ICMS/ST devido, documentos fiscais cancelados, por retorno incorreto de informações dos sistemas de fiscalização, o Fisco procedeu à exclusão dos valores incorretamente cobrados, nos termos da relação de notas apresentada na impugnação às fls. 191.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O novo Demonstrativo do Crédito Tributário foi acostado às fls. 862/864 e a nova Planilha de apuração da diferença de ICMS/ST por período às fls. 865.

Regulamente cientificadas, a Coobrigada adita sua impugnação às fls. 871, reiterando os termos da impugnação inicial, exceto no que tange às notas fiscais canceladas já excluídas pelo Fisco, e a Autuada apresenta o aditamento à impugnação às fls. 872/903.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 916/923, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 860/865.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 928/951, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 860/865.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade

As Impugnantes alegam que o Auto de Infração é nulo por entenderem que o Fisco não apontou as razões que o levaram a concluir pelo recolhimento a menor de ICMS/ST no período de 01/01/10 a 31/12/12, e também não apresentou as razões para a juntada da relação de notas fiscais de devolução e sua influência na autuação.

Argumentam que, de acordo com o art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o Auto de Infração deve conter descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão, sendo que a sua falta caracteriza cerceamento de defesa, prejudicando o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Todavia, de acordo com o relatório do Auto de Infração (fls. 5) e o Relatório Fiscal de fls. 42/45, verifica-se, claramente, que o presente trabalho se refere à constatação de recolhimento a menor de ICMS/ST apurado mediante confronto dos dados levantados pelo Fisco e os valores recolhidos pela Autuada, conforme GIAs/ST entregues no período (fls. 50/76), relativos ao imposto em questão.

No item 9 do Relatório Fiscal (Informações Adicionais – fls. 44), o Fisco detalha o trabalho, demonstrando as regras estabelecidas para o cálculo do ICMS/ST de automóveis importados (alíquota, redução de base de cálculo, MVA), no período anterior e posterior à publicação da Resolução nº 13/12 do Senado Federal, que alterou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a alíquota interestadual de produtos importados, afetando o percentual de redução de base de cálculo e a MVA prevista na operação.

Dessa forma, o Fisco informa como foi feita a apuração do imposto devido em todo o período autuado, a qual foi comparada ao valor efetivamente recolhido pela Autuada, resultando em uma diferença a recolher, objeto desta autuação.

Assim, observa-se que à Impugnante foi dado pleno conhecimento da infração constatada pelo Fisco, cabendo a ela justificar e esclarecer a real motivação de recolhimento inferior ao devido.

No que tange à relação de notas fiscais de devolução constante às fls. 76/78, da mesma forma, no item 9 do Relatório Fiscal (Informações Adicionais), o Fisco informou que, de forma favorável à Contribuinte, foram expurgados tais documentos do levantamento de saídas para contribuintes mineiros, conseqüentemente, não compuseram a base de cálculo do ICMS/ST apurado.

Observa-se que, nos meses em que foram desconsiderados tais documentos, o Fisco, inicialmente, constatou um valor de ICMS/ST maior que o lançado na planilha demonstrativa de diferença apurada.

Destaca-se, por exemplo, o mês de janeiro de 2010, em que o Fisco apurou o valor de ICMS/ST de R\$ 337.763,30 (trezentos e trinta e sete mil e setecentos e sessenta e três reais e trinta centavos), conforme fls. 82, mas lançou na planilha de fls. 48 somente o valor de R\$ 323.591,22 (trezentos e vinte e três mil e quinhentos e noventa e um reais e vinte e dois centavos), tendo em vista a dedução da nota fiscal de devolução constante na relação de fls. 76, que corresponde à diferença de R\$ 14.172,01 (quatorze mil cento e setenta e um reais e um centavo).

O Fisco demonstrou às fls. 854 para todo o período em que houve dedução de notas fiscais de devolução. Portanto, essa relação de notas fiscais de devolução, constante às fls. 76/78, foi apresentada somente para enfatizar o procedimento do Fisco, demonstrando com clareza os documentos que foram excluídos da exigência fiscal.

Assim, ao contrário do alegado pelas Impugnantes, o Auto de Infração contém a *“descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado”*, estando presentes os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induidoso que as Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não é o fato de as Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada, que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a elas comprovarem as suas alegações. Ressalta-se que a Defesa não se preocupou em demonstrar que o cálculo do ICMS/ST fixado pela remetente no período autuado de 01/01/10 a 31/12/12 estaria correto, no intuito de tentar refutar a acusação fiscal.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Impugnantes todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

A Impugnante/Coobrigada suscita outro ponto de nulidade do Auto de Infração sob o argumento de vício formal e insanável no lançamento, decorrente da falta de lavratura do Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF em nome da Euroville Veículos e Peças Ltda (Coobrigada), deixando de ser observado o estabelecido nos arts. 69 e 70 do RPTA.

Entende que somente a BMW do Brasil Ltda é o sujeito passivo da presente autuação, uma vez que o Fisco solicitou unicamente a ela os documentos que entendia pertinentes, nos termos do art. 70 do RPTA.

Alega que, como não teve conhecimento, mediante a intimação do AIAF, dos atos pretéritos que ensejaram a formalização destes autos, restaram maculados os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Entretanto, tal nulidade não se sustenta em face, justamente, das disposições contidas nos arts. 69 e 70 do RPTA:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante. (...)

Verifica-se que o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF é lavrado pelo Fisco para comunicar o início da ação fiscal e é utilizado para solicitar a documentação necessária para a execução do trabalho fiscal.

Ressalta-se que, no presente caso, o início da ação fiscal ocorreu somente no estabelecimento da Autuada BMW do Brasil Ltda, da qual o Fisco obteve todas as informações necessárias para o desenvolvimento da fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apenas no decorrer da investigação e análise dos dados obtidos, o Fisco pôde constatar a irregularidade cometida pela Autuada, identificando, inclusive, a responsabilidade da Coobrigada pela obrigação tributária apurada.

Portanto, não houve ação fiscal diretamente no estabelecimento da Coobrigada, não havendo que se falar em lavratura de AIAF para ela, o que não retira sua responsabilidade pela presente obrigação tributária, como se verá na discussão de mérito.

Cumprе salientar que não houve prejuízo às partes em relação ao contraditório e ampla defesa, uma vez que a oportunidade de defesa e de anexação de documentos é dada quando da impugnação.

Registra-se que a Coobrigada foi devidamente intimada da lavratura do Auto de Infração, conforme fls. 6 dos autos e que foram concedidos a ela todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, as arguições de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Perícia

A Impugnante faz pedido de prova pericial, a fim de comprovar que os valores retidos e recolhidos de ICMS/ST são maiores que os efetivamente devidos por ocasião da venda dos veículos ao cliente final.

Já a Impugnante/Coobrigada requer a produção de prova pericial e formula os quesitos de fls. 445, para comprovar o cancelamento das notas fiscais mencionadas no item “IV.3” da impugnação, bem como para demonstrar que o valor da base de cálculo presumida do ICMS/ST calculada pelo substituto BMW do Brasil Ltda superou o valor efetivo da venda ao consumidor final realizado pela substituída, nos termos do item “IV.4” da impugnação.

Verifica-se que os dados que a Impugnante/Autuada quer comprovar se encontram na mesma linha do segundo quesito apresentado pela Impugnante/Coobrigada, relativo ao item “IV.4” de sua impugnação.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pelas Impugnantes em suas defesas, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Cita-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

SE A MATÉRIA TRATADA NOS AUTOS VERSAR SOBRE QUESTÃO EMINENTEMENTE DE DIREITO, QUANTO AO RECONHECIMENTO OU NÃO DA PERCEPÇÃO DE DIFERENÇA SALARIAL, DECORRENTE DA CONVERSÃO DE URV, DESNECESSÁRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL CONTÁBIL, A QUAL PODERÁ SER REALIZADA, ACASO NECESSÁRIO, EM SEDE DE EXECUÇÃO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DA OPINIÃO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA QUE ESCAPA DO UNIVERSO DE CONHECIMENTO DO JULGADOR, HIPÓTESE ESSA NÃO CARACTERIZADA NO CASO VERTIDO. ASSIM, INDEFERE-SE O PEDIDO (PROCESSO NÚMERO 1.0024.05.661742-6/001(1), RELATOR: CÉLIO CÉSAR PADUANI, TJMG)

Conforme se verá na análise de mérito, o que as Impugnantes querem comprovar, no sentido de que os valores (base de cálculo e ICMS) retidos e recolhidos por substituição tributária são superiores aos efetivamente ocorridos quando da venda ao consumidor final, não merece ser discutido, tendo em vista a definitividade do imposto corretamente recolhido por substituição tributária, nos termos do § 7º do art. 150 da Constituição Federal de 1988 c/c § 10 do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

Também não há cabimento em comprovar que houve o cancelamento de diversas notas fiscais, conforme item “IV.3” da peça de defesa da Impugnante/Coobrigada, uma vez que elas foram devidamente excluídas pelo Fisco, por meio do “Termo de Rerratificação de Auto de Infração” de fls. 860/861.

Ademais, o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA dispõe que:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, indefere-se a produção de prova pericial por ser totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inicialmente, cabe destacar que a Autuada, empresa estabelecida no estado de São Paulo, inscrita no cadastro de contribuinte do estado de Minas Gerais, é responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST devido em operações interestaduais com veículos importados destinados a contribuintes mineiros, constantes do item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por força do Convênio ICMS nº 132/92, conforme cláusula primeira:

CONVÊNIO ICMS nº 132/92

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com veículos novos classificados nos códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, indicados no Anexo II, fica atribuída ao estabelecimento importador e ao estabelecimento industrial fabricante a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado.

Portanto, o Fisco, ao constatar que a Autuada efetuou recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, incidente sobre operações com veículos automotores (item 12, subitem 12.6 e 12.8 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), em decorrência de destaque a menor do imposto nas notas fiscais emitidas, lavrou o presente auto para exigir o imposto devido.

As operações objeto de autuação têm como destinatário empresas do mesmo grupo econômico da Euroville e Peças Ltda, cujas Inscrições Estaduais são as de nºs 062.824688.0011, 062.824688.0275 e 062.824688.0356.

Assim, considerando o disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75, o qual determina que, na hipótese de retenção/recolhimento a menor do ICMS/ST, a responsabilidade é atribuída ao destinatário, o Fisco incluiu no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, a matriz de IE nº 062.824688.0011, nos termos do disposto no art. 24, § 2º da mesma lei, no que tange à consideração conjunta de todos os estabelecimentos de um mesmo titular para efeito de responsabilização por débito tributário.

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, por consignar no documento fiscal valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, está sendo exigida no PTA nº 01.000255863-25, uma vez que a Coobrigada não concorreu para tal conduta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tratando-se de automóveis importados, nas operações objeto de autuação, a alíquota interna de veículos novos é de 12% (doze por cento), nos termos do art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.4” do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“b.4) veículos automotores relacionados no item 12 da Parte 2 do Anexo XV;”

Considerando que, nas operações autuadas relativas aos exercícios de 2010 a 2012, a alíquota interestadual é de 12% (doze por cento), verifica-se que, nesse período, os valores de alíquotas interna e interestadual são coincidentes, tornando-se desnecessário o ajustamento de margem de valor agregado – MVA para a determinação da base de cálculo de ICMS/ST.

Portanto, no período autuado de 2010 a 2012, foram considerados os seguintes parâmetros para definição da base de cálculo de ICMS/ST:

- Base de Cálculo ICMS operação própria = Valor total do Produto – reduzido de 5,4653% (Cláusula Primeira, inciso I, alínea “b” do Convênio ICMS nº 133/02);

- Base de Cálculo ICMS/ST = (Base de Cálculo ICMS operação própria + IPI) * MVA 30% (Convênio 132/92 e item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02);

- ICMS/ST = (Base de Cálculo ICMS/ST * Alíquota interna 12%) - (Base de Cálculo ICMS operação própria * Alíquota interestadual 12%).

A partir de janeiro de 2013, com o advento da Resolução do Senado Federal nº 13/12, a alíquota interestadual do ICMS para veículos importados com conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento), assim como demais produtos importados, ficou estabelecida em 4% (quatro por cento):

Art. 1º - A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º. O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

A previsão foi reproduzida na legislação interna mineira por meio do art. 42, inciso II, alínea “d”, item “d.2” do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

(...)

d) 4% (quatro por cento), quando se tratar de:

(...)

d.2) bens e mercadorias importados do exterior, observado o disposto no § 28;

Dessa forma, como a alíquota interestadual tornou-se menor que a alíquota interna, para a determinação da base de cálculo de ICMS/ST, foi necessária a aplicação da MVA ajustada (41,82%), nos termos do art. 19, § 5º do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores:

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

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 5º, III, ambos do Dec. nº 45.688, de 11/08/2011:

“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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;"

Efeitos de 30/09/2009 a 11/08/2011 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:

"3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;"

(...)

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 46.114, de 26/12/2012:

§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = $\frac{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1}{100}$ ", onde:

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV.

Adotou-se, então, os seguintes valores para apuração da base de cálculo do ICMS/ST a partir de janeiro de 2013:

- Base de Cálculo ICMS operação própria = Valor total do Produto – redutor de 5,4653% (Cláusula Primeira, inciso I, alínea “b” do Convênio ICMS nº 133/02);

- Base de Cálculo ICMS/ST = (Base de Cálculo ICMS operação própria + IPI) * MVA 41,82% (Convênio 132/92 e item 12 da Parte 2 c/c art. 19, § 5º da Parte 1, ambos do Anexo XV do RICMS/02);

- ICMS/ST = (Base de Cálculo ICMS/ST * Alíquota interna 12%) - (Base de Cálculo ICMS operação própria * Alíquota interestadual 4%).

Com efeitos a partir de 30/04/13, o Convênio ICMS nº 22/13 acresceu a alínea “c” ao inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 133/02, determinando o redutor de 5% (cinco por cento) para a base de cálculo do ICMS, na hipótese de operação de saída tributada pela alíquota interestadual de 4% (quatro por cento):

Convênio ICMS nº 133/02

Cláusula primeira Nas operações interestaduais efetuadas por estabelecimento fabricante ou importador das mercadorias relacionadas nos Anexos I, II ou III, em que a receita bruta decorrente da venda dessas mercadorias esteja sujeita ao pagamento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), considerando as alíquotas de 1,47% (um inteiro e quarenta e sete centésimos por cento) e 6,79% (seis inteiros e setenta e nove centésimos por cento), respectivamente, nos termos da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, a base de cálculo do ICMS, relativamente à mercadoria:

I - constante no Anexo I, fica reduzida do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais:

a) 5,1595% (cinco inteiros e um mil, quinhentos e noventa e cinco milésimos por cento), na hipótese de mercadoria saída das Regiões Sul e Sudeste, exclusive do Estado do Espírito Santo, para as Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e o Estado do Espírito Santo;

b) 5,4653% (cinco inteiros e quatro mil, seiscentos e cinquenta e três milésimos por cento), na hipótese de mercadoria saída das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste ou do Estado do Espírito Santo para quaisquer unidades federadas, bem como mercadoria saída das regiões Sul e Sudeste para essas mesmas regiões, exceto para o Estado do Espírito Santo;

Acrescida a alínea "c" ao inciso I da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 22/13, efeitos a partir de 30.04.13.

"c) 5% (cinco por cento), na hipótese de operação de saída tributada pela alíquota interestadual de 4% (quatro por cento)."

Portanto, as equações assumiram novos valores a partir de 30/04/13:

- Base de Cálculo ICMS operação própria = Valor total do Produto – reduzido de 5% (Cláusula Primeira, inciso I, alínea "c" do Convênio ICMS nº 133/02, alínea acrescida pelo Convênio ICMS nº 22/13);

- Base de Cálculo ICMS/ST = (Base de Cálculo ICMS operação própria + IPI) * MVA 41,82% (Convênio 132/92 e item 12 da Parte 2 c/c art. 19, § 5º da Parte 1, ambos do Anexo XV do RICMS/02);

- ICMS/ST = (Base de Cálculo ICMS/ST * Alíquota interna 12%) - (Base de Cálculo ICMS operação própria * Alíquota interestadual 4%).

Seguindo todos esses parâmetros previstos na legislação, o Fisco efetuou o levantamento do ICMS/ST devido pela BMW do Brasil Ltda no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, que, comparado com os valores do imposto efetivamente recolhidos pela empresa, conforme documentos constantes às fls. 49/75, apurou-se a diferença devida de ICMS/ST, de acordo com a planilha de fls. 48.

O demonstrativo do crédito tributário se encontra às fls. 47 dos autos.

As notas fiscais eletrônicas utilizadas na apuração do ICMS/ST devido estão relacionadas na planilha de fls. 81/168, em que constam os valores apurados pelo Fisco. Para o período, foram consideradas no cálculo as saídas para contribuintes mineiros, tributadas nos CFOPs nºs 6.403, 6.404 e 6.917.

Conforme esclarecido na fase preliminar deste parecer, para determinados meses (01/10, 10/11, 11/11, 05/12, 09/12, 06/13, 09/13 e 12/13), o Fisco deduziu do cálculo do ICMS/ST os valores referentes às devoluções do período relacionadas às fls. 76/78 dos autos. Ressalta-se que o Fisco efetuou, ainda, outras exclusões mencionadas no item 9 do Relatório Fiscal (Informações Adicionais – fls. 44), necessárias para a adequada apuração do ICMS/ST devido.

As Impugnantes relatam, cada uma a seu modo, um breve histórico legislativo da aplicação da substituição tributária em relação ao ICMS, especialmente em relação à matéria em exame, qual seja, substituição tributária nas operações interestaduais com veículos automotores.

Concluem que é descabida a acusação do Fisco quanto à aplicação da MVA ajustada no período de 01/01/13 a 31/08/13, uma vez que o disposto no art. 19, § 5º do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexo XV do RICMS/02, que determinou a aplicação da MVA ajustada nas operações com veículos automotores, somente se tornou válido e eficaz com o início da vigência do Convênio ICMS nº 61/13, em 01/09/13, que, alterando o Convênio ICMS nº 132/92, estabeleceu a nova forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST (MVA ajustada).

Entendem que, dispendo de forma diversa, o Fisco contraria o disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b” da Constituição Federal, no art. 9º da Lei Complementar nº 87/96 e, ainda, as regras estabelecidas pelos Convênios ICMS nºs 132/92 e 61/13, dos quais o estado de Minas Gerais é signatário.

Não concordam com a alegação do Fisco no sentido de que “*a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93 exige o cumprimento pelo substituto tributário das normas do Estado de destino da mercadoria, estando a aplicação da MVA ajustada à base de cálculo do ICMS/ST prevista desde 01/01/2013 no art. 19, § 5º do Anexo XV do RICMS/02*”.

Argumentam que as regras gerais para aplicação do regime de substituição tributária do ICMS (Convênio ICMS nº 81/93) não podem sobrepor às regras específicas previstas nos Convênios e Protocolos celebrados pelos estados para regular a aplicação do citado regime às diversas mercadorias e serviços, como, no caso em análise, o Convênio ICMS nº 132/92.

No entanto, tal entendimento não prospera.

A MVA ajustada é um fator de correção das distorções provocadas pela aquisição de mercadorias de outros Estados face às operações internas, no cálculo do ICMS/ST a recolher, adotado na legislação interna mineira.

Tal sistemática não está condicionada à celebração de convênio ou protocolo com outros estados para a sua vigência e validade no âmbito interno de Minas Gerais.

Cabe destacar que a adoção da “MVA Ajustada” na apuração da base de cálculo do ICMS/ST relativamente às operações interestaduais, visa equalizar o montante do imposto e, conseqüentemente, o preço final de mercadoria adquirida internamente com o preço de fornecedores de outros estados, sendo que já vem sendo adotada na legislação mineira desde 01/01/09, em relação a diversas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Quando da aquisição de mercadoria de outro estado, sendo a operação interestadual tributada à alíquota de 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento), enquanto a aquisição no estado é tributada comumente a 18% (dezoito por cento) e, considerando que o valor do imposto compõe a sua própria base de cálculo, o preço de partida para o cálculo da substituição tributária reflete desequilíbrio em relação às duas alíquotas e, conseqüentemente, no preço final da mercadoria.

Dessa forma, o estado de Minas Gerais procedeu à alteração do RICMS/02, determinando a aplicação da MVA ajustada ao cálculo do ICMS/ST dos produtos constantes da Parte 2 do Anexo XV, quando cabível, estando os contribuintes que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

enquadrarem na hipótese de incidência da norma, sujeitos à sua observância, conforme determina a Cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93:

Cláusula oitava: O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Nota-se que a alteração do Convênio ICMS nº 132/92, ocorrida após a publicação do Convênio ICMS nº 61/13, vigente a partir de 01/09/13, apenas corrobora o que já vem sendo utilizado na legislação mineira, tendo abrangido de forma efetiva, os estados signatários, cuja legislação não previa tal metodologia de cálculo até aquele momento.

Entretanto, não se pode ignorar o fato de que a legislação mineira, que impõe a aplicação de MVA ajustada já estava produzindo efeitos à época dos fatos objeto da autuação.

No caso dos autos, os quais dizem respeito a mercadorias listadas no item 12 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS (veículos automotores importados), a apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA) foi ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula prevista no § 5º do art. 19 do Anexo XV, tendo sua vigência a partir de 01/01/13, data em que passou a vigorar a alíquota interestadual de 4% (quatro por cento) para aqueles produtos.

Fixada a alíquota nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior a 4% (quatro por cento), o Decreto Estadual nº 46.114 de 26/12/12 alterou o § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, estabelecendo que o contribuinte, responsável pelo pagamento do ICMS/ST, relativamente às operações interestaduais com mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, deverá, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), utilizar a fórmula descrita no referido § 5º, para obter o percentual de MVA a ser utilizado, ajustado à alíquota interestadual.

Assim, com base na fórmula apresentada anteriormente, partindo-se da Margem de Valor Agregado original de 30% (trinta por cento) descrita no item 12 da Parte 2 do Anexo XV, obtém-se a MVA ajustada de 41,82% (quarenta e um inteiros e oitenta e dois centésimos por cento).

Cumprido destacar a nota da SUTRI/SEF disponível em <<http://www.fazenda.mg.gov.br/noticias/SubstituicaoTributariaAjustedeMVA.htm>>, a fim de esclarecer aos contribuintes e orientar o Fisco estadual acerca da adoção da MVA ajustada em razão da alteração da alíquota interestadual nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, nos seguintes termos:

Substituição Tributária – Ajuste de MVA – Alíquota de 4% prevista na Resolução do Senado Federal nº 13/2012

Considerando que, no regime de substituição tributária, os contribuintes que promoverem operações interestaduais deverão observar o disposto na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislação tributária da unidade federada de destino, conforme estabelece a Cláusula Oitava do Convênio ICMS 81/1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária;

Considerando que o contribuinte responsável pelo pagamento do ICMS/ST relativamente às operações interestaduais destinadas a Minas Gerais deverá, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), observar o disposto na norma descrita no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 para obter o percentual de MVA a ser utilizado, ajustado à alíquota interestadual, se for o caso;

Considerando que o Decreto nº 46.114, de 26 de dezembro de 2012, alterou a redação do § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 para estender, a partir de 1º/01/2013, a aplicação da norma contida no dispositivo a todos os itens da Parte 2 do mesmo Anexo;

Considerando que com a publicação da Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, com vigência estabelecida para 1º/01/2013, foi estabelecida a alíquota do ICMS de 4% nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro, não tenham sido submetidos a processo de industrialização ou, ainda que submetidos a qualquer processo de industrialização, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40%;

Considerando que o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) disciplinou os procedimentos a serem observados na aplicação da tributação pelo ICMS prevista na Resolução do Senado Federal nº 13, de 25 de abril de 2012, por meio do Ajuste SINIEF 19, de 7 de novembro de 2012;

COMUNICA

A partir de 1º/01/2013, nas operações interestaduais com bens e mercadorias relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, importados do exterior, em que seja aplicada a alíquota interestadual de 4%, nos termos da Resolução do Senado Federal nº 13/2012, a mesma deverá ser observada (ALQ inter) na aplicação da fórmula prevista no § 5º do art. 19, Parte 1 do citado Anexo XV, sintetizada abaixo:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salientamos que a regra da Resolução do Senado Federal nº 13/2012 não se aplica aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, definidos em lista editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex); aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos (Decreto-Lei nº 288/67 – ZFM, Lei 8.248/91 – Informática e Automação e Lei 11.484/07 – PADIS/PATVD e respectivas atualizações) e às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.

SUTRI/SEF

Publicada em 28 de dezembro de 2012

(Destacou-se).

Vale reproduzir a informação do Fisco em seu Relatório Fiscal de que *“a correta aplicação da MVA ajustada para veículos automotores, consoante à legislação tributária mineira vigente, encontra-se devidamente pacificada no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, conforme Acórdãos 21.674/14/1ª e 20.568/14/2ª”*.

Pelo exposto, verifica-se que se encontra correto o procedimento fiscal.

No tocante à redução de base de cálculo do ICMS/ST, as Impugnantes reconhecem que o Convênio ICMS nº 22/13 alterou o Convênio ICMS nº 133/02 para reduzir o percentual do referido benefício.

Entretanto, argumentam que a legislação mineira não incorporou essa alteração, razão pela qual, entendem ser válida e eficaz, até os dias atuais, a redução de 5,4653% prevista na redação original do Convênio ICMS nº 133/02, a qual foi devidamente ratificada e adicionada à legislação estadual.

Contudo, também não procede tal entendimento.

Conforme a própria Defesa comenta, o Convênio ICMS nº 133/02 foi recepcionado pela legislação mineira, nos termos do item 37 do Anexo IV do RICMS/02, que previa somente as reduções de base de cálculo nas operações tributadas às alíquotas de 12%, com redução de 5,4653%, e de 7%, com redução de 5,1595, não havendo, até o momento do lançamento, previsão para redução de base de cálculo nas operações tributadas à alíquota de 4%.

Dessa forma, na linha de entendimento das Impugnantes, nas operações ocorridas a partir de 01/01/13, em que são tributadas à alíquota de 4%, não caberia qualquer redução de base de cálculo, uma vez que não havia previsão na legislação mineira.

No entanto, como o estado de Minas Gerais é signatário do Convênio ICMS nº 22/13, que introduziu a redução de base de cálculo de 5% (cinco por cento) nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

operações tributadas a 4% (quatro por cento), o Fisco, corretamente, viabilizou a aplicação dessa redução nas operações objeto de autuação.

Vale comentar que a Constituição Federal, no seu art. 155, § 2º, inciso IV, outorga competência ao Senado (órgão de representação dos Estados e do Distrito Federal no Congresso Nacional) para estabelecer a alíquota interestadual do ICMS.

Ressalta-se que as Resoluções do Senado Federal são instrumentos introdutórios de normas tributárias, que inovam a ordem jurídica em caráter vinculante para todos os estados, a fim de garantir uniformidade nos limites mínimos ou máximos das alíquotas dos impostos estaduais nas operações entre as unidades federadas.

Invocando sua competência constitucional, o Senado editou a Resolução nº 13/12, estabelecendo alíquota de 4% (quatro por cento) de ICMS para produtos de origem estrangeira que não tenham sofrido processo industrial no país, ou que possuam conteúdo de importação superior a 40% (quarenta por cento).

Portanto, a matéria que rege o Convênio ICMS nº 22/13, redução de base de cálculo do ICMS, foi originada na fixação da nova alíquota interestadual por iniciativa do Senado Federal.

Assim, no caso em epígrafe, foi possível a adoção da redução da base de cálculo, ainda que pendente de regulamentação por decreto estadual à época do lançamento, por se tratar de norma tributária vinculada pelo Senado Federal, nos termos de outorga instituída pela Constituição Federal do Brasil.

Ressalte-se que, em relação aos convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), assim preceitua a Lei Complementar nº 24/75 em seus arts. 4º e 7º, *ipsis litteris*:

Art. 4º - Dentro do prazo de 15 (quinze) dias contados da publicação dos convênios no Diário Oficial da União, e independentemente de qualquer outra comunicação, o Poder Executivo de cada Unidade da Federação publicará decreto ratificando ou não os convênios celebrados, considerando-se ratificação tácita dos convênios a falta de manifestação no prazo assinalado neste artigo.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se também às Unidades da Federação cujos representantes não tenham comparecido à reunião em que hajam sido celebrados os convênios.

(...)

Art. 7º - Os convênios ratificados obrigam todas as Unidades da Federação inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião.

Cumprе também registrar que o referido item 37 do Anexo IV do RICMS/02 foi alterado pelo Decreto nº 46.846, de 29/09/15, que incluiu a previsão de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

redução de base de cálculo de 5% nas operações tributadas à alíquota de 4% (quatro por cento), com efeitos a partir de 30/04/13, nos termos do Convênio ICMS nº 22/13.

Pelo exposto, ratifica-se o procedimento do Fisco.

As Impugnantes reclamam que diversas notas fiscais canceladas, demonstradas em planilha de fls. 191 e 439, foram indevidamente incluídas na “Planilha demonstrativa da relação das notas fiscais eletrônicas utilizadas na apuração do ICMS/ST” elaborada pelo Fisco.

Por sua vez, o Fisco verificou procedente essa reclamação das Impugnantes, argumentando que os *“sistemas de auditoria retornaram informações incorretas, o que provocou valores indevidos por notas canceladas”*.

Portanto, os valores atinentes aos documentos cancelados, nos termos da relação de notas fiscais de fls. 191, foram devidamente excluídos da exigência fiscal, conforme Termo de Rerratificação de Auto Infração de fls. 860/861.

O novo Demonstrativo do Crédito Tributário foi acostado pelo Fisco às fls. 862/864 e a nova Planilha de apuração da diferença de ICMS/ST por período se encontra às fls. 865.

A Impugnante/Coobrigada relata que *“o ICMS-ST é calculado com base em um valor presumido de venda, o qual poderá ser maior ou menor do efetivamente praticado”*.

Afirma que, em todas as operações objeto de autuação, o valor presumido pela substituta tributária BMW do Brasil Ltda, para a base de cálculo do ICMS/ST superou o valor do imposto devido pela substituída (Coobrigada) quando da efetiva venda ao consumidor.

Apresenta planilha às fls. 705/845, no intuito de demonstrar o afirmado.

Baseando-se no art. 10 da Lei Complementar nº 87/96, que dispõe do direito do contribuinte de ser restituído do valor de imposto pago por ST correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar, a Impugnante/Coobrigada declara que não há razão para o prosseguimento do presente processo, considerando que o fato gerador presumido foi dimensionado em montante superior àquele em que realmente se materializou, passando a ser, inclusive, credora do Erário.

Todavia, o seu entendimento é equivocado.

Na substituição tributária há previsão legal para apuração de uma base de cálculo para o ICMS/ST, substituindo o valor que seria cobrado do consumidor final.

Nesse sentido, ao se tributar essa base de cálculo, estaria tributando o último preço da cadeia e, por conseguinte, tributando toda a cadeia, ou, como no caso em análise, estaria tributando o valor *“devido nas subsequentes saídas até e inclusive à promovida pelo primeiro estabelecimento revendedor varejista ou entrada com destino ao ativo imobilizado”*, conforme determina a Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 132/92.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Caso o preço cobrado na última etapa seja diferente dessa base de cálculo, pelo princípio da definitividade, não há que se falar em recolhimento a mais ou devolução.

Por definitividade da substituição tributária, entende-se como a impossibilidade de se cobrar a mais ou de se devolver valores na medida em que o preço cobrado ao consumidor (ou na última etapa) é maior ou menor do que a base de cálculo do ICMS/ST.

Essa definitividade do imposto corretamente recolhido por substituição tributária está prevista na Constituição Federal de 1988, § 7º do art. 150, bem como na Lei nº 6.763/75, § 10 do art. 22, *in verbis*:

CF/88

Art. 150

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Lei nº 6.763/75

Art. 22

(...)

§ 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)

Para corroborar, o art. 21 do Anexo XV do RICMS/02 dispõe que o valor do ICMS/ST na saída das mercadorias, quando corretamente recolhido, possui caráter definitivo, não ensejando qualquer diferença do tributo a recolher, seja por parte do contribuinte ou responsável, seja restituição por parte do Estado, ressalvada a hipótese de fato gerador presumido não realizado:

Art. 21. Ressalvada a situação em que o fato gerador presumido não se realizar, o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária:

I - o contribuinte ou o responsável sujeito ao recolhimento da diferença do tributo;

II - 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.

Quanto à definição de fato gerador presumido não realizado, o art. 23 do Anexo XV do RICMS/02 estabelece as ocorrências que ensejam restituição do imposto:

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

Observa-se que, das hipóteses previstas no artigo transcrito, nenhuma se enquadra à situação apresentada pela Defesa.

A Impugnante/Coobrigada alega, ainda, que somente ao substituto legal tributário é atribuída a obrigação de pagar o tributo. Apresenta decisões judiciais no sentido de que não cabe a cobrança do valor remanescente de ICMS diretamente do substituído, cabendo somente ao substituto.

Afirma que, por força do que dispõe a norma jurídica aplicável, o contribuinte ou o substituto legal tributário são os únicos sujeitos à obrigação tributária de recolher o ICMS/ST. Se um descumpre a obrigação, passa para o outro.

Entende que o substituto legal tributário é a pessoa não vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, *“não cabendo qualquer responsabilidade, seja ela supletiva ou solidária, ao substituído no caso de inadimplemento ou recolhimento a menor da exação”*.

Aduz a inaplicabilidade da norma prevista no § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *“em respeito aos princípios da hierarquia das leis e competência para instituí-las, previstos na Lei Maior”*.

Requer, portanto, sua exclusão do Auto de Infração, ao argumento de que *“não existe qualquer relação jurídica sua com o Estado de Minas Gerais pelo hipotético recolhimento a menor do ICMS-ST”*.

No entanto, mais uma vez a Impugnante/Coobrigada equivocou-se no seu entendimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 128 do Código Tributário Nacional-CTN dispõe quanto à prerrogativa de se instituir, por lei, responsabilidade pelo crédito a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária gerada.

A Lei Complementar nº 87/96, por sua vez, dispõe que:

Art. 6º - Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

(...)

Art. 9º - A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

(Grifou-se)

Assim, o Convênio ICMS nº 132/92, conforme legislação transcrita anteriormente, atribuiu ao remetente, nas operações interestaduais de veículos novos, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes saídas.

Portanto, no presente caso, a Autuada, substituta tributária, é a responsável pelo recolhimento do imposto relativo à obrigação tributária originada das saídas realizadas pela destinatária, contribuinte substituída tributária, ou seja, pela Coobrigada, o que não exclui a responsabilidade da Coobrigada, caso não haja o devido recolhimento do imposto pela Autuada.

Nesse sentido, em total consonância aos preceitos capitulados no CTN e na Lei Complementar nº 87/96, a responsabilidade da Coobrigada decorre de disposição legal estabelecida no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

RICMS/02/Anexo XV/Parte 1

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...)

Importante ressaltar que, apesar do § 18 acima afirmar que a Coobrigada é a responsável pelo imposto caso não haja o devido recolhimento, verifica-se que ela é, de fato e de direito, o contribuinte originário do tributo devido, tendo em vista que é quem pratica o fato gerador da obrigação tributária substituída, que deve ser objeto de retenção e recolhimento pelo sujeito passivo por substituição, no caso, o contribuinte remetente da mercadoria, a Autuada.

Sendo assim, os argumentos apresentados pela Impugnante/Coobrigada não se apresentam pertinentes para excluir a sua responsabilidade.

Cumpra comentar que foi exigida a seguinte penalidade, além do ICMS/ST não recolhido em face da adoção incorreta da base de cálculo do ICMS/ST:

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;

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

Como se trata de imposto que a Autuada (remetente) deveria recolher na condição de contribuinte substituto tributário, tornando-se também responsável a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Coobrigada (destinatária), no caso de falta de recolhimento ou recolhimento a menor pelo contribuinte substituto, correta a aplicação da Multa de Revalidação em dobro, a teor do disposto no art. 56, inciso II, § 2º, incisos I e II da Lei nº 6.763/75.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando demonstradas as exigências, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo as Impugnantes apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimo é o lançamento.

Por fim, não há que se falar em violação aos princípios do não confisco e da proporcionalidade em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de sustentação oral intempestiva. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 860/865, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante BMW do Brasil Ltda, sustentou oralmente a Dra. Thaís Rozzeto Rodrigues Garcia e, pela Impugnante Euroville Veículos e Peças Ltda, sustentou oralmente o Dr. Carlos Renato Santos de Bessa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 20 de julho de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator