

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.414/17/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000538895-31  
Impugnação: 40.010141314-63 (Coob.)  
Impugnante: MBX8 Distribuição, Comércio & Representações Eireli - ME (Coob.)  
IE: 002229588.00-76  
Autuada: Capucci & Barra Comércio de Bebidas e Alimentos Ltda - ME  
CNPJ: 07.745252/0001-99  
Proc. S. Passivo: Geraldo Gomes Júnior  
Origem: P.F/Orlando Pereira da Silva - Uberaba

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO.** A destinatária das mercadorias responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias do remetente, por força do que prescreve o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, combinado com o § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BEBIDAS.** Constatada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, nas operações interestaduais com mercadorias (energéticos) destinadas a contribuinte mineiro, em decorrência da utilização da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no item 1, alínea "b", inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Legítimas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST - BEBIDAS.** Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações com energéticos classificados na NBM/SH 22.02.9000, destinados a este estado, constantes do item 1, subitem 1.11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências do ICMS/ST, destacado nos documentos fiscais, acrescido da Multa de Revalidação prevista no arts. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM).** Constatou-se que a Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário nos termos do Protocolo ICMS nº 11/91, em relação a operações com mercadorias (energéticos), relacionadas no subitem 1.11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, destinadas a contribuintes mineiros, não reteve e nem recolheu o ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso IV do art. 2º do Decreto nº

**46.927/15. Exigências de ICMS/ST complementar (adicional FEM) e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação, baseada em levantamento fiscal realizado no período de 01/01/14 a 30/06/16, versa sobre as seguintes irregularidades:

1) retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, nas operações interestaduais com mercadorias (energéticos) destinadas a contribuinte mineiro, em decorrência da utilização da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no item 1, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02;

2) falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações com energéticos classificados na NBM/SH 22.02.9000, destinados a este estado, constantes do item 1, subitem 1.11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

3) falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 46.927/15.

A responsabilidade é atribuída à Autuada por força do Protocolo ICMS nº 11/91 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e, à Coobrigada, nos moldes do previsto no art. 15 do mesmo Anexo/Regulamento.

Exige-se o ICMS/ST devido e a Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 82/96, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 114/121.

---

**DECISÃO**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, aduz ter ocorrido a cobrança em duplicidade, uma vez que autuados tanto o contribuinte paulista quanto o mineiro.

Contudo, não merece acolhida a tese erguida pela Impugnante, como se verá.

As questões levantadas confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Entretanto, ressalta-se que o Auto de Infração contém 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Coobrigada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato da Impugnante discordar das infringências que lhe são imputadas que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos às Autuadas todos os prazos legalmente previstos para apresentarem as suas defesas, em total observância ao princípio do contraditório.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a substituição tributária do ICMS, nas operações interestaduais com energéticos relacionados no subitem 1.11 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/01/14 a 30/06/16, e decorre das seguintes irregularidades:

- recolhimento a menor do tributo, por utilização da base de cálculo em desacordo com o estabelecido no item 1, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02;

- falta de recolhimento do imposto retido, nas operações com as mercadorias destinadas a contribuintes deste estado;

- falta de recolhimento do adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) devido a partir de 01/01/16, no percentual de 2% (dois por cento).

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

Inicialmente, a discussão nos presentes autos gira em torno da correta formação da base de cálculo do ICMS/ST nas operações com energéticos, código NCM/SH 2202.90.00, o que se passa a analisar.

Destaca-se que a tributação pelo regime de substituição tributária encontra fundamento na Constituição Federal e na legislação tributária, especialmente nos arts. 6º e 9º da Lei Complementar nº 87/96:

### Constituição Federal de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Lei Complementar nº 87/96

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.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

(...)

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

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;

(...)

§ 3º Caso o responsável esteja situado em outra unidade da Federação, a substituição dependerá de acordo entre os Estados envolvidos.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborar esse entendimento as regras gerais da substituição tributária previstas no Anexo XV do RICMS/02, como segue:

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subsequentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

(...)

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

Art. 21. Ressalvada a situação em que o fato gerador presumido não se realizar, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Assim dispõe o Protocolo de ICMS nº 11/91, acerca da substituição tributária nas operações com os produtos relacionados nos autos:

Protocolo ICMS Nº 11 DE 21/05/1991

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo.

Os Estados do Acre, Bahia, Espírito Santo, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Paraná, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Santa Catarina, São Paulo e o Distrito Federal, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda ou Finanças, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 25 do Anexo único ao Convênio ICM 66/88, de 14 de dezembro de 1988, conjugado com as disposições do art. 199 do Código Tributário Nacional ( Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 ), resolvem celebrar o seguinte:

PROTOCOLO

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com cerveja, inclusive chope, refrigerante, água mineral ou potável e gelo, classificados nas posições 2201 a 2203 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH, entre contribuintes situados nos seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importada e apreendida ou engarrafador de água, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subseqüentes.

(...)

§ 2º Para os efeitos deste Protocolo, equiparam-se a refrigerante as bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas, classificadas nas posições 2106.90 e 2202.90 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula terceira No caso de operação interestadual realizada por distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista com as mercadorias a que se refere este protocolo a substituição caberá ao remetente, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, observado o seguinte:

(...)

Cláusula quarta O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destino da mercadoria, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pelo industrial, importador, arrematante ou engarrafador, ou, na hipótese da cláusula anterior, o imposto devido pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista. (...)

Cláusula quarta-A Em substituição ao disposto na cláusula quarta, a unidade federada de destino poderá determinar que a base de cálculo para fins de substituição tributária seja a média ponderada dos preços a consumidor final usualmente praticados em seu mercado varejista.

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 subseqüentes:

a) tratando-se de mercadoria cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

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

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a 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) estabelecido

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(Grifou-se).

Autorizado pelo disposto na Cláusula quarta-A do Protocolo ICMS nº 11/91, o estado de Minas Gerais edita, periodicamente, norma especial prevendo como base de cálculo da substituição tributária, para as mercadorias objeto do lançamento, o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), por meio de portarias publicadas pela SUTRI/SEF/MG.

Durante o período autuado, os preços médios ponderados a consumidor final foram divulgados pelas Portarias SUTRI nºs 326, de 19/12/13, 376, de 25/06/14, 434, de 23/12/14, 473, 26/06/15, 515, de 23/12/15 e 539, de 30/03/16, instrumentos que respaldam os valores discriminados e disponibilizados nos autos.

Encontra-se acostadas às Portarias citadas, a tabela com os preços médios ponderados a consumidor final que deverão ser observados pelos contribuintes substitutos tributários nas operações com energéticos. E, ainda, estão discriminados por colunas, o tipo de embalagem, o volume, a marca, o código do fabricante e o PMPF. A título de exemplo, veja-se o conteúdo da Portaria SUTRI nº 434/14:

Art. 1º Para o cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido por substituição tributária nas operações com refrigerantes e bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) ou energéticas, no período de 1º de janeiro de 2015 a 30 de junho de 2015, o contribuinte deverá observar os preços médios ponderados a consumidor final (PMPF) constantes dos Anexos I, II e III desta Portaria.

Parágrafo único. Os produtos não relacionados nos Anexos I, II e III desta Portaria poderão ser incluídos mediante requerimento do interessado destinado à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP/SUFIS).

Art. 2º O sujeito passivo por substituição tributária deverá observar os valores indicados para as marcas comercializadas, independentemente do CNPJ básico e do nome do fabricante constante do Anexo IV desta Portaria.

Art. 3º A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será apurada utilizando-se da margem de valor agregado (MVA) estabelecida na Parte 2 do Anexo XV do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto 43.080, de 13 de dezembro de 2002, não se aplicando os preços médios ponderados a consumidor final (PMPF) constantes dos Anexos I, II e III desta Portaria, nas seguintes hipóteses:

I - produto não descrito em Anexos a esta Portaria e para o qual não haja correspondência em "Outras marcas";



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - em virtude de decisão administrativa ou judicial.

Art. 4º Esta Portaria entra em vigor em 1º de janeiro de 2015.

Destaca-se, ainda, que consta na Nota 2 dessas Portarias a seguinte observação:

2 - Para os produtos não relacionados na tabela, ou sem valor correspondente, ou lançados no mercado após a publicação desta Portaria, será considerado o valor da embalagem vinculado aos "OUTROS", exceto importados.

Conforme constatado pela Fiscalização, os produtos comercializados pela Autuada/Remetente, considerados nos presentes autos, não estão relacionados no Anexo III das mencionadas portarias. Dessa forma, devem ser aplicados para a apuração do ICMS/ST os PMPFs referentes a "outros fabricantes".

Ressalta-se que o PMPF relativo aos produtos comercializados pela Autuada/Remetente poderá ser divulgado em Portaria da Superintendência de Tributação para fins de recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária, mediante requerimento do responsável à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP/SUFIS), conforme consta nas referidas portarias.

Vale dizer que compete à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, sendo-lhe permitida a delegação à entidade representativa de classe do setor, nos termos dos §§ 3º e 4º do art. 19, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a apuração do PMPF. Confira-se:

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

(...)

§ 3º O preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) e o percentual de margem de valor agregado (MVA) serão fixados com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 4º O levantamento previsto no parágrafo anterior será promovido pela Secretaria de Estado de Fazenda ou, a seu critério, por entidade de classe representativa do setor, observando-se o seguinte:

I - para se obter o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF):

a) a identificação da mercadoria, inclusive suas características particulares, tais como: tipo, espécie e unidade de medida;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) o preço de venda à vista da mercadoria no varejo, incluído o frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente;

c) os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada não serão considerados;

d) outros elementos que poderão ser necessários em face da peculiaridade do produto;

(...)

Cabe destacar que a utilização do PMPF para apuração da base de cálculo encontra fundamento na Constituição Federal, como alhures exposto, e na legislação tributária, especialmente no § 6º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96. Examine-se:

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.

(...)

§ 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.

§ 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.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II do caput, corresponderá à diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

as operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

b) o montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 20. Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 21 Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.

(...)

§ 29 - Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item.

(...)

Conforme consta no § 3º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) será fixado com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

Dessa forma, o PMPF atende ao disposto na legislação mencionada, e encontra-se em consonância com as disposições legais acerca da base de cálculo presumida do ICMS/ST.

Portanto, resta claro que o PMPF não se confunde com pauta fiscal, uma vez que seus valores não são determinados, unilateralmente, pela Fiscalização.

Não é cabível, também, a alegação de que os valores estipulados para o PMPF não guardam relação com os preços reais praticados no mercado pelos contribuintes substituídos, já que tais valores são fixados com base em preços usualmente praticados no mercado.

Por conseguinte, não são os referidos valores fixados aleatoriamente deixando de guardar relação com o fato que se quer tributar.

Assim, o argumento apresentado pela Impugnante não se apresenta pertinente a ilidir o lançamento.

É cediço que a Autuada/Remetente conhece a legislação que rege a instituição da substituição tributária e compreende sua posição de substituta nas operações realizadas com os contribuintes mineiros nas vendas das mercadorias atuadas, tanto assim, que apurou, destacou e recolheu o ICMS/ST na maioria dos documentos de sua emissão.

Ademais, o produto comercializado encontrava-se à época dos fatos geradores inserido na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, como segue:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:				
1.10	2106.90.10	Xarope ou extrato concentrado, destinados ao preparo de refrigerante pré-mix ou post-mix	140	70
1.11	2106.90 2202.90	Bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) e energéticas	140	70
Efeitos de 1º/01/2016 a 31/01/2017 - Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art.12, I, ambos do Dec. nº 47.013, de 16/06/2016:				
13.0	2202.90.00	Bebidas energéticas em embalagem com capacidade inferior a 600ml	140	70
14.0	2202.90.00	Bebidas energéticas em embalagem com capacidade igual ou superior a 600ml	140	70

Assim, é imperioso rechaçar a tese da Defesa sobre a incompetência da Fiscalização mineira em auditar as contas da Autuada/Remetente por encontrar-se estabelecida noutra unidade federativa, uma vez que a Cláusula décima do Protocolo ICMS nº 11/91 estabelece:

Cláusula décima A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção do imposto poderá ser exercida, indistintamente, pelas unidades da Federação envolvidas na operação, condicionando-se a do fisco de destino da mercadoria a credenciamento prévio da Secretaria da Fazenda ou Finanças da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.

Portanto, nos moldes do estabelecido no referido protocolo acima disposto, nota-se a devida previsão em instrumento lícito para que os Fiscos dos estados de São Paulo e Minas Gerais promovam auditorias naqueles contribuintes nominados substitutos tributários nas operações com as mercadorias relacionadas nos presentes autos, quando destinadas a empresas estabelecidas nas suas respectivas circunscrições.

Por conseguinte, não merece acolhida a tese levantada.

A Fiscalização agiu na forma do legalmente estabelecido e diante dos parâmetros instituídos pelos estados signatários do citado protocolo.

Na mesma toada, encontram-se as alegações de preços diferentes para os mesmos produtos e mesmo período de referência. Nota-se na planilha de fls. 14/15, o devido respeito aos valores dos PMPFs de conformidade com a vigência das portarias SUTRI/SEF e com a característica de cada produto vendido, em especial o volume das garrafas.

Relativamente ao “item 2” da imputação fiscal, acusação de falta de recolhimento do ICMS/ST destacado em notas fiscais que acobertaram a remessa de mercadorias para contribuintes localizados nesse estado (Anexo IV – fls. 19), não foi apresentada contestação por parte dos envolvidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, é mister informar versar sobre operações específicas com recolhimentos do tributo não localizados no sistema de receitas da SEF/MG para os dados cadastrais do remetente (doc. fls. 20/22), apesar de destacados e incluídos no preço final dos produtos, nos moldes das previsões para a comercialização de produtos sujeitos à sistemática de arrecadação por substituição tributária.

Imperioso ressaltar o recolhimento do imposto destacado na maioria dos documentos fiscais emitidos em semelhantes situações, demonstrando a familiaridade do remetente com a sistemática adotada e a discricionariedade em não completar o recolhimento para algumas notas fiscais destinadas aos adquirentes mineiros.

Escorreito, portanto, o levantamento e a cobrança fiscal.

Esclareça-se ainda, que também não foi apresentada tese de defesa com relação ao “item 3” da autuação (Anexo V dos autos), que versa sobre o recolhimento a menor do adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), igualmente sujeito à substituição tributária.

Verifica-se que a exigência em exame está respaldada nas seguintes disposições contidas no Decreto nº 46.927/15. Confira-se:

DECRETO Nº 46.927, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2015  
(MG de 30/12/2015)

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o adicional de alíquota para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República - ADCT.

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;

(...)

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

(...)

Art. 4º O valor do ICMS resultante da aplicação do adicional de alíquota de que tratam os arts. 2º e 3º:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - não poderá ser compensado com quaisquer outros créditos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

II - será recolhido em Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE -, ou em Documento de Arrecadação Estadual - DAE -, distinto:

(...)

b) nos prazos estabelecidos no art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, em se tratando de operação sujeita ao regime de substituição tributária.

(...)

Art. 6º Nas operações sujeitas ao adicional de alíquota, o contribuinte indicará no campo "Informações Complementares" da nota fiscal a expressão "Adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria" acompanhada do respectivo valor.

Parágrafo único. O valor do imposto relativo ao adicional de alíquota deverá ser considerado no destaque do ICMS efetuado nos campos próprios da nota fiscal, exceto nas operações de que trata a alínea "b" do inciso I do art. 3º.

(...)

Art. 10. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.

(...)

Vale dizer que a criação do adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria, fundamenta-se no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.

Em Minas Gerais, foi instituído pela Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

Registra-se que, dentre outras hipóteses, o adicional de alíquota mencionado deve ser aplicado na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação, em relação às operações com energéticos, caso dos autos.

Sobre o referido adicional, importante destacar, ainda, os esclarecimentos contidos na "Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/2012", de 8 de agosto de 2012:

Tendo em vista o que estabelece o § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da

Constituição da República, foi instituído pela Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria - FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

(...)

Ressalte-se que o adicional de alíquota deve ser aplicado também na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação, nos termos do art. 3º do Decreto em referência.

**Perguntas e respostas**

(...)

3 - Em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (**cerveja sem álcool, bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão, cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria**), em quais situações deve ser aplicado o adicional de alíquota?

**Primeiramente, cumpre esclarecer que a substituição tributária atribui a determinado contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária, a condição de responsável pela retenção e/ou pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria até o consumidor final.**

**Assim, nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o imposto relativo ao adicional de alíquota deverá ser recolhido pelo sujeito passivo por substituição, nas operações internas e nas operações interestaduais promovidas por estabelecimento de outro Estado, com destino a contribuinte situado em Minas Gerais.**

(Grifou-se).

Esclareça-se que à época das orientações, vigia o Decreto nº 45.934/12, restando mantidas as disposições do art. 3º no atualmente vigente, determinando a obrigatoriedade do recolhimento do referido adicional inclusive nos casos em que o estabelecimento do contribuinte substituto tributário esteja situado em outra unidade da Federação (ST instituída por meio de Convênio ou Protocolo), como no caso dos presentes autos.

Nesse diapasão, destaca-se que nos termos do disposto na cláusula oitava do Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estados e o Distrito Federal, o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Conforme se depreende dos presentes autos, a retenção e o recolhimento a menor do adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), deu-se em razão da formação incorreta da base de cálculo do ICMS/ST, pela Autuada, em razão da não utilização da MVA ajustada em tal apuração.

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

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;

(...)

Esclareça-se que a Multa Isolada estabelecida no art. 55, inciso VII, alínea "b" da Lei nº 6.763/75 foi cobrada no Auto de Infração nº 01.000538998.55 para todo o período de referência destes autos.

Inconformada com as exigências lançadas pela Fiscalização, a Coobrigada, alega ainda, a ilegitimidade passiva da destinatária, entendendo se aplicar somente ao remetente as imputações fiscais.

Entretanto, verifica-se que foi alçada à condição de coobrigada por força do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15, parágrafo único do Anexo XV do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

*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:*

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria 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.

Observa-se que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

Verifica-se, portanto, que a Coobrigada/Destinatária foi lícita e corretamente inserida como responsável solidária pelo crédito tributário.

Quanto as questões de defesa relativas à denúncia de crime quanto à ordem tributária, embora fora da competência e do alcance da análise e decisão desse Conselho de Contribuintes, cabe ressaltar que os agentes envolvidos estão submetidos aos preceitos da Resolução nº 4.213/10 e da Lei nº 8.137/90, com abaixo segue:

Lei nº 8.137/90

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

(...)

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

(...)

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

RESOLUÇÃO Nº 4.213/10

Art. 1º Esta Resolução disciplina os procedimentos a serem observados na emissão da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) e na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

formação, instrução e tramitação de Autos de Notícia-Crime (ANC).

Art. 2º A Representação Fiscal para Fins Penais será elaborada pelo servidor fiscal quando:

I - constatar fato que, em tese, configure crime contra a ordem tributária previsto na Lei Federal nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990;

(...)

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, a Representação Fiscal para Fins Penais será elaborada logo após a conclusão do Auto de Infração (AI).

(...)

Art. 5º Considera-se prioritária, para fins de preenchimento da Representação Fiscal para Fins Penais e formação dos Autos de Notícia-Crime, a constatação da prática das seguintes infrações tributárias:

(...)

II - emissão de documento fiscal que, comprovadamente, consigne importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação;

(...)

VI - falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

Denota-se da legislação posta e da prática dos ilícitos demonstrados nos autos, a subsunção dos fatos às normas, pelo que é defeso à Fiscalização o desrespeito aos ditames procedimentais complementares ao Auto de Infração na forma do exposto.

Entretanto, os procedimentos concernentes à queixa-crime não estão afetos à Coobrigada, ora Impugnante.

No tocante à correção dos valores relativos ao imposto e multas pela Taxa Selic, verifica-se que o art. 127 da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º, art. 5º da Lei Federal nº 9.430/96 prevê tal imposição, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Lei nº 9.430/96

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ressalta-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento que negou provimento ao Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial (Agravo Interno no AREsp nº 908.237/SP – 2016/0105143-6), publicado em 24/10/16, pacificou a legitimidade da aplicação, pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, da Taxa Selic na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de lei estadual que determina a adoção dos mesmos critérios definidos na correção dos débitos fiscais federais.

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TAXA SELIC. APLICABILIDADE AOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS EM ATRASO. RECURSO REPETITIVO. MULTA.

1. "A TAXA SELIC É LEGÍTIMA COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E DE JUROS DE MORA, NA ATUALIZAÇÃO DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS EM ATRASO, EX VI DO DISPOSTO NO ARTIGO 13 DA LEI 9.065/95" (RESP 1.073.846/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/12/2009, JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/73).

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do RPTA, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Acrescente-se que a Constituição Federal vigente (art. 150, inciso IV) proíbe a cobrança de tributo com características de confisco e não de penalidade.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Cíara Lucchesi Vasconcelos Campos.

**Sala das Sessões, 19 de abril de 2017.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

CC/MG