

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.669/21/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001492524-11	
Impugnação:	40.010150318-53	
Impugnante:	Imdepa Rolamentos Importação e Comércio Ltda	
	IE: 001634482.03-73	
Proc. S. Passivo:	Fernanda Bandinelli Baccim/Outro(s)	
Origem:	DGP/SUFIS – NCONEXT/RJ	

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Constatado que a Autuada, estabelecida em Itajaí/SC, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 41/08, inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado, destacou base de cálculo menor do que a prevista na legislação, nas operações interestaduais de transferências de mercadorias sujeitas à substituição tributária para a Filial localizada em Minas Gerais, não observando o comando do art. 19, § 11, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. **Infração caracterizada.** Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre retenção/recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de abril de 2015 a dezembro de 2015, uma vez que a Autuada, estabelecida em Itajaí/SC, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 41/08 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças), inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado, destacou base de cálculo menor do que a prevista na legislação, nas operações interestaduais de transferências de mercadorias sujeitas à substituição tributária para a Filial localizada em Minas Gerais.

O Fisco verificou que a Contribuinte não obedeceu ao comando estabelecido no art. 19, § 11, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe sobre a formação da base de cálculo do imposto para fins de substituição

tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, destinada a não varejista, em que deve substituir o “*preço praticado pelo remetente*” pelo “*preço médio ponderado*” obtido com base nas operações de saídas internas do estabelecimento mineiro (Filial).

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

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/04); Auto de Infração – AI (fls. 05/07); Anexo I – Relatório Fiscal/Contábil (fls. 08/14); Anexo 2: NF-e e diferenças examinadas até 31/12/15 (fls. média de fls. 15); Amostras de DANFes (fls. 16/33).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/60 e planilha de fls. 61 (supostos valores a serem restituídos).

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 91/104, refuta as alegações da Defesa, requerendo, ao final, a improcedência da impugnação.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 110/126, opina, quanto à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção/recolhimento a menor de ICMS/ST, no período de abril de 2015 a dezembro de 2015, uma vez que a Autuada, estabelecida em Itajaí/SC, contribuinte substituta tributária por força do Protocolo ICMS nº 41/08 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças), inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado desde 06/05/15, destacou base de cálculo menor do que a prevista na legislação, nas operações interestaduais de transferências de mercadorias sujeitas à substituição tributária para a Filial localizada em Minas Gerais.

O Fisco verificou que a Contribuinte não obedeceu ao comando estabelecido no art. 19, § 11, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe sobre a formação da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, destinada a não varejista, em que se deve substituir o “*preço praticado pelo*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

remetente” pelo “preço médio ponderado” obtido com base nas operações de saídas internas do estabelecimento mineiro (Filial).

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

Inicialmente, alega a Autuada que operou a decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 07/05/15 com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores autuados ocorridos no exercício de 2015, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/16, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, podendo o Fisco realizar o lançamento até 31/12/20.

Considerando-se que o Sujeito Passivo foi regularmente cientificado da lavratura do Auto de Infração em 07/05/20 (fls. 35), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

Constituição da República

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

(...)

§ 7.º 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.

Lei Complementar nº 87/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

§ 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.

A Autuada é contribuinte substituto tributário mineira em razão do disposto nos art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 1º, inciso II, e 13, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 41/08 (firmado entre os estados de Minas Gerais e de Santa Catarina dentre outros), *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;

(...)

RICMS/02 - Anexo XV

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

(...)

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

(...)

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.

Protocolo ICMS nº 41/08

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, 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 subsequentes. (...)

As mercadorias (correias, buchas, rolamento, mancal, entre outros) constantes das notas fiscais objeto do lançamento encontram-se listadas no item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 – vigente no período autuado (*item 14. Peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados*).

O Fisco verificou que a Contribuinte não obedeceu ao comando do art. 19, § 11, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que dispõe sobre a formação da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, destinada a não varejista, em que deve substituir o “*preço praticado pelo remetente*” pelo “*preço médio ponderado*” obtido com base nas operações de saídas internas do estabelecimento mineiro (Filial). Veja-se:

RICMS/02 – Anexo XV – Parte 1

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária 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 ou pelo importador; 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, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 11. Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou nos itens 1 e 2 da alínea "b" do inciso I do caput, será observado o seguinte:

I - em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput, substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º; (grifou-se)

Os produtos constantes das notas fiscais de transferência objeto do lançamento encontram-se relacionados na "Planilha NF-e examinadas e diferenças" constante da mídia eletrônica de fls. 15 dos autos.

Nessa planilha de apuração, foram relacionados, para cada tipo de produto, os valores relativos ao preço médio obtido das vendas realizadas pela Filial mineira (coluna W), bem como os valores destacados nas notas fiscais de transferência e aqueles apurados pelo Fisco, nos termos do art. 19, § 11, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (utilizando, como ponto de partida para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, o preço médio de venda pela Filial mineira), os quais foram confrontados, demonstrando, ao final, a diferença devida de imposto, conforme detalhado às fls. 12 e 13 do relatório fiscal.

A alíquota interna prevista para as mercadorias objeto das exigências é no percentual de 18% (dezoito por cento):

RICMS/02

CAPÍTULO VII Da Alíquota

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

Em apertada síntese, alega a Impugnante que a base de cálculo por ela adotada está de acordo com a LC nº 87/96 (art. 8º, inciso II, alínea "a"), Protocolo ICMS nº 41/08 (Cláusula segunda, §1º), Lei nº 6.763/75 (art. 13, §19 "valor correspondente à entrada mais recente)".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera a Impugnante que os dispositivos que fundamentaram o lançamento não encontrariam respaldo legal, estando previstos somente no Decreto de nº 43.080/02 (RICMS/02), sem lei ordinária que lhe dê respaldo, ofendendo, a seu ver, o princípio da legalidade e fugindo à lógica do mecanismo da substituição tributária.

Argumenta que a fim de evitar eventual redução da carga tributária decorrente da operação interestadual, há a previsão de ajuste da MVA para equacionar a carga tributária.

Contudo, razão não assiste à Impugnante.

Dispõe os § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do *caput*, deverá ser utilizado o preço médio ponderado nas operações internas praticadas pelo destinatário mineiro, de acordo com as regras ali estabelecidas.

Por sua vez, os incisos do § 12 do mesmo artigo, prevê as regras a serem adotadas, caso esgotadas a possibilidade de utilização do preço médio ponderado praticado pelo destinatário mineiro nos dois meses anteriores.

De fato, o objetivo dos citados normativos foi o de instituir mecanismos para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST na operação de transferência interestadual, que possibilitem a obtenção de um preço que mais se aproxime daquele efetivamente praticado pelo contribuinte, não sendo esta a função da MVA ajustada como tangencia a Defesa.

Dispõe a Lei Complementar nº 87/96, especificamente no art. 8º, acerca da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária. Veja-se:

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

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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 subseqüentes.

(...)

§ 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 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 subseqüentes 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.

A Lei nº 6.763/75 recepciona o referido dispositivo em seu art. 13, § 19:

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

(...)

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

1. em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

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

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

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

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

Como se vê, em regra, “a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtida pelo

somatório do valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário; do montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço; e da margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes” (art. 8º, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”).

Já o § 6º do art. 8º da LC nº 87/96 traz permissão no sentido de que a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado.

Considerando a previsão insculpida no § 6º, do art. 8º, da LC nº 87/96 e tendo em vista que a base de cálculo prevista no §11 do art. 19 retro tem por parâmetro o preço médio ponderando praticado pelo estabelecimento varejista do próprio contribuinte localizado no estado de Minas Gerais nas vendas a consumidor final mineiro não contribuinte, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência, é inegável que inexistente afronta à previsão da LC.

Portanto, conforme demonstrado, os dispositivos que fundamentaram o trabalho fiscal respeitam perfeitamente o princípio da legalidade. Nesse sentido, já se pronunciou o E. TJMG em discussão idêntica a dos presentes autos:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DECLARATÓRIA - TRIBUTÁRIO - ICMS - ALTERAÇÃO BASE CÁLCULO POR DECRETO - PRINCÍPIO ESTRITA LEGALIDADE NÃO VIOLADO - ALTERAÇÃO DE CRITÉRIOS PARA APURAÇÃO DO PREÇO DE MERCADO - BASE DE CÁLCULO MANTIDA - LEGALIDADE DO DECRETO 46.643/2014.

A PREVISÃO DE CRITÉRIOS PARA A APURAÇÃO DO PREÇO DE MERCADO, CONTIDA NO DECRETO ESTADUAL Nº 46.643/2014 NÃO ALTERA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NEM VIOLA O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.14.306916-9/001, RELATOR(A): DES.(A) KILDARE CARVALHO, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 06/08/2020, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 18/08/2020)

(...)

CINGE O DEBATE RECURSAL NA INCONSTITUCIONALIDADE DO DECRETO Nº 46.643/2014, QUE EM SEU ART. 1º, ALTEROU O ART. 19 DO REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002, QUE DISPÔS:

(...)

O APELANTE ALEGA QUE DITO DISPOSITIVO, POR MEIO DE DECRETO E NÃO DE LEI, TERIA ALTERADO A BASE DE CÁLCULO EM VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE. A MMA. JUÍZA JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO AO FUNDAMENTO DE QUE "NÃO HÁ ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, QUE CONTINUA SENDO O VALOR PELO QUAL AS MERCADORIAS SÃO COMERCIALIZADAS, O QUE HÁ É MUDANÇA NA FORMA DE ALCANÇAR TAL PREÇO, A FIM DE QUE SEJA OBTIDO O MONTANTE

QUE MAIS REFLETE A REALIDADE DO MERCADO." (F.79-TJ). A QUESTÃO EM EXAME REMETE AO ART. 150, INCISO I, DA CONSTITUIÇÃO, SEGUNDO O QUAL "É VEDADO (...) EXIGIR OU AUMENTAR TRIBUTOS SEM QUE LEI O ESTABELEÇA". O TEXTO É CLARO: O QUE SE PROÍBE É A INSTITUIÇÃO OU A ELEVAÇÃO DE TRIBUTOS SEM LEI, PARA DAR SEGURANÇA JURÍDICA AOS CONTRIBUINTES.

NO CASO EM EXAME, O DISPOSITIVO CONTIDO NO DECRETO ESTADUAL Nº 46.643/2014, RETRO TRANSCRITO NÃO ALTEROU A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, QUE CONTINUA SENDO O VALOR DA VENDA DA MERCADORIA.

ALIÁS, SEGUNDO HUGO DE BRITO MACHADO, "A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, COMO REGRA GERAL, É O VALOR DA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA, OU O PREÇO DO SERVIÇO RESPECTIVO" (MACHADO, HUGO DE BRITO. CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO. 2008)

DESTA FORMA, O DECRETO ESTADUAL Nº 46.643/2014 AO ALTERAR OS CRITÉRIOS PARA ALCANÇAR O PREÇO DE MERCADO, IN CASU, PARA O MAIS PRÓXIMO POSSÍVEL AO DE MERCADO, POR ÓBVIO QUE NÃO ALTERA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, E, POR CONSEQUENTE, NÃO SE MOSTRA INCONSTITUCIONAL.

CABE SALIENTAR QUE A LEI ESTADUAL 6.763/75, EM SEU ART. 13, § 19, ITEM 2, ALÍNEA C, ESTABELECEU QUANTO À BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA QUE A MARGEM DO VALOR AGREGADO SE FAZ COM BASE EM PREÇO PRATICADO EM MERCADO, PORTANTO, A PREVISÃO CONTIDA NO DECRETO APONTADO POR INCONSTITUCIONAL PELA APELANTE, APENAS DISPÕS OS CRITÉRIOS PARA ALCANÇAR O PREÇO DE MERCADO, SEM QUALQUER VIOLAÇÃO AOS RÍGIDOS CRITÉRIOS LEGAIS ESTABELECIDOS PARA A BASE DE CÁLCULO:

(...)

DESTARTE, A PREVISÃO DE CRITÉRIOS PARA A APURAÇÃO DO PREÇO DE MERCADO, CONTIDA NO DECRETO ESTADUAL Nº 46.643/2014 **NÃO** ALTERA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NEM VIOLA O PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE.

COM ESSAS CONSIDERAÇÕES, NEGO PROVIMENTO AO APELO, E, EM DECORRÊNCIA, DA SUCUMBÊNCIA RECURSAL, MAJORO PARA 5% (CINCO POR CENTO) O VALOR DOS HONORÁRIOS FIXADOS, NOS TERMOS DO ART. 85, § 11, DO CPC.

(...)

DES. MOREIRA DINIZ - DE ACORDO COM O(A) RELATOR(A).
DES. DÁRCIO LOPARDI MENDES - DE ACORDO COM O(A) RELATOR(A). SÚMULA: "NEGARAM PROVIMENTO AO APELO." (GRIFOU-SE).

Destaca-se, ainda, que a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81, de 10/09/93 (vigente no período autuado), que estabelece normas gerais a serem aplicadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a regimes de substituição tributária, determina que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria sujeita à substituição tributária.

Equívoca-se a Defesa quanto à alegação de ofensa ao princípio da isonomia tributária, pois se os estabelecimentos varejistas mineiros adquirissem as mercadorias diretamente de estabelecimentos atacadista de terceiros, não receberiam as mercadorias constando base de cálculo da operação própria “o preço da entrada mais recente no remetente”, por não se tratar de transferência de mercadorias.

Assim, ao contrário da alegação da Defesa, não há que se falar em ofensa à isonomia tributária.

Também não há se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, uma vez que todos os créditos do imposto foram considerados na apuração que culminou com a parcela do ICMS ora exigido, na forma da legislação regulamentar.

Nesse diapasão, acresça-se que é vedado a este Conselho de Contribuintes negar aplicação de ato normativo, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Ressalta-se que a matéria versada nos presentes autos é tratada em várias consultas de contribuintes formuladas à Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais-SEF/MG responsável, dentre outras atribuições, pela interpretação da legislação tributária), como, por exemplo, a Consulta de Contribuinte a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 142/2019

PTA Nº: 45.000017102-22

ORIGEM: Araguari - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - BASE DE CÁLCULO - Para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, nas operações interestaduais de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, deverá ser observado o disposto nos §§ 11 e 12 do referido artigo.

(...)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 168/2016

PTA Nº: 45.000011463-43

CONSULENTE: Komatsu Brasil International Ltda.

ORIGEM: São Paulo - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - BASE DE CÁLCULO - Para determinação da base de cálculo do

ICMS/ST, nas operações interestaduais de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, deverá ser observado o disposto nos seus §§ 11 e 12.

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, saliente-se que o regime de substituição tributária sofreu modificações importantes introduzidas pelo Decreto Nº 46.931/2015 no Anexo XV do RICMS/2002, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, decorrentes de alterações procedidas pelo Convênio ICMS Nº 92/2015, o qual vem sendo sistematicamente alterado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Para maiores informações sobre o tema, sugere-se a leitura da Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 001/2016.

Ressalte-se também que o sujeito passivo por substituição estabelecido em outro estado deverá observar a legislação tributária de destino da mercadoria sujeita à substituição tributária, consoante cláusula oitava do Convênio ICMS Nº 81/1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Feito esse esclarecimento, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1 e 2 - A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária decorrente das operações de transferência para estabelecimentos filiais varejistas da Consulente situados neste Estado, está definida, no que se enquadrar, no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, observada a ordem sequencial estabelecida no referido dispositivo.

Caso se esgotem as possibilidades de enquadramento dos fatos à respectiva norma, torna-se aceitável a adoção da analogia como mecanismo de integração da legislação tributária, nos termos do inciso I do art. 108 da Lei Nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Assim, se aplica ao caso, por analogia, o disposto no inciso II do § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, ainda que os estabelecimentos mineiros

da Consulente sejam exclusivamente varejistas e realizem vendas apenas para consumidores finais contribuintes do ICMS.

§ 11. Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput, será observado o seguinte: (grifou-se).

II - em se tratando de estabelecimento que promova transferência para estabelecimentos varejistas ou para estabelecimentos varejistas e não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o preço médio ponderado do produto apurado pelos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, nas operações internas de venda a consumidor final não contribuintes, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência;

Adicionalmente, deverá ser observado o disposto no § 12 do referido art. 19:

§ 12. Nas hipóteses do § 11:

I - caso não tenha sido promovida operação interna de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, serão consideradas as operações promovidas no terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês imediatamente anterior ao mês em que forem promovidas operações de transferência interestadual, observada a ordem dos meses;

II - caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea “b” do inciso I do *caput*, substituindo o preço praticado pelo remetente na operação pelo preço médio ponderado do produto praticado por ele nas operações de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável praticado no mês da transferência;

III - será observado o ajuste de margem de valor agregado (MVA) de que trata o § 7º, se for o caso.

Caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, em substituição ao preço praticado pelo remetente, a Consulente poderá adotar, também por analogia, o valor da

entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento importador, acrescido de todos os encargos e do valor resultante da aplicação do percentual de MVA, nos moldes definidos no item 3 da alínea “b” do art. 19 anteriormente citado, consoante ao disposto no §12 deste mesmo artigo c/c inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Complementar 87/1996.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 8 de setembro de 2016.

Também analisando PTA de discussão similar a dos presentes autos (art. 19, §11 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), este Conselho de Contribuintes entendeu pela procedência da acusação fiscal. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.438/19/3ª

EMENTA

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. CONSTATADO QUE A AUTUADA, ESTABELECIDADA EM BRASÍLIA/DF, CONTRIBUINTE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA POR FORÇA DOS PROTOCOLOS ICMS NºS 30/13, 31/13 E 32/13, RETEVE E RECOLHEU A MENOR ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, AO CONSIDERAR BASE DE CÁLCULO MENOR DO QUE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO, NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA SUA FILIAL MINEIRA, LOCALIZADA EM UNAÍ/MG, NÃO OBEDECENDO AO COMANDO DO ART. 19, § 11, INCISO I, E § 12, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO I, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. (GRIFOU-SE).

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Nesse contexto, entende esta Assessoria que não merece reparo a apuração fiscal do ICMS/ST ora exigido.

Por fim, não socorre à Defesa a alegação de que parte das mercadorias objeto das operações foram destinadas posteriormente a outra UF, fazendo ela jus à restituição do ICMS/ST e ICMS/OP recolhidos antecipadamente.

Primeiro, vale dizer que referido pleito tem procedimento próprio previsto na legislação regulamentar (art. 22 e seguintes da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), não sendo matéria de competência deste órgão julgador.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, registra-se que a própria Defendente alega que teve seu pleito negado pela Autoridade Fiscal competente por não cumprimento de requisitos para tal *mister*.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso I, e no art. 55, incisos VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária; (grifou-se).

(...)

Não há reparo a se fazer na multa de revalidação exigida, pois a majoração prevista no inciso I retro ocorre tanto nos casos de falta de recolhimento, quanto naqueles de recolhimento a menor do imposto, em função das disposições contidas no art. 53, inciso III, do mesmo diploma legal, que prescrevem:

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

(...)

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte;

(...)

Também não procede a acusação da Impugnante de que a Fiscalização não demonstrou a apuração da Penalidade Isolada, como se vê referida apuração encontrada às fls. 11 dos autos.

Destaca-se que as penalidades foram exigidas nos exatos termos que dispõe a Lei nº 6.763/75, não merecendo qualquer reforma o lançamento também neste ponto.

Quanto às assertivas de que as multas exigidas são confiscatórias, cumpre frisar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO.

(...)

OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE

(...).

AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, verificando que o trabalho fiscal observou todas as determinações constantes da legislação tributária de modo a lhe garantir plena validade, legítimo é o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Gabriela Vieira da Costa e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cindy Andrade Moraes (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 09 de junho de 2021.

Renata Pereira Schetini
Relatora

Gislana da Silva Carlos
Presidente

CS/D

CCMIG