

Acórdão: 22.980/21/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001811401-69
Impugnação: 40.010151727-67
Impugnante: F W Distribuidora Ltda.
CNPJ: 08.897417/0002-91
Proc. S. Passivo: Laurindo Leite Júnior/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora - 1

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. Constatada a retenção e recolhimento a menor do ICMS/substituição Tributária, referente a operações de transferências interestaduais de mercadorias, promovidas pelo Centro de Distribuição localizado no estado de São Paulo para as filiais mineiras, uma vez que não foi apurada a base de cálculo conforme determina a legislação tributária mineira, que especifica os cálculos no art. 19, §§ 11 e 12 da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação em dobro, conforme art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS/substituição Tributária, referente a operações de transferências interestaduais de mercadorias, promovidas pelo Centro de Distribuição localizado no estado de São Paulo para as filiais mineiras, no período de 01/01/16 a 31/12/16.

Ressalta a Fiscalização que o contribuinte não apurou a base de cálculo das mercadorias sujeitas a substituição tributária, conforme determina a legislação tributária mineira, que especifica os cálculos no art. 19, §§ 11 e 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Está sendo exigido a diferença de ICMS/ST, a multa de revalidação em dobro, conforme determina o art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, por tratar-se de mercadoria gravada com a substituição tributária, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/44 e 98/104, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 141/156.

DECISÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a retenção e recolhimento a menor do ICMS/substituição Tributária, referente a operações de transferências interestaduais de mercadorias, promovidas pelo Centro de Distribuição localizado no estado de São Paulo para as filiais mineiras, no período de 01/01/16 a 31/12/16.

Ressalta a Fiscalização que o contribuinte não apurou a base de cálculo das mercadorias sujeitas a substituição tributária, conforme determina a legislação tributária mineira, que especifica os cálculos no art. 19, §§ 11 e 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Está sendo exigido a diferença de ICMS/ST, a multa de revalidação em dobro, conforme determina o art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, por tratar-se de mercadoria gravada com a substituição tributária, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75.

A Autuada apresenta impugnação, alegando, em síntese:

- que apurou e recolheu corretamente o ICMS ST, cumprindo fielmente com a legislação tributária;
- que é pessoa jurídica de direito privado dedicada ao comércio atacadista de autopeças, com sede na Capital do Estado de São Paulo, possuindo diversos Centros de Distribuição e mais de 30 filiais pelo Brasil e que, por razões comerciais, as mercadorias que abastecem as filiais das regiões Sul e Sudeste do país são adquiridas pelo Centro de Distribuição localizado na cidade de Campinas/SP e posteriormente, transferidas para as filiais mineiras, incluindo a unidade de Uberlândia;
- que a maior parte dos produtos comercializados pelo grupo encontra-se sujeita ao recolhimento do ICMS ST e que a metodologia utilizada nas operações autuadas é a MVA, Margem de Valor Agregado, que corresponde ao valor presumido que seria agregado na cadeia de circulação;
- que, quando as filiais mineiras adquirem produtos de fornecedores (industriais ou importadores), o ICMS ST já é retido por estes e acrescenta que ao realizar operações de transferência de mercadorias, sujeitas a ST, para estabelecimentos localizados em Minas Gerais, segue as disposições presentes no Convênio ICMS nº 81/93 e Protocolo ICMS nº 41/08, realizando o cálculo, a retenção e o recolhimento do imposto devido a Minas Gerais, relativo às etapas subsequentes;
- que o fisco reconhece o recolhimento parcial do ICMS ST, defendendo que a metodologia da apuração da sua base de cálculo, no caso das transferências interestaduais, deve ser por meio da aplicação da MVA – Margem de Valor Agregado;

- que não é possível a exigência do tributo sobre o preço de venda do estabelecimento mineiro, porque tal metodologia contrapõe-se aos protocolos e convênios assinados por Minas Gerais, que estabelecem a matéria e que a conduta adotada pelo fisco. implica na exigência do tributo em valor completamente desigual ao que seria devido;
- que a legislação que deve observar, encontra-se contida no RICMS/02, Art. 20, Inciso II e no Protocolo 41/08;
- que o entendimento do Fisco é de que a base de cálculo do imposto nas operações de transferência interestadual, deve ser calculada com base no valor das vendas praticadas pela filial mineira, nos termos do RICMS/02, Anexo XV, Artigo 19, inciso 1, § 11 inciso 1, e § 12 e que tal norma “está em total descompasso com toda a sistemática da Substituição Tributária”; defendendo ser adotada a MVA;
- que “nos casos de transferência entre filiais atacadistas do mesmo titular o valor da operação se dá pelo preço de aquisição que é o mesmo praticado pelo fabricante ou importador da mercadoria quando da venda dos produtos” e que o Protocolo ICMS nº 41/08, estabeleceu como única exceção, a aplicação da regra de incidência da Substituição Tributária, justamente, as operações de remessa em transferências entre estabelecimentos atacadistas do mesmo titular;
- que a autuação se limitou às operações de transferência interestadual e que não houve exigência referente a operações de compra realizadas pela filial, diretamente dos fornecedores, havendo tratamento tributário desigual, tendo em vista tratar-se da mesma mercadoria – autopeças;
- conclui que não há que se falar em diferença de ICMS ST;
- que há violação ao princípio do não confisco em razão das multas aplicadas por entender a inobservância do disposto na Constituição Federal, Art. 150;
- que a multa de revalidação em dobro só é exigível em caso de não recolhimento integral do tributo;
- cita acórdãos dessa Casa sobre a matéria.

Intimada a sanar a irregularidade da representação, a Autuada apresenta complemento à impugnação, nos seguintes termos:

- analisa um item da operação de compra de mercadorias referente a Nota Fiscal Eletrônica nº

145.669 emitida por DNI-DANI Condutores Elétricos LTDA, para a unidade localizada em Belo Horizonte pertencente ao mesmo grupo;

- compara a carga tributária incidente em um item da referida compra e o mesmo item em uma transferência realizada para sua filial em Uberlândia, Nota Fiscal Eletrônica nº 1238223, concluindo que, tendo em vista a mesma carga tributária na compra e na transferência do produto específico analisado, o Auto de Infração é indevido;

- que não há qualquernexo em exigir, nas operações interestaduais de transferência, originárias do CD da própria contribuinte, aplicação de uma tributação maior do que seria devido nas aquisições diretas realizadas pela filial mineira;

- que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade dos Art. 11 § 3º, II, 12, I, nos autos da ADC 49, no que tange a incidência de ICMS na transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular;

- pede pela procedência da Impugnação.

A Fiscalização manifesta-se, sob os seguintes argumentos:

- que o lançamento tem por base as remessas efetuadas pela impugnante, CD localizado em Campinas, em operações de transferências interestaduais de mercadoria submetidas a substituição tributária, do setor de autopeças, para duas unidades atacadistas do mesmo grupo econômico situadas em Minas Gerais;

- que foi utilizada a sistemática de cálculo especificada no Art. 19, Parte 1, do Anexo XV, RICMS/02, especialmente no que tange aos §§ 11 e 12, em vigor no período fiscalizado, de forma a encontrar a correta base de cálculos do ICMS ST nas operações de transferência interestadual de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, calculada nos termos da legislação tributária mineira, observando-se sequencialmente os critérios estabelecidos nos § 11, Inciso I, e § 12, ambos do Art. 19 do Anexo XV do RICMS/02;

- que, desta forma, a base de cálculo do ICMS ST foi apurada substituindo o preço praticado pelo remetente, pelo preço médio ponderado do produto, nos termos detalhados e especificados pelo Inciso I da referida norma;

- que o preço médio foi calculado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes,

promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, praticadas no segundo mês anterior àquele em que ocorreu a transferência, conforme redação dada pelo Dec. 46.697/14, em vigor no período fiscalizado;

- que, quando não se encontrou operações de venda interna do produto no segundo mês anterior à transferência, seguiu-se a regra prevista no § 12, do Art. 19, do Anexo XV, do RICMS/02, buscando-se a informação do preço de venda interna no terceiro, quarto, quinto ou sexto mês anterior a transferência, observada a ordem dos meses;

- que, com o preço de venda de todos os produtos, praticados por todos os estabelecimentos do mesmo grupo em Minas Gerais, foi calculado o preço médio ponderado e atribuído um valor mensal correspondente a cada unidade do produto;

- que sobre esse valor médio de venda a contribuintes apurado, aplicou-se a MVA determinada no RICMS/02, Anexo XV, Parte 2, de forma a encontrar a correta base de cálculo do ICMS ST;

- que foi refeita, então, todo o cálculo do ICMS ST, a partir da comparação entre a correta base de cálculo do ICMS ST calculado pelo fisco e a base de cálculo e o ICMS ST destacados pelo contribuinte nas Notas Fiscais de transferência entre o CD e os atacadistas mineiros;

- que no presente trabalho não há qualquer exigência de ICMS referente às transferências interestaduais, porque o Sujeito Ativo em relação a essas transferências é o estado do São Paulo, onde se encontra sediado o CD da Impugnante e as exigências vinculam-se ao ICMS devido por substituição tributária relativo às operações subsequentes a serem realizadas pelas filiais mineiras com as mercadorias por ela recebidas em transferências;

- que o título e o âmbito de aplicação do Capítulo 1, Parte 2 do Anexo XV, RICMS/02, elenca as mercadorias e respectivas classificações tributárias submetidas a substituição tributária do setor de autopeças, conforme rege o Protocolo ICMS 41/08 e todas as mercadorias autuadas encontram-se entre as mercadorias relacionadas no Protocolo 41/08;

- que a autuação não versa sobre questões relativas à aplicação da MVA, como faz parecer a impugnante, mas se relaciona à base sobre a qual se aplica a MVA, e conforme previsto na legislação tributária mineira, em regra específica, o preço médio ponderado

praticado pelo contribuinte deve substituir o valor de transferência ou preço praticado pelo remetente e a MVA utilizada deve ser a interna, sem ajustes, por se tratar de operação interna;

- que a autuação decorre justamente da não observância dessa substituição, preconizada no Anexo XV, Art. 19, § 11, Inciso I ou seja, trata-se de disposição regulamentar expressa na legislação, com referência a todas as operações realizadas no CFOP 6.409 - operações de transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de substituição tributária;

- que a multa de revalidação foi exigida em razão da falta de pagamento do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte, ou seja, multa aplicada decorrente de irregularidade na obrigação principal, conforme determina o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e que a multa isolada foi exigida pela utilização de base de cálculo menor que a prevista na legislação, ou seja, por irregularidade oriunda de descumprimento de obrigação acessória;

- que em todos os Acórdãos citados pela Defesa, desta Casa, existe o voto divergente;

- que os argumentos e documentos apresentados no complemento à impugnação, também não apontam qualquer equívoco referente aos cálculos do Auto de infração e aos levantamentos que o embasaram;

- que a Impugnante utilizou-se de amostra inexpressiva, frente aos mais de 8.000 itens contidos nas Notas Fiscais e relacionados no presente trabalho e que tal comparação não traz questionamentos aos cálculos fiscais, mas aos preceitos expressos no RICMS/02, Anexo XV, Parte 1, Art. 19, § 11 e 12;

- que, além do mais, os valores exigidos no presente Auto restringem-se à substituição tributária, ou seja, às operações futuras, assim, o reconhecimento da inconstitucionalidade da incidência do ICMS sobre operações de transferência não traz qualquer implicação nos valores referentes às diferenças autuadas;

- pede pela procedência do lançamento.

De fato, conforme restou comprovado nos autos, o Contribuinte não apurou a base de cálculo das mercadorias sujeitas a substituição tributária, referente a operações de transferências interestaduais de mercadorias, promovidas pelo Centro de Distribuição localizado no estado de São Paulo para as filiais em Minas Gerais, conforme determina a legislação tributária mineira, que especifica os cálculos no art. 19, §§ 11, inciso I e 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS - ANEXO XV

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

I - em relação às operações subsequentes:

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

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;

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/01/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

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

Efeitos de 1º/01/2016 31/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

"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 para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;"

(...)

§ 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

§ 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; (3056) IV - para fins de cálculo do preço médio ponderado do produto deverão ser desconsideradas as operações internas de vendas a consumidor final alcançadas pela isenção do ICMS; (3485) V - o valor obtido não poderá ser inferior àquele que seria resultante da aplicação do disposto no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput

Dessa forma, a Fiscalização apurou a base de cálculo do ICMS/ST, substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto, com base nas operações internas de vendas entre contribuintes, promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados nesse estado, praticadas no segundo mês anterior àquele em que ocorreu a transferência, conforme redação dada pelo Decreto nº 46.697/14, em vigor no período fiscalizado.

Quando não encontrou operações de venda interna do produto no segundo mês anterior à transferência, a Fiscalização seguiu a regra prevista no § 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, acima transcrito, buscando-se a informação do preço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

venda interna no terceiro, quarto, quinto ou sexto mês anterior a transferência, observada a ordem dos meses.

Apurado o preço de venda de todos os produtos, foi calculado o preço médio e atribuído um valor mensal correspondente a cada unidade e sobre esse valor, aplicou-se a MVA determinada no RICMS/02, Anexo XV, Parte 2, de forma a encontrar a correta base de cálculo do ICMS/ST.

Importante ressaltar que a mídia de fls. 18 do autos, detalha todo o cálculo, por produto e, inclusive, a planilha que demonstra o cálculo do valor médio unitário de cada produto, contém o mês/ano de referência do preço médio adotado, a quantidade do produto vendido no mês de referência, bem como o valor total das vendas do produto, o que permite ao Autuado analisar detalhadamente o trabalho fiscal.

Todavia, o Contribuinte não aponta qualquer equívoco nos cálculos realizados, limitando-se a fazer comparações de cargas tributárias em operações de transferência, em confronto com operações de compras pela filial, concluindo que ambas são equivalentes, o que em nada interfere no presente trabalho.

Assim, foi efetuada a comparação entre a correta base de cálculo do ICMS/ST calculado pelo Fisco com a base de cálculo e ICMS/ST destacados pelo Contribuinte nas notas fiscais de transferência, entre o CD e os atacadistas mineiros, sendo exigido, corretamente, o imposto complementar.

Acertadas, também, as exigências das penalidades referentes à Multa de Revalidação em dobro, com base no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, devendo ser ressaltado que, nos termos do art. 53, inciso III, da mesma lei, as multas terão como base, o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte e, ainda, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei, pelo descumprimento da obrigação acessória.

Por fim, quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, trazido pela Defesa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante 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;

(...)

Com relação 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, CONCLUO 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.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gisлана da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 29 de setembro de 2021.

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

D