

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.149/22/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002260895-31	
Impugnação:	40.010153684-75	
Impugnante:	Falcon Distribuição, Armazenamento e Transportes S.A. IE: 002806763.00-70	
Proc. S. Passivo:	Hugo Barreto Sodre Leal/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. Constatado o recolhimento a menor do ICMS substituição tributária (ICMS/ST), em razão de utilização de base de cálculo menor do que a prevista na legislação nas operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, recebidas em transferência de estabelecimento de mesma titularidade localizado no estado de Goiás. Falta de cumprimento dos requisitos legais previstos nos arts. 19, § 11, inciso I e § 12, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA. Constatou-se falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações internas com mercadorias previstas no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Exigências de ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), no período de 01/03/17 a 31/12/17, incidente na transferência oriunda de estabelecimento de mesma titularidade localizado no estado de Goiás. Em razão de utilização de base de cálculo menor do que a prevista na legislação para apuração do imposto, por descumprimento da previsão do art. 19, § 11, inciso I e § 12, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Apurou-se, ainda, a diferença não quitada de ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação de Miséria (FEM), previsto no inciso VI, art. 2º do Decreto Estadual 46.927/15 e no inciso VI do art. 12-A, da Lei nº 6.763/75.

Exige-se ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, incidente sobre ambos os impostos.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 33/62.

Alega que o art. 19, §11, inciso I do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02), informado pelo Fisco como a correta base legal do cálculo do valor, não tem qualquer suporte na Lei Complementar ou na própria Lei Estadual que instituiu o ICMS. Dessa forma, ao estabelecer uma base de cálculo distinta daquela prevista na lei estadual e na lei complementar, o RICMS/02 extrapolou a sua função regulamentar legítima, violando o princípio da legalidade.

Informa que a exigência do suposto complemento de ICMS/ST do substituto tributário caracteriza um *bis in idem* arrecadatário.

Crê que o valor exigido pela SEFAZ/MG não preenche os requisitos de liquidez e certeza, tendo em vista que Preço Médio Ponderado utilizado pelos Auditores Fiscais foi apurado de maneira equivocada, pelos seguintes motivos:

(a) não foram excluídas ou desconsideradas as operações de devolução realizadas pelos clientes do estabelecimento;

(b) não foram consideradas, para fins de redução do preço médio, as mercadorias concedidas a título de bonificação; e

(c) não foi retirado o valor do ICMS/ST no cômputo da base de cálculo do própria ICMS/ST, qual seja, o preço médio ponderado.

Tudo isso levou à apuração de um Preço Médio distorcido e que não reflete a efetiva média dos valores praticados.

Por fim, a Impugnante requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração, cancelando o ICMS/ST, FEM/ST e a multa de revalidação aplicada, determinando o seu arquivamento, para que não produza nenhum efeito.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 155/172, contrapondo-se às alegações constantes na Impugnação.

Ressalta o Fisco que a presente autuação preenche todos os requisitos indispensáveis à sua constituição, uma vez demonstrado que condiz com a realidade dos fatos, que descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e que promove o adequado embasamento legal na peça lavrada.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 173/195, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas 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 algumas alterações, especialmente na discussão da preliminar de nulidade do Auto de Infração em razão dos vícios de lançamento alegados pela Autuado. Impende salientar a discordância da arguição dessa prefacial, uma vez que os citados erros serão discutidos no mérito da decisão.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada de mercadoria em território mineiro, relativo às transferências interestaduais de mercadorias recebidas da Matriz, localizada no estado de Goiás, no período de 01/03/17 a 31/12/17, bem como em relação à parcela do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 12-A, inciso VI e art. 2º, inciso VI do Decreto nº 46.927/15.

O recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-ST/FEM decorre da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, por estar em desacordo com o disposto no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, c/c o § 11, inciso I e § 12, todos do mesmo art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às mercadorias listadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA:

Anexo I – Tabela de Cálculo;

Anexo II – Confronto Tabela de Cálculo X DAE pagamentos;

Anexo III – Exigências Fiscais;

Anexo IV – Notas Fiscais de entrada;

Anexo V – Notas Fiscais de Saída;

Anexo VI – Situação tributária – itens do Anexo XV.

A Autuada tem como atividade principal o Comércio Atacadista de Produtos de Higiene Pessoal (CNAE-F 4646-0/02), sendo responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária em relação às mercadorias listadas no Capítulo 20 da Parte 2, conforme previsto no art. 14 da Parte 1, todos do Anexo XV do RICMS/02. Confira-se:

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Mediante a análise das notas fiscais de entrada relativas às operações de transferência oriundas do estabelecimento Matriz, localizado em Goiás, de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (produtos de perfumaria e de higiene pessoal e de cosméticos), o Fisco verificou que, nessas operações, a Autuada utilizou base de cálculo do imposto em desacordo com a legislação tributária, uma vez que não foi respeitado o comando estabelecido no art. 19, § 11, inciso I, e § 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a qual determina que seja substituído o preço praticado pelo remetente por um dos comandos sequencialmente estabelecidos pela legislação.

A Impugnante afirma que a base de cálculo do ICMS/ST por ela apurada, mediante a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA) sobre o valor da operação de transferência, ou seja, sobre o chamado “preço de transferência” da mercadoria, está em conformidade com o que estabelece o art. 8º c/c o art. 13, § 4º da LC nº 87/96, assim como o art. 13, §19, da Lei nº 6.763/75.

Por oportuno, traz-se o disposto no art. 19, §11, inciso I, e § 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente à época dos fatos ocorridos, que trata da base de cálculo da substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, o que se aplica ao caso em discussão. Confira-se:

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:

(...)

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 franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria 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

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

(...)

§ 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 venda 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;

(...)

Grifou-se.

Observa-se da referida norma que para a formação da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, deve-se substituir o "preço praticado pelo remetente" pelo "preço médio ponderado", obtido com base

nas operações de saídas internas do estabelecimento mineiro, observando-se a sequência estabelecidas nos § 11 e 12 do art. 19, acima reproduzidos.

Sustenta a Defesa que a regra do RICMS/02 que fixa os comandos sequenciais para se apurar a base de cálculo do ICMS/ST, nas transferências interestaduais, ofende o princípio da legalidade, pois extrapola tanto Lei Complementar nº 87/96 quanto a Lei Estadual nº 6.763/75.

Diz que o RICMS/02, ao regulamentar a definição da base de cálculo do ICMS/ST no regime de substituição tributária (inciso I do § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02), sem qualquer base legal, inovou o tratamento da matéria, ao determinar que o valor praticado pelo remetente na operação de transferência deve ser substituído 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 em Minas Gerais.

Assevera a Impugnante que, *“apesar da Lei Estadual nº 6.763/75, de forma harmônica com a LC 87/96, prescrever que a base de cálculo do ICMS-ST, nas operações subsequentes, deve corresponder ao valor praticado na operação de transferência entre o estabelecimento atacadista localizado no Estado de Goiás e aquele localizado em Minas Gerais – esta regra foi simplesmente “substituída” pelo RICMS/MG sem qualquer base legal, como se coubesse ao regulamento substituir as regras legais e não de simplesmente zelar pela sua fiel execução”*.

Diz que *“a determinação contida no art. 19, § 11, I, do RICMS não encontra fundamento de validade no artigo 13, §19, it. 2, “a”, da Lei n.º 6.763/75 (ou no artigo 8º, da LC n.º 87/96), segundo o qual a MVA deve ser aplicada sobre o valor da própria operação realizada pelo substituto tributário, ou seja, no caso das transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o valor da última aquisição efetuada pelo estabelecimento remetente, que serve para todos os fins como base de tributação, ou seja, a chamada “base de transferência”. Em suma, o regulamento mineiro nega vigência ao artigo 13, §19, it. 2, “a”, da Lei Estadual n.º 6.763/75”*. Entretanto, razão não lhe assiste.

É cediço 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, em atendimento ao disposto nos arts. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”. Confira-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

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.

§ 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.

O Estado de Minas Gerais instituiu o regime de substituição por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

(...)

§ 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.

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra

unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, **o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento**, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(Grifou-se).

Observa-se que o disposto no § 9º do art. 22 da Lei nº 6.763/75 prevê expressamente que o imposto devido na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, oriundo de outra unidade da Federação destinado a varejista atacadista ou sem destinatário certo, será pago na forma como dispuser o Regulamento.

Nesse sentido, pontua o Fisco:

Primeiramente, cabe recordar que a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária é um valor presumido, que deve refletir, da forma mais próxima possível, o preço estimado da mercadoria ao consumidor final.

Importante pontuar também o disposto na alínea “a” do inciso II do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, a seguir reproduzido, o qual se apresenta como alicerce do dispositivo violado:

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;**

(...)

Ora, a própria Impugnante reconhece ser ele o substituto tributário, nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e o cerne da metodologia que consta do § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 objetiva estimar o valor da operação própria médio das mercadorias por ela realizadas.

Ou seja, trata-se de informações do próprio contribuinte, que encontram subsunção no dispositivo colacionado e que viabilizam que a base de cálculo do ICMS-ST seja mais acurada.

Neste sentido, diversamente do que afirma a

Impugnante, o art. 13, § 19, item 2, alíneas “a” a “c”, da Lei 6.763/75, que dispõe sobre a base de cálculo do ICMS-ST, em relação a operação ou prestação

subsequente, prevê, tal como o referido art. 8º da Lei Complementar, a utilização do valor da operação própria do substituto tributário, no caso, o próprio Contribuinte, para a formação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária. Veja-se:

Art. 13 – (...)

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

(...)

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

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

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

a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa à 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.

Ademais, recorde-se que o art. 22, § 7º, da Lei nº 6.763/75, prevê que a base de cálculo do ICMS-ST observará o “disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13”. Ou seja, a apuração do imposto, na forma prevista em Regulamento, observa as alíneas “a” a “c”, do item 2, do § 19, do art. 13 da lei Mineira.

Não se olvide ainda do comando que consta do art. 22, § 9º, da Lei nº 6.763/75, o qual prevê que, na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento.

Na sequência, é justamente o Regulamento que vem explicitar o que se entende por “valor da operação” para fins de base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária e, posteriormente, o que se entende por “valor da operação” para fins de base de cálculo da substituição tributária quando se tratar de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular.

Desta forma, a Lei 6.763/75 estabelece, como regra geral para determinação da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, o “valor da operação” como uma das parcelas que compõe a formação dessa base de cálculo, sem, contudo, definir o alcance dessa expressão.

Já o Decreto, define com escopo nessa mesma regra geral, o “valor da operação” como o “preço praticado pelo remetente”, a saber:

(...)

E após a definição dentro da regra geral, o próprio Decreto determina a substituição do preço do remetente quando se tratar de operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, o que acabou sendo negligenciado pela Autuada, que ignorou as normas regulamentares, as quais consideram valores médios relativos à sua operação própria, na condição de substituto tributário.

(Destacou-se).

Importante destacar que § 7º do mesmo art. 22, da Lei nº 6.763/75, prevê que a base de cálculo do ICMS-ST observará o “disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13”.

Assim sendo, traz-se a colação o art. 13 da Lei nº 6.763/75, no tocante à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária:

Lei nº 6.763/75

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 subsequente, 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 à 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(Grifou-se).

Da interpretação sistemática da legislação que rege a matéria, verifica-se que não há qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

A Impugnante sustenta que o preço da “operação própria” realizada pelo substituto tributário diz respeito à própria operação, que é fato gerador do ICMS/ST, no caso, a operação interestadual praticada entre o remetente, localizado no estado de origem das mercadorias, e o substituto tributário localizado em Minas Gerais; e não ao “preço médio” de outras operações realizadas, no segundo mês anterior, pelo substituto tributário.

Entende a Impugnante que, no caso concreto, como o fato gerador se dá pela entrada da mercadoria no estado de Minas Gerais, a operação própria, que deu origem à tal fato gerador, é aquela realizada entre o estabelecimento remetente da mercadoria localizado no estado de Goiás e o estabelecimento da Impugnante localizado no estado mineiro, visto que:

- a base de cálculo tributária deve tomar sempre ponto de partida para aplicação do MVA, a própria operação realizada e não outras operações realizadas pelo contribuinte, sob pena de manifesta incompatibilidade entre o fato gerador praticado e a dimensão quantitativa utilizada para definição da sua base de cálculo;

- a lei estadual não faz referência ao preço médio ponderado do produto nas operações internas de vendas realizadas pelo substituto no segundo mês anterior às transferências;

- o próprio art. 19, *caput*, I, item 3, do RICMS/02 estabelece que a base de cálculo do ICMS/ST, como regra geral, deve ser calculada a partir do preço praticado pelo remetente, o que também deixa claro que o preço da “operação própria” está relacionado a essa operação e não a outras operações relativas à circulação de mercadorias praticadas pelo substituto tributário;

- a interpretação de que a “operação própria” não se refere a própria operação de transferência interestadual também seria incompatível com a sistemática de cálculo do ICMS/ST a recolher, conforme previsto no § 5º do art. 8º da LC nº 87/96.

Equivocado o entendimento da Impugnante de que o valor da operação própria diz respeito à própria operação, que é fato gerador do ICMS/ST, no caso, a operação interestadual praticada entre o remetente, localizado no estado de origem das mercadorias, e o substituto tributário localizado em Minas Gerais, o que corresponderia ao “preço de transferência”.

No caso dos autos, de acordo com o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, **o substituto tributário é a Autuada (Filial mineira), destinatária das operações objeto de autuação** e não o estabelecimento de mesma titularidade emitente dos documentos fiscais.

Verifica-se, então, que, na verdade, os dispositivos que fundamentam as exigências fiscais se encontram em sintonia também com a Lei Complementar nº 87/96

e a Lei nº 6.763/75, pois o preço de partida para formação da base de cálculo da substituição tributária, devidamente utilizado pelo Fisco, é o preço médio ponderado apurado com base nas operações internas promovidas pela Autuada, correspondendo, assim, à média de “valor da operação própria” realizada pelo substituto tributário, não obstante o recolhimento seja no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento autuado.

Portanto, os dispositivos que fundamentam o trabalho fiscal respeitam perfeitamente o princípio da legalidade, não havendo que se falar em instituição ou aumento de tributo.

A Impugnante alega que prova a ilegalidade do inciso I do § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 o fato de que essa base de cálculo foi alterada ao longo do tempo pelo regulamento mineiro, sem que, entretanto, tenha ocorrido qualquer modificação da lei estadual, tendo produzido efeitos a partir de 01/04/15. Anteriormente, a determinação da base de cálculo do ICMS/ST nessas operações era definida no inciso I, do § 2º, do mesmo art. 19, ora revogado, segundo o qual deveria ser adotado *“o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência (...)”*.

Não obstante tais assertivas de ilegalidade extrapolem a competência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra este Órgão Julgador adstrito em seu julgamento, nos moldes do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, cumpre ressaltar que os §§ 11 e 12 foram acrescentados ao art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 pelo art. 1º do Decreto nº 46.643, de 30/10/14, com vigência a partir de 01/12/14, com a consequente revogação do inciso I do § 2º deste mesmo art. 19:

Art. 19 (...)

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea “b” do inciso I do caput deste artigo:

I -

Efeitos de 14/06/2007 a 30/11/2014 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 44.541, de 13/06/2007:

“I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável;”

Como exposto pelo Fisco, tal alteração foi necessária em razão da dificuldade operacional imposta pela regra contida no citado inciso I, inviabilizando a verificação da correta apuração da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais dentro do prazo decadencial, uma vez que ela pressupõe o acesso aos valores praticados pelo remetente com terceiros, bem como,

quando de sua inexistência, ao preço corrente da mercadoria na praça do responsável tributário, preços estes muitas vezes praticados em outra unidade da Federação.

Então, mencionada alteração buscou aperfeiçoar o controle fiscal sem onerar o contribuinte, que detém todas as informações, sendo claro que, conforme antes exaustivamente exposto, o Regulamento do ICMS possui pleno respaldo legal para tanto.

Salienta-se, também, que as disposições contidas nos §§ 11 e 12 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 são normas ante elisivas específicas que foram implementadas com o objetivo, de evitar que, nas operações de entrada de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, junto a contribuinte domiciliado em Minas Gerais, relativas a transferências oriundas de estabelecimento de mesma titularidade, localizado em outra unidade da Federação, sejam utilizados valores inferiores aos dos preços médios ponderados dos mesmos produtos, praticados pelos estabelecimentos não varejistas do mesmo contribuinte em operações de vendas no território mineiro.

Com a adoção dos comandos dos §§ 11 e 12 em análise, há um equilíbrio na tributação de tais operações em relação àquelas praticadas pelo contribuinte, no território mineiro, envolvendo os mesmos produtos, de modo que o ICMS/ST, a ser recolhido nas entradas decorrentes das referidas transferências (que contempla todas as subsequentes operações internas com os mesmos produtos até o consumidor final), não seja inferior ao imposto de mesma natureza, retido e recolhido em relação às vendas internas dos mesmos produtos, praticadas pelos estabelecimentos não varejistas do mesmo contribuinte.

Por oportuno, transcreve-se as seguintes considerações expostas pelo Fisco, em sua Manifestação Fiscal:

Muito embora a Impugnante levante a questão da norma antielisiva específica buscando confundi-la com a norma geral antielisiva, a qual vem sendo contestada no STF através da ADI nº 2.446/2001, os institutos não se confundem.

A norma antielisiva geral foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro através do art. 116 do Código Tributário Nacional e, no âmbito do estado de Minas Gerais, implementado pelos arts. 205 e 205-4 da Lei 6.763/75. Essa norma de caráter geral buscar coibir atos dissimulados com o intuito de contornar a ocorrência do fato gerador do tributo ou, senão, minorar os seus efeitos, reduzindo a carga tributária. Exige-se, dentre os critérios materiais para sua aplicação, o abuso de forma e a falta de propósito negocial, o que não é caso da Impugnante.

Adicionalmente, em momento algum, o Fisco acusa a Impugnante de fraude, dolo ou simulação.

Já as normas antielisivas de caráter específico sempre existiram em nosso ordenamento jurídico (mesmo antes de início de vigência do parágrafo único do art.

116 do CTN) e estabelecem critérios previamente expressos na legislação, aplicáveis objetivamente em situações fáticas onde sua ausência seria capaz de gerar profundo desequilíbrio na tributação das operações praticadas pelos atores envolvidos.

A partir daí, e em razão do aviso prévio estabelecido na norma jurídica, o descumprimento implicará nos procedimentos tradicionais relativos à autuação fiscal.

É o caso das disposições contidas nos §§ 11 e 12 do Art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, o qual, como já dito no relatório do Auto de Infração, *tem aplicação direta e objetiva e traduzem-se em comandos de caráter preventivo aos contribuintes, propiciando aos mesmos a ciência prévia de condutas a serem observadas e, conseqüentemente, a necessária segurança jurídica na prática de seus atos negociais.*

Noutra toada, a Impugnante sustenta que a exigência do suposto complemento de ICMS/ST do substituto tributário caracterizaria *bis in idem* arrecadatório, fundamentando-se na decisão do STF, que retirou o caráter de definitividade da substituição (julgado nas ADIs n. 2.675 e 2.777 e do RE 593.849) e no Decreto mineiro nº 47.547/18, que passou a exigir o complemento do ICMS/ST em caso de venda por valor maior que a base de cálculo utilizada para fins de retenção do imposto.

Alega que exigir da Impugnante a suposta diferença representa uma dupla cobrança de imposto, já que uma eventual complementação de ICMS/ST apurado a menor já deverá ter sido objeto de recolhimento pelo Contribuinte substituído, caracterizando um *bis in idem* arrecadatório e violação ao princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Entretanto, tal argumento não merece prosperar.

Como exposto pelo Fisco, o objeto de cobrança do Auto de Infração em questão não é a complementação introduzida na legislação mineira por meio do Decreto nº 47.547/18, nos arts. 31-A e 31-B do Anexo XV do RICMS/02, mas sim, a correta apuração da base de cálculo do ICMS/ST devido quando da entrada de mercadorias no estabelecimento da Autuada, nos termos do art. 19, inciso 1, alínea “b”, item 2 c/c inciso I do § 11 e inciso I do 12 do Anexo XV do RICMS/02.

Destaque-se os argumentos apresentados pelo Fisco para afastar a alegação da Defesa:

Importante dizer também que a decisão judicial, base para a regulamentação estadual implementada, irradia seus efeitos somente no ajustamento de preços no final do ciclo comercial, não produzindo nenhum efeito no tocante à obrigatória observância da base de cálculo do ICMS/ST no momento da retenção pelo substituto/responsável.

Ainda no campo das suposições propostas pela Impugnante, primeiramente, se o tributo tivesse sido recolhido corretamente pela Autuada, a eventual compensação devida pelo destinatário, o substituído tributário, seria exigida no montante absolutamente correto, pois que deduzida do valor corretamente recolhido pela remetente (a substituta tributária). Mas, se porventura a impugnante tivesse recolhido este imposto em época posterior à relativa aos fatos geradores, o que não ocorreu, sua obrigação fiscal era de informar aos destinatários o recolhimento complementar, para se, cobrados com relação ao complemento das saídas, pudessem deduzir os valores efetivamente pagos pelo substituto tributário.

Neste último caso, em recolhendo os valores relativos à presente autuação, deveria a Impugnante informar aos destinatários o recolhimento complementar relativo ao ICMS/ST, para que seus clientes requeressem a respectiva restituição, caso já tivessem recolhido o imposto relativo ao complemento previsto no art. 31-A, Parte 1, do Anexo XV ao RICMS.

Em suma, não poderia a Impugnante se valer de um ilícito tributário (recolhimento a menor do ICMS/ST no momento determinado pela Legislação) para querer compensá-lo em eventual recolhimento que seria efetuado pelo substituído tributário, seu cliente, em momento posterior.

Insta destacar ainda que a exigência de complementação do ICMS/ST em Minas Gerais somente se deu a partir de 01/03/19, data de início de vigência das normas relativas à complementação e à restituição do ICMS devido por substituição tributária em razão da não definitividade da base de cálculo presumida (Subseção IV-A do Capítulo III da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02). Portanto, o período ora autuado (01/03/17 a 31/12/17) não estaria abrangido por tais regras.

Adentrando a discussão da metodologia de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, insta reproduzir trecho do Relatório Fiscal constante do Anexo Provas do presente e-PTA, no qual o Fisco esclarece pormenorizadamente, como se deu a apuração da base de cálculo do ICMS/ST:

Tendo sido constatado o descumprimento dos dispositivos legais acima reproduzidos, o Fisco desenvolveu o presente trabalho de apuração da correta base de cálculo do imposto por substituição tributária e os consequentes ICMS/ST e FEM devidos em razão das operações de transferência interestadual de mercadorias, utilizando, para tanto, os arquivos de notas fiscais eletrônicas, a saber:

Notas fiscais de entrada em transferência emitidas pela matriz de Goiás e destinadas à filial mineira, ora

Autuada (ANEXO IV do Auto de Infração): foram selecionadas as notas fiscais com CFOP 6.152 (transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros);

Notas fiscais de saída da Autuada (*) emitidas para contribuintes mineiros (ANEXO V do Auto de Infração): foram utilizadas as notas fiscais de vendas da Autuada emitidas com CFOP 5.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e 5.405 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído) para apuração do preço médio ponderado de vendas, o qual substitui o preço praticado pelo remetente na apuração da base de cálculo do imposto devido por ST;

(*) Cabe observar que a legislação determina a apuração do preço médio com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade. No caso dos autos, a autuada é o único estabelecimento atacadista no Estado de Minas Gerais.

(...)

8.2- METODOLOGIA DESENVOLVIDA

Para determinação da correta base de cálculo do imposto por substituição tributária a partir do preço médio ponderado de vendas, cumprindo o que impõe os §§ 11 e 12 acima transcritos, o Fisco utilizou inicialmente as notas fiscais de saída da Autuada, conforme parâmetros descritos no item 8, letra “b” deste Relatório Fiscal Complementar.

A partir desse preço médio ponderado de venda, foi feita a substituição do preço praticado pelo remetente e recalculada a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, bem como os corretos valores de ICMS/ST e FEM devidos.

O levantamento fiscal está efetivamente demonstrado na Tabela Cálculo, ANEXO I deste Auto de Infração, o qual teve como base as notas fiscais de entrada em transferência do contribuinte emitidas por sua matriz estabelecida em Goiás, conforme parâmetros descritos no item 8, letra “a” deste Relatório Fiscal Complementar:

(...)

Após apuração do imposto devido, fez-se necessário o confronto com os pagamentos efetivamente realizados pela Autuada, para, ao final, apurar o imposto

recolhido a menor. Tal apuração encontra-se no Anexo II deste Auto de Infração:

(...)

Finalmente, as exigências fiscais decorrentes do recolhimento a menor de ICMS/ST e FEM estão demonstradas no ANEXO III deste Auto de Infração:

(...)

A fim de permitir a exata identificação da situação tributária de cada um dos produtos objeto de fiscalização, com indicação do Item do Anexo XV, NCM, MVA normal e ajustada, Alíquota Interna, incidência ou não do FEM, bem como os respectivos períodos de vigência, foi elaborado o ANEXO VI deste Auto de Infração, o qual traz todas as informações necessárias da SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA dos produtos.

Destacou-se.

No tocante à metodologia adotada pelo Fisco, alega a Impugnante que a Fiscalização, ao apurar o preço médio ponderado dos produtos nas operações internas do estabelecimento mineiro, utilizado como base de cálculo do ICMS/ST, cometeu os seguintes equívocos:

- não foram excluídas as operações de devolução realizadas pelos clientes do estabelecimento (Doc. 03);
- não foram consideradas, para fins de redução do preço médio, as mercadorias concedidas a título de bonificação (Doc. 04); e
- não foi retirado o valor do ICMS/ST no cômputo da base de cálculo do próprio ICMS/ST, qual seja, o preço médio ponderado (Doc. 05).

Alega a Impugnante que o inciso I do § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 é taxativo ao estabelecer que será adotado o 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, realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência.

Nesse sentido, entende que as operações com mercadorias devolvidas deveriam ser excluídas do cálculo do preço médio, uma vez que não representam um ingresso definitivo de numerário, uma efetiva operação interna de venda, na medida em que as mercadorias são devolvidas pelos clientes.

Aduz que *“a devolução de mercadoria vendida, com o cancelamento da operação, corresponde a uma situação de não-venda, motivo pelo qual o preço cancelado e devolvido jamais poderia ser considerado para fins de determinação da base de cálculo do ICMS-ST.”*

Afirma a Impugnante que tal entendimento se aplicaria também às operações envolvendo a remessa de mercadorias em bonificação, às quais teriam o

condão de reduzir o valor do preço médio dos produtos, de maneira análoga ao desconto incondicional.

Por outro lado, afirma o Fisco que as *devoluções* de mercadorias, relacionadas às aludidas operações internas de vendas, não têm o condão de interferir na obtenção do preço médio ponderado de venda praticado, uma vez que o preço constante no documento fiscal de venda foi efetivamente praticado pelo Contribuinte, não se tratando de um cancelamento de vendas, mas de devoluções de mercadorias vendidas, que podem ocorrer, inclusive, muito tempo após a operação de venda e por diversos motivos.

Assevera o Fisco que as mercadorias *bonificadas*, por sua vez, não podem ser equiparadas a desconto incondicional para fins de apuração do preço médio, reduzindo esse preço, uma vez que tais operações são tributadas pelo ICMS/ST (diferentemente do desconto incondicional que não constitui fato gerador de imposto), não chegando desonerada ao consumidor final, mas tão somente ao cliente da Impugnante. E mais uma vez, o que se busca na apuração da base de cálculo do ICMS/ST é que tal valor espelhe o mais próximo possível o valor cobrado do consumidor final.

Desta forma, entende o Fisco que as mercadorias bonificadas por diversos motivos negociais, tais como divulgação de determinado produto, tentativa de ampliar mercado etc., não são um componente hábil a alterar o preço final de venda de determinada mercadoria, visto se tratar de situação excepcional, e de que as operações não envolvem recursos financeiros, não se tratando, em última análise, de uma venda efetiva.

Observa-se que a Impugnante, por um lado, sustenta que deve ser aplicado o expressamente disposto no inciso I do §11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 (a apuração do preço médio ponderado do produto com base nas **operações internas de vendas**), por outro, que sejam consideradas na apuração, as operações de CFOP 5.910 (remessa em bonificação, doação ou brinde).

Insta esclarecer que as exigências fiscais referem-se ao ICMS/ST devido no momento da entrada das mercadorias no estabelecimento mineiro, oriundas de operações de transferência interestadual (CFOPs 6.152), portanto, o questionamento da Impugnante se refere à metodologia de apuração da base de cálculo e não sobre a exigência de ICMS/ST sobre operações de acerca das operações de devolução e bonificação.

Depreende-se do inciso I do §11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 que que para efeitos de apuração da base de cálculo da substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, deve-se adotar o 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, em substituição ao preço praticado pelo remetente.

Observa-se que o que se pretende é que a base de cálculo do ICMS/ST espelhe o valor real da saída da mercadoria ao final da circulação. Assim sendo, o referido dispositivo legal expressamente dispôs que para a apuração do preço médio ponderado do produto deve-se considerar as operações de revenda realizadas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade do estabelecimento que promoveu a transferência.

Dessa forma, eventuais devoluções posteriores das mercadorias não têm o condão de alterar a apuração do preço médio ponderado. Tampouco as bonificações, que podem decorrer de vários motivos, além de não se encontrar expresso no dispositivo que regulamenta a apuração do preço médio ponderado.

No tocante ao argumento de que foi considerado, no cálculo do preço médio ponderado dos produtos, o próprio ICMS/ST recolhido antecipadamente pelo Contribuinte, visto que o ICMS é pago por ocasião da entrada da mercadoria no estado estaria incluído no valor da mercadoria, o que ocasionaria o *bis in idem*, este não merece prosperar.

Primeiro, insta esclarecer que como exposto no Relatório Fiscal “a fiscalização observou a Consulta de Contribuinte nº 142 de 22 de julho de 2019 para considerar o abatimento do reembolso na formação do preço de venda do produto”.

Assim, para atender ao princípio da não cumulatividade, da mesma forma como ocorre no sistema normal de débito e crédito, nas operações sujeitas à substituição tributária, apesar de o imposto devido ser retido antecipadamente, cada contribuinte ao longo da cadeia de circulação da mercadoria contribui apenas com a sua quota-parte do montante do imposto retido, o que se dá por meio da técnica do reembolso, definido no art. 37, § 1º, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, da seguinte forma:

RICMS/02 – Anexo XV – Parte 1

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

(...)

§ 1º O valor do reembolso corresponderá à diferença positiva entre:

- o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária; e

- o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

(...)

Ou seja, de acordo com o dispositivo acima, o valor reembolsável pelos contribuintes que se situam nas fases intermediárias da circulação de mercadorias corresponde à diferença positiva entre o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do

ICMS por substituição tributária e o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

Diante disso, verifica-se que apenas parte do ICMS/ST correspondente à parcela do fato gerador presumido teria influência na formação do preço de partida para a agregação da MVA, ou seja, somente a parcela referente ao reembolso previsto no § 1º do art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 poderia ser deduzida do valor médio de venda de mês anterior, para se obter o preço de partida para o acréscimo da MVA. Assim se manifestou o Fisco sobre o pedido da Impugnante:

A Consulta de Contribuinte nº 142/2019, observada pelo Fisco na confecção do Auto de Infração e que trata de situação análoga à da Impugnante, dispõe que apenas parte do ICMS-ST correspondente à parcela do fato gerador presumido tem influência na formação do preço de partida para a agregação da MVA, portanto, somente a parcela referente ao reembolso previsto no § 1º do art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 poderá ser deduzida do valor médio de venda do mês anterior, para se obter o preço de partida para o acréscimo da MVA.

Assim, ao retirar a parcela correspondente aos fatos geradores praticados por terceiro, demonstrada através do reembolso, o Fisco retirou o impacto do imposto que não corresponde à operação própria do Contribuinte.

Importante registrar que a dedução a título de reembolso somente ocorre quando houver diferença positiva entre o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária e o valor resultante da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação, nos termos como dispõe o já citado §1º do art. 37.

E para que não reste dúvidas sobre a neutralidade alcançada com a exclusão do reembolso na composição da base de cálculo para fins da formação do preço de venda do produto, foi simulada uma situação hipotética, contemplando a utilização da regra do § 11 do art. 19 em uma transferência interestadual, tal como exigida no Auto de Infração, e uma operação de venda interestadual diretamente a estabelecimento varejista de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Os dados são os seguintes:

→Transferência de A (Goiás) para B (Minas Gerais) no valor de R\$ 100,00

→ Venda de B (MG) para seu cliente varejista C (MG) é feita por R\$ 150,00

→ Venda final do varejista C (MG) para o consumidor final no valor de R\$ 300,00

→ Alíquota interna do produto é 18%

→ MVA normal é de 100%, MVA ajustada de 114,63%

→ Preço médio mensal de venda praticado por B apurado pela sistemática do § 11 do art. 19 é R\$150,00 1º) Na hipótese de **transferência interestadual**:

• Transferência de A para B → valor da operação R\$ 100,00 → ICMS OP = R\$ 12,00

• **Cálculo ICMS/ST recolhido por B incorretamente** (MVA ajustada sobre o valor de transferência): BC ICMS/ST = R\$ 214,63; ICMS/ST recolhido → R\$ 38,63 - R\$ 12 = **R\$ 26,63**

• Valor do reembolso informado na NFe de venda de B para C: $(R\$ 214,63 \times 18\%) - (R\$ 150,00 \times 18\%) = 11,63$

• Preço de partida para formação da BC do ICMS/ST nos termos do § 11 → R\$150,00 (preço médio de venda de B) - R\$ 11,63 (valor do reembolso) = R\$ 138,37

• **Cálculo ICMS/ST conforme § 11** (MVA normal) → BC ICMS/ST = R\$ 276,74; ICMS/ST devido → R\$ 49,81 - R\$ 12,00 = **R\$ 37,81**

2º) Na hipótese de **venda interestadual**:

• Operação de venda de A para C → R\$ 141,00 (o preço exemplificado de venda por R\$ 150,00 se referia a operação interna; em operação interestadual há que se considerar a diferença da carga tributária interestadual, a qual impacta diminuindo o preço de venda → $R\$ 150,00 - (R\$ 150,00 \times 6\%) = R\$ 141,00$)

• ICMS OP destacado na operação interestadual = R\$ 16,92

• Cálculo ICMS/ST recolhido por C na entrada (MVA ajustada): BC ICMS/ST = R\$ 302,63; ICMS/ST recolhido → R\$ 54,47 - R\$ 16,92 = **R\$ 37,55**

Como se vê, não há diferença significativa no imposto apurado na sistemática estabelecida pelo § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV, RICMS/02 e aquele que seria devido em uma venda entre contribuintes. Ao contrário do imposto recolhido pela Impugnante no momento da entrada, que é consideravelmente menor ao usar o preço de custo da transferência como valor

de partida para formação da base de cálculo do ICMS/ST.

Assim, demonstrou-se também que, excluída a parcela do reembolso, inexistente a figura da incidência do ICMS/ST sobre ICMS/ST, ou bis in idem, como alegado pela Impugnante.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

Também se encontram corretas as exigências fiscais relativas ao ICMS/FEM, e respectiva multa de revalidação, em relação aos produtos submetidos à exigência prevista no art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015:

"Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:"

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registra-se, mais uma vez, que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Mariana Baeta de Almeida e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2022.

Fernanda Paixão Sales Bianco
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

L/D