

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.319/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002243547-26
Impugnação: 40.010153773-85
Impugnante: Polimport - Comércio e Exportação Ltda
IE: 707419651.16-79
Proc. S. Passivo: Waleska Lemos Morais/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST pela Autuada, estabelecida no estado de São Paulo, nas operações de remessas interestaduais de mercadorias destinadas aos estabelecimentos mineiros varejistas de mesma titularidade da Autuada. Infração caracterizada nos termos do art. 19, §11, inciso II c/c § 12, inciso I do citado artigo da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatado que a Autuada não recolheu o ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 15/01/17 a 31/03/21, nas remessas interestaduais de mercadorias destinadas aos estabelecimentos varejistas mineiros de mesma titularidade da Autuada.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento do ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, no período de 01/08/18 a 31/08/18.

Exige-se ICMS/ST relativo ao FEM e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 13.856/13.897, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 14.427/14.473, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento e afirma que o Fisco teria cometido os seguintes equívocos:

- inclusão das operações com seu Centro de Distribuição em Varginha/MG no cálculo do preço médio ponderado, mesmo este estabelecimento possuindo regime especial que desobrigava os remetentes situados em outros estados de recolher o ICMS/ST nas remessas para ele;

- inclusão na autuação de produtos que não estão sujeitos ao ICMS/ST, incluindo produtos que sequer tem NCM listada em Protocolo ICMS e produtos cuja descrição seria completamente diversa daquela prevista no Protocolo ICMS.

Afirma, ainda, que o Fisco teria adotado base de cálculo equivocada e que a autuação estaria fulcrada na simples presunção de que haveria valores devidos de ICMS/ST no montante indicado no Auto de Infração, o que denota sua nulidade. Apresenta decisões do STF, do CC/MG e do TJMG para corroborar seus argumentos.

Entretanto, razão não assiste à Impugnante, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, no período de 15/01/17 a 31/03/21, nas remessas interestaduais de mercadorias destinadas aos estabelecimentos varejistas mineiros de mesma titularidade da Autuada.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII ambos da Lei nº 6.763/75.

- falta de recolhimento do ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 2º e art. 3º, inciso I, alínea "a", ambos do Decreto nº 46.927/15, no período de 01/08/18 a 31/08/18.

Exige-se ICMS/ST relativo ao FEM e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Autuada, empresa sediada no município de Jundiaí/SP, deixou de reter e recolher o ICMS/ST e o FEM/ST incidentes sobre operações de remessa de produtos para suas filiais varejistas localizadas em Minas Gerais.

O Fisco utilizou, para o cálculo da base de cálculo do imposto devido, o preço médio ponderado das vendas praticadas pelos destinatários mineiros, varejistas de mesma titularidade da Impugnante, aos consumidores finais, conforme previsto no art. 19, §11º, inciso II do Anexo XV, do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

§ 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:

(...)

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, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência;

(...)

Tendo em vista que as mercadorias objeto das operações autuadas estão sujeitas ao regime de substituição tributária pois relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, foi atribuída à Impugnante a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo a fato gerador praticado por terceiro, que neste caso, são os estabelecimentos varejistas mineiros, filiais da Impugnante.

Conforme observa-se da legislação transcrita anteriormente, nas operações entre matriz e filiais deve ser considerado, para o cálculo da base de cálculo do ICMS/ST, o preço médio ponderado do produto praticado pelos estabelecimentos varejistas mineiros de mesma titularidade, nas operações internas de venda a consumidor final, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência.

No caso vertente, foi possível apurar o preço médio ponderado aos consumidores mineiros (efetivamente praticado pelos estabelecimentos varejistas que são filiais da Impugnante), por meio da escrituração fiscal de cada um deles e, assim, a base de cálculo apurada reflete o preço efetivamente praticado aos consumidores finais.

Equivoca-se a Impugnante ao afirmar que houve um erro da Fiscalização ao incluir as operações do Centro de Distribuição em Varginha/MG no cálculo do preço médio ponderado, por este estabelecimento possuir regime especial que desobrigava os remetentes situados em outros estados de recolher o ICMS/ST nas remessas para ele. Pelo contrário, haveria erro ao deixar de incluir os preços praticados por essa unidade.

Além de estar estabelecido pela legislação, considerar o valor das vendas realizadas pelos estabelecimentos varejistas mineiros para apuração do preço médio ponderado, incluída a unidade de Varginha, fornece maior exatidão ao resultado obtido, porque considera a totalidade dos preços pagos pelos consumidores mineiros, que em última análise, é o valor que o legislador pretende tributar efetivamente.

Por outro lado, nenhuma operação de saída realizada pelo estabelecimento de Varginha (IE 707419651.00-10) foi autuada no feito fiscal.

Outro equívoco da Autuada consiste na afirmação de que haveria produtos autuados que não estariam sujeitos ao ICMS/ST, incluindo produtos que sequer teriam NCM listada em Protocolo ICMS e produtos cuja descrição seria completamente diversa daquela prevista no Protocolo ICMS. Entretanto, todos os NCMs apontados pela Autuada estão devidamente relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e, portanto, estão no campo de incidência da substituição tributária.

A Autuada não observou, também, que o Protocolo ICMS nº 159/09 relaciona as NCMs apontadas no que diz respeito às operações destinadas a Minas Gerais, cuja vigência vai até a data prevista em decreto do Poder Executivo.

Portanto, ao contrário do alegado, a exigência do ICMS/ST pelo RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/2, coaduna-se perfeitamente com os protocolos ICMS relativos às mercadorias autuadas.

Acerca do inconformismo da Impugnante, com a inclusão de operações com grills de cozinha, NCM 7321.90.00, sob o argumento de que o Protocolo ICMS nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

31/09 lista somente fogões e suas partes como sujeitos ao ICMS/ST, melhor sorte não lhe assiste.

Verifica-se que o Protocolo ICMS nº 31/09 e o RICMS/02 relacionam o produto em tela da forma seguinte, a saber:

PROTOCOLO nº 31/09

Protocolo	ITEM/ SUBITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
1.	7321.11.00 7321.81.00 7321.90.00		Fogões de cozinha de uso doméstico e suas partes

RICMS - ANEXO XV - Parte 2 - Capítulo 21

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO
1	1.0	21.001.00	7321.11.00 7321.81.00 7321.90.00 Fogões de cozinha de uso doméstico e suas partes	

Nota-se que o legislador não especificou “fogão a gás” ou “fogão elétrico ou a lenha”, limitou-se a citar a palavra “fogão”.

Em que pese ambos os diplomas legais mencionarem fogões, para o direito tributário grill e fogão não são máquinas diversas, como quer fazer crer a Impugnante.

Basta ver a definição de fogão no dicionário, *verbis*:

<https://dicionario.priberam.org> - fogão

(fogo + -ão) substantivo masculino: Aparelho doméstico que serve para cozinhar os alimentos (ex.: fogão a gás; fogão a lenha; fogão elétrico).

"fogão", in Dicionário Priberam da Língua Portuguesa
[em linha], 2008-2021,
<https://dicionario.priberam.org/fog%C3%A3o>

[https://pt.wikipedia.org/wiki/Fogão](https://pt.wikipedia.org/wiki/Fog%C3%A3o). O fogão é um utensílio culinário usado para cozinhar, geralmente em panelas ou frigideiras, e por meio de calor.

<https://dicionario.priberam.org/grill>. Grill – Palavra não encontrada (na norma brasileira, na grafia pós-Acordo Ortográfico)

Depreende-se que “fogão” é um aparelho que serve para preparar alimentos por meio do calor, não havendo restrição à forma como o calor é gerado.

Por seu turno, a palavra “grill”, não encontrada no dicionário, refere-se a um utensílio que prepara alimentos através de calor, portanto, não é diverso nesse aspecto do fogão a gás, muito presente nos lares brasileiros, na medida em que ambos preparam alimentos.

Assim, não cabe distinguir o produto “grill” do produto “fogão” como pretende a Impugnante, na medida em que ambos estão classificados conforme NCM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

7321.90.00 e se prestam a preparar alimentos através da ação do calor, razão pela qual deve permanecer a exigência fiscal em relação ao produto em tela.

Não prosperaram os argumentos principais da Autuada, pois, conforme já elucidado, não se pode excluir o produto classificado na NCM 7321.90.00 e, no que tange às alegações acerca da base de cálculo do tributo aplicada na autuação, não houve equívoco, na medida em que está correta a apuração do preço médio ponderado.

A Impugnante compreendeu claramente que a acusação fiscal refere-se à falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST e à consequente falta de pagamento do ICMS/ST e do FEM/ST, sendo que a base de cálculo apontada pelo Fisco como correta, está prevista no art. 19, § 11º, inciso II do Anexo XV do RICMS/02.

Ademais, razão não assiste à Defesa de que a base de cálculo apontada pelo Fisco é ilegal por falta de previsão na Lei Complementar (LC) nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75, de forma que o art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 seria incompatível com disposições legais de nível superior e ainda estabelecida via decreto, instrumento incapaz de dispor sobre bases de cálculo de tributos.

Verifica-se que faltou à Impugnante observar o § 7º do art. 150 da CR/88, e os arts. 6º e 8º ambos da Lei Complementar (LC) nº 87/96, recepcionados pelo art. 13 § 19 da Lei nº 6.763/75.

Transcreve-se, a seguir, excertos do Acórdão nº 24.079/22/3ª exarado pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, que sintetiza o raciocínio lógico-jurídico a respeito da legislação aplicada ao caso em comento, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.079/22/3ª

TODAVIA, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA DEFESA, NÃO HÁ DÚVIDAS DE QUE O PRESENTE TRABALHO ENCONTRA-SE EM CONSONÂNCIA COM O DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, ESPECIALMENTE NO ART. 13, § 19, DA LEI Nº 6.763/75.

OPORTUNO SALIENTAR QUE O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POSSUI NORMA DE COMPETÊNCIA ESTATUÍDA NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA/88, EM SEU ART. 150, § 7º, E NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, CONFORME ART. 6º:

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

ART. 150. SEM PREJUÍZO DE OUTRAS GARANTIAS ASSEGURADAS AO CONTRIBUINTE, É VEDADO À UNIÃO, AOS ESTADOS, AO DISTRITO FEDERAL E AOS MUNICÍPIOS:

(...)

§ 7º A LEI PODERÁ ATRIBUIR A SUJEITO PASSIVO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA A CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL PELO PAGAMENTO DE IMPOSTO OU CONTRIBUIÇÃO, CUJO FATO GERADOR DEVA OCORRER POSTERIORMENTE, ASSEGURADA A

IMEDIATA E PREFERENCIAL RESTITUIÇÃO DA QUANTIA PAGA, CASO NÃO SE REALIZE O FATO GERADOR PRESUMIDO.

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.

ESPECIFICAMENTE EM SEU ART. 8º, A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 DISPÕE ACERCA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEJA-SE:

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96

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 SEGUINTE

A) O VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO OU PELO SUBSTITUÍDO INTERMEDIÁRIO; (DESTACOU-SE)

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 ESTABELECIDADA 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 À 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 § 40 DESTE ARTIGO.

A LEI Nº 6.763/75 RECEPCIONA REFERIDO DISPOSITIVO EM SEU ART. 13, § 19:

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:

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 SEGUINTE:

A) O VALOR DA OPERAÇÃO OU DA PRESTAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO OU PELO SUBSTITUÍDO INTERMEDIÁRIO; (DESTACADO NO ORIGINAL)

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 ESTABELECIDADA 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.

OBSERVA-SE QUE, EM REGRA, A BASE DE CÁLCULO, PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SERÁ, EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES, 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”, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96). (DESTACADO NO ORIGINAL)

NOTA-SE, TAMBÉM, QUE 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. CONFORME BEM COLOCADO PELO FISCO, EM SUA MANIFESTAÇÃO FISCAL, “PERCEBE-SE PELA LEGISLAÇÃO EXPOSTA QUE AS BASES DE CÁLCULO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA DEVEM APROXIMAR-SE DA REALIDADE MERCADOLÓGICA DO MOMENTO DA OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO”, E AINDA, “A APLICAÇÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TENDE A CORRIGIR AS DISTORÇÕES CONCORRENCIAIS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA, PROMOVENDO JUSTIÇA FISCAL NA MEDIDA EM QUE EQUALIZA AS CONDIÇÕES COMPETITIVAS ENTRE CONTRIBUINTES DO MESMO SETOR” (GRIFOU-SE).

EM SINTONIA COM TAIS PREMISSAS E, INCLUSIVE, ÀS LEIS CITADAS, FORAM ESTABELECIDAS, NO RICMS/02 - §§ 11 E 12 DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV, REGRAS ESPECÍFICAS PARA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVIDO A TÍTULO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR, POSSIBILITANDO A OBTENÇÃO DE UM PREÇO QUE MAIS SE APROXIMA DAQUELE EFETIVAMENTE PRATICADO NO MERCADO, CONFORME LEGISLAÇÃO JÁ TRANSCRITA ANTERIORMENTE. DISPÕE O § 11, INCISO I, 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 APURADO COM BASE NAS OPERAÇÕES INTERNAS PRATICADAS PELO DESTINATÁRIO MINEIRO, DE ACORDO COM AS REGRAS ALI ESTABELECIDAS. POR SUA VEZ, OS INCISOS DO § 12 DO MESMO ARTIGO PREVEEM AS DEMAIS REGRAS A SEREM ADOTADAS PARA FINS DE CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO PONDERADO, NAS HIPÓTESES DO § 11.

CUMPRE RESSALTAR QUE OS §§ 11 E 12 FORAM ACRESCIDOS AO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 PELO ART. 1º DO DECRETO Nº 46.643, DE 30/10/14, DE 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 ESTABELECIDADA 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;” . ESSA ALTERAÇÃO FOI NECESSÁRIA EM RAZÃO DA DIFICULDADE OPERACIONAL IMPOSTA

PELA REGRA CONTIDA NO CITADO INCISO I, QUE INVIABILIZAVA 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. AINDA QUE A IMPUGNANTE DISCORDE DESTE ARGUMENTO, É CERTO QUE AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NOS §§ 11 E 12 DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 SÃO NORMAS ANTIELISIVAS ESPECÍFICAS QUE FORAM IMPLEMENTADAS COM O OBJETIVO, BASICAMENTE, 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. COIBIR A DIMINUIÇÃO ARTIFICIAL DA CARGA TRIBUTÁRIA PRATICADA POR ALGUNS CONTRIBUINTES NÃO É APENAS UMA QUESTÃO DE PERDA DE RECEITA, MAS DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA, QUE DEVE SER COMBATIDA À LUZ DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. VALE RESSALTAR QUE, NO ÂMBITO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, A NORMA ANTIELISIVA DE CARÁTER GERAL FOI IMPLEMENTADA NO ART. 205-A DA LEI Nº 6.763/75, QUE CONSOLIDA A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, REGULAMENTADO PELOS ARTS. 83 E 84 DO RPTA. JÁ AS NORMAS ANTIELISIVAS ESPECÍFICAS SEMPRE EXISTIRAM EM NOSSO ORDENAMENTO JURÍDICO (MESMO ANTES DO INÍCIO DE VIGÊNCIA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN) E, EMBORA COMPARTILHEM DO MESMO FUNDAMENTO COM A NORMA GERAL ANTIELISIVA, QUE É EVITAR QUE O CONTRIBUINTE SE UTILIZE DE APARENTES LACUNAS PARA FUGIR DO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU MINORÁ-LO, ESTABELECEM CRITÉRIOS PREVIAMENTE EXPRESSOS NESTE PROPÓSITO, CUJA CONSEQUÊNCIA DO DESCUMPRIMENTO É A EVASÃO FISCAL. ASSIM, ENQUANTO A NORMA GERAL ANTIELISIVA COMBATE A ELISÃO FISCAL, AS NORMAS ANTIELISIVAS ESPECÍFICAS, EM RAZÃO DO AVISO

PRÉVIO ESTABELECIDO NA NORMA JURÍDICA, COMBATEM A EVASÃO FISCAL E SEGUEM OS PROCEDIMENTOS TRADICIONAIS RELATIVOS À AUTUAÇÃO FISCAL.

COM A ADOÇÃO DOS COMANDOS DOS §§ 11 E 12 DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUE FUNDAMENTAM O PRESENTE TRABALHO, 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. ADEMAIS, VALE REGISTRAR QUE A AFIRMAÇÃO DA DEFESA, DE QUE “O VALOR DA OPERAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO” (PREVISTO NO ART. 8º, INCISO II, ALÍNEA “A”, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NO ART. 13, § 19, ITEM 2, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 6.763/75), SOBRE O QUAL DEVE SER APLICADA A MVA, É O “PREÇO DE TRANSFERÊNCIA”, ENCONTRA-SE EQUIVOCADA, UMA VEZ QUE, 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, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA IMPUGNANTE, 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. PORTANTO, OS DISPOSITIVOS QUE FUNDAMENTARAM O TRABALHO FISCAL RESPEITAM PERFEITAMENTE O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM INSTITUIÇÃO OU AUMENTO DE TRIBUTO.

Nesse sentido, já se pronunciou o Tribunal de Justiça de Minas Gerais em discussão análoga à 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 DISPÕS:

(...)

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 TRIBUTO SEM QUE LEI O ESTABELEÇA". O TEXTO É CLARO: O QUE SE PROÍBE É A INSTITUIÇÃO OU A ELEVAÇÃO DE TRIBUTO 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 DISPÔS 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).

CONSIDERANDO QUE O CONCEITO DE ICMS/ST É A ANTECIPAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR TODA A CADEIA DE CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA ATÉ O CONSUMIDOR FINAL, É NOTÓRIO QUE, INDEPENDENTEMENTE DA ORIGEM DA MERCADORIA, A BASE DE CÁLCULO DE ICMS/ST DEVE REPRESENTAR O PREÇO AO CONSUMIDOR FINAL.

PORTANTO, AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELA IMPUGNANTE, A UTILIZAÇÃO DA METODOLOGIA PREVISTA NO ART. 19, §§ 11 E 12, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 PARA A APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST NÃO AFRONTA OS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA NÃO DISCRIMINAÇÃO DA MERCADORIA EM RAZÃO DA PROCEDÊNCIA OU

DESTINO, POIS APENAS POSSIBILITA QUE O VALOR APURADO SEJA MAIS PRÓXIMO E FIDEDIGNO AO PREÇO PRATICADO NA OPERAÇÃO A CONSUMIDOR FINAL NO MERCADO MINEIRO, COM RESPALDO TANTO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, COMO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E DEMAIS LEGISLAÇÕES ATINENTES.

SEGUNDO O FISCO, E CONFORME JÁ COMENTADO ANTERIORMENTE, REFERIDA NORMA “OBJETIVA EVITAR QUE, NAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, 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”.

Portanto, como evidenciado no supra transcrito Acórdão nº 24.079/22/3ª, o uso do preço médio ponderado do adquirente varejista está harmonicamente adequado à legislação tributária mineira e brasileira.

Tanto do ponto de vista da legislação tributária quanto do ponto de vista lógico, improcede a alegação da Impugnante no sentido de que o uso do preço médio ponderado do adquirente em específico não é permitido pelos dispositivos legais em tela, e sim o uso do preço médio de todos os adquirentes de produtos similares em um mercado específico.

O Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG tem mantido a exigência fiscal baseada no preço médio ponderado em casos análogos ao presente, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.116/22/2ª

COM RELAÇÃO AO MÉRITO, PROPRIAMENTE DITO, VERIFICA-SE QUE O CONTRIBUINTE É CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO LOCALIZADO NO RIO DE JANEIRO QUE TRANSFERE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA OS VAREJISTAS MINEIROS DO MESMO GRUPO.

TAL SITUAÇÃO IMPÕE O CUMPRIMENTO DA NORMA PREVISTA NO ART. 19, INCISO I, § 11, INCISO II E §12 DO MESMO ARTIGO, AMBOS DA PARTE 1, ANEXO XV, RICMS/02 PARA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A QUAL DETERMINA QUE SEJA SUBSTITUÍDO O PREÇO PRATICADO PELO REMETENTE POR UM DOS COMANDOS SEQUENCIALMENTE ESTABELECIDOS PELA LEGISLAÇÃO, CONFORME A SEGUIR DESCRITOS:

RICMS/02 – ANEXO XV

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

§ 11. NA OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE TRANSFERÊNCIA, ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR, CASO A OPERAÇÃO NÃO TENHA SUA BASE DE CÁLCULO ESTABELECIDNA ALÍNEA “A” OU NOS ITENS 1 E 2 DA ALÍNEA “B” DO INCISO I DO CAPUT, SERÁ OBSERVADO O SEGUINTE:

(...)

EFEITOS DE 1º/04/2015 A 24/05/2017 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDNA PELO ART. 4º, AMBOS DO DEC. Nº 46.697, DE 30/12/2014:

“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 CONTRIBUINTE, PROMOVIDAS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR ÀQUELE EM QUE OCORRER A TRANSFERÊNCIA;”

(...)

DENOTA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO CORRETAMENTE APUROU A BASE DE CÁLCULO DA ST OBSERVANDO O PREÇO MÉDIO PONDERADO DO PRODUTO, NOS TERMOS DO INCISO II REPRODUZIDO ACIMA, APURADO PELAS VENDAS INTERNAS DOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE MESMA TITULARIDADE, LOCALIZADOS NESTE ESTADO, DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL, NÃO CONTRIBUINTE, PROMOVIDAS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR ÀQUELE EM QUE OCORREU A TRANSFERÊNCIA, CONFORME REDAÇÃO DADA PELO DECRETO Nº 46.697/14, EM VIGOR NO PERÍODO FISCALIZADO. SENDO QUE, QUANDO A FISCALIZAÇÃO NÃO ENCONTROU OPERAÇÕES DE VENDA INTERNA DO PRODUTO NOS VAREJISTAS MINEIROS NO SEGUNDO MÊS ANTERIOR À TRANSFERÊNCIA, SEGUIU-SE A REGRA PREVISTA NO § 12 DO ART. 19 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E BUSCOU A INFORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA INTERNA NO TERCEIRO, QUARTO, QUINTO OU SEXTO MÊS ANTERIOR A TRANSFERÊNCIA, OBSERVADA A ORDEM DOS MESES. COM O PREÇO DE VENDA DE TODOS OS PRODUTOS, PRATICADOS POR TODOS OS VAREJISTAS DO MESMO GRUPO EM MINAS GERAIS, FOI CALCULADO O PREÇO MÉDIO PONDERADO. E, POR CONSEQUENTE, FOI ATRIBUÍDO UM VALOR MENSAL CORRESPONDENTE A CADA UNIDADE DO

PRODUTO COMO BASE DE CÁLCULO DA ST. POR OPORTUNO, É IMPORTANTE DESTACAR QUE O DOCUMENTO FISCAL DE SAÍDA PREDOMINANTEMENTE UTILIZADO PELAS REFERIDAS VAREJISTAS, NO PERÍODO FISCALIZADO, SÃO OS CUPONS FISCAIS. OS QUAIS SÃO TRANSMITIDOS AO ESTADO DE MINAS GERAIS POR CADA UM DOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DA SUA ESCRITA FISCAL. CONFORME MANUAL DO SPED, O REGISTRO C425 É RESPONSÁVEL PELO “RESUMO DE ITENS DO MOVIMENTO DIÁRIO”. DESSA FEITA, A APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO PRATICADO PELOS CONTRIBUINTES QUE UTILIZAM O EQUIPAMENTO DE ECF (EMISSOR DE CUPOM FISCAL) É BASEADA NA TOTALIZAÇÃO DOS DADOS TRANSMITIDOS PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DO SPED. SENDO QUE, A IMPUGNANTE EM MOMENTO ALGUM QUESTIONA OS VALORES APURADOS PELA TOTALIZAÇÃO MENSAL DAS QUANTIDADES E VALORES DAS VENDAS DE QUALQUER MERCADORIA AUTUADA NO PRESENTE TRABALHO, QUE FORAM APURADOS, CONFORME DESTACADO, PELAS INFORMAÇÕES DOS CUPONS FISCAIS. ASSIM, APUROU-SE O ICMS/ST A PARTIR DA COMPARAÇÃO ENTRE A CORRETA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST CALCULADO PELO FISCO E O ICMS/ST DESTACADO PELO CONTRIBUINTE NAS NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA ENTRE O CD E OS VAREJISTAS MINEIROS. DENOTA-SE, PELAS PROVAS QUE CONSTAM DOS AUTOS, QUE O CONTRIBUINTE REDUZIU INDEVIDAMENTE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE TRANSFERÊNCIA DESTINADAS A VAREJISTAS MINEIROS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO, OCASIONANDO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. COMPROVANDO A HIGIDEZ DO LANÇAMENTO. (GRIFOU-SE)

Restou demonstrado que, no caso presente, a sistemática para apuração da base de cálculo do ICMS/ST defendida pelo Fisco e estabelecida pela legislação é aquela que guarda total relação com o valor efetivo de venda.

O fato de a Impugnante não ter destacado a base de cálculo e não ter recolhido o ICMS/ST e o FEM/ST e, ainda, de discordar da aplicação do preço médio ponderado, não é motivo para validar raciocínios sofismáticos como, por exemplo, a necessidade de considerar o mercado como um todo e com produtos similares.

Em que pese seu direito de discordar da exigência fiscal, a Impugnante não encontra êxito em seu desiderato ao pretender fazer crer que um suposto impedimento à utilização do preço médio ponderado como base de cálculo do ICMS/ST seria a impossibilidade de mencionar esse dado no campo próprio da nota fiscal, pois bastaria apurar tais valores, como fez o Fisco, e mencioná-los no documento fiscal.

Trazer à baila o princípio da livre iniciativa e o ordenamento jurídico para defender a não aplicação do “preço médio ponderado do adquirente varejista” em função da impossibilidade de realização de operações, pela alegada impossibilidade de emissão da nota fiscal correspondente, configura-se entendimento desprovido de razão.

Destaca-se que não se trata de um problema técnico pontual de cumprimento de obrigação acessória, sendo na verdade uma conduta constante e

reiterada, na medida em que desde janeiro de 2017 a Autuada vem deixando de recolher o ICMS/ST e FEM/ST, ora exigidos.

Portanto, não é argumento sólido para afastar o feito Fiscal a alegada dificuldade de cumprimento da obrigação acessória de preenchimento do campo “base de cálculo do ICMS/ST”.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, item I da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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;

(...)

Assim, correta a exigência da parcela do ICMS/ST não recolhida pela Autuada e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal (multa de revalidação), em decorrência de falta de recolhimento do ICMS/ST, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória (consignação de valor igual a zero no campo destinado à base de cálculo do imposto).

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal (ICMS/ST) sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II c/c § 2º, inciso I do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art.55, inciso XXXVII da mencionada lei.

Diante disso, não se vislumbra a ocorrência do *bis in idem* apontado pela Defesa em relação às penalidades exigidas pelo Fisco.

Dessa forma, correta a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Por fim, a exigência do adicional de 2% (dois por cento) relativo ao FEM, encontra-se prevista no art. 12-A, incisos VI, VII e XI c/c § 4º da Lei nº 6.763/75.

Veja-se a legislação mencionada.

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

VII - alimentos para atletas;

(...)

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

(...)

§ 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. (Grifou-se).

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcel Alcades Theodoro e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Aleandro Pinto da Silva Júnior.

Sala das Sessões, 06 de setembro de 2022.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Cindy Andrade Moraes
Presidente**

CS/D