

Acórdão: 14.126/01/2^a
Impugnação: 40.010056468-39
Impugnante: Cervejaria de Brasília S/A - CEBRASA
Proc.do Suj. Passivo: Amanajós Pessoa da Costa/Outros
PTA/AI: 02.000136599-67
CGC: 00.046292/0001-01-Anápolis-GO-(Autuada)
Origem: AF/ Uberlândia
Rito: Ordinário

EMENTA

Substituição Tributária - Cerveja - Retenção e Recolhimento a menor do ICMS/ST. Mercadorias originárias de indústria situada no Estado de Goiás com destino a estabelecimentos distribuidores mineiros, com retenção e recolhimento a menor do ICMS/ST, face a aplicação incorreta do percentual de 70% (setenta por cento). Infração ao disposto na Alínea “a”, do inciso III, do Art. 156 do Anexo IX do RICMS/96. Exclusão da Multa Isolada aplicada com fundamento no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6763/75, por não se aplicar à espécie. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre vendas de cerveja para estabelecimentos distribuidores mineiros, promovidas pela Autuada, no mês de agosto de 1.997, com agregação indevida do percentual de 70% (setenta por cento) na composição da base de cálculo do ICMS/ST. Exige-se ICMS, MR e MI prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 50 a 56, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 79 a 82.

Determinado o despacho interlocutório de fls. 91, o mesmo foi cumprido pela Autuada às fls. 95 a 98. O fisco se manifesta a respeito (fls. 102).

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 105 a 110, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir do crédito tributário a penalidade aplicada com base no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6763/75, por inaplicável à espécie.

DECISÃO

A substituição tributária, um dos modos de ocorrência da sujeição passiva indireta, surge quando a lei, expressamente, transferir a obrigação do pagamento do tributo a uma terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo o contribuinte natural perante o Fisco.

O instituto da substituição tributária, em geral, constitui numa técnica de tributação, na qual o Estado assegura-se da arrecadação, servindo-se do substituto como agente indireto do Fisco, principalmente, quando o contribuinte substituído torna-se pouco acessível. Em mencionado instituto, a lei tem ao seu alcance tanto o contribuinte quanto o responsável, optando, entretanto, por tributar, tão-só neste último. Essa é a situação ocorrente quanto à cerveja, pois o Estado, mesmo tendo os bares, restaurantes e similares (varejistas), ao seu alcance, determina que a tributação seja feita na fábrica, distribuidor ou atacadista, conforme o caso.

Referida técnica de tributação não tem o condão de alterar o perfil constitucional do ICMS ou de macular o princípio na não-cumulatividade e leva em consideração a prática da atividade mercantil.

Na atividade mercantil, para a fixação do preço de venda de uma mercadoria, qualquer comerciante toma como parâmetro o preço de aquisição da mesma ou o seu custo, agregando valores de forma a cobrir todas as despesas inerentes à atividade mercantil, como aluguel, transportes, salários, etc., e, é óbvio, obter lucro.

Para um industrial ou fabricante de cervejas do porte da Impugnante, é razoável vislumbrar que dentre os parâmetros que norteiam a fixação do seu preço de venda inclui-se o custo de fabricação de seus produtos, acrescidos dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal. Saliente-se que nas operações com cervejas e outras mercadorias (veículos, por exemplo), os fabricantes ou industriais delimitam a área de distribuição de seus produtos, denominando-as de zona de distribuição. Em cada zona de distribuição há um distribuidor, circunscrevendo-se a este o atacadista e o varejista. Na verdade, o estabelecimento distribuidor na área de atendimento fixada pelo respectivo fabricante das mercadorias, dedica-se a revenda por atacado desses produtos.

Assim, temos duas etapas de comercialização: uma compreendendo do fabricante até o distribuidor (atacadista) e outra, deste último até o varejista (entenda-se até o consumidor final). Para o primeiro caso, a legislação fixa o percentual de agregação de 140%, se o preço de partida é o do industrial ou fabricante, cujos parâmetros para fixação comentamos linhas atrás (artigo 156, inciso III, alínea “a”, Anexo IX, RICMS/96 – redação original). Para o segundo caso, do distribuidor até o varejista, é aplicável o percentual de 70% sobre o preço praticado pelo distribuidor e não o do industrial ou fabricante dos produtos, em obediência ao mandamento contido no artigo 156, inciso I, alínea “h”, Anexo IX, RICMS/96 (redação original).

Pode ocorrer que numa mesma pessoa se reúnem as funções de fabricar e distribuir a mercadoria, obrigando que o percentual de agregação de valor seja reduzido, tendo em vista que ao valor da operação do fabricante, se agregam os custos de distribuição assumidos pelo mesmo, dada a inexistência da operação de distribuição. A base de cálculo de partida, portanto, é mais elevada, refletindo o novo preço da operação, que compreende a fabricação e a distribuição, impondo, em decorrência, a agregação de valor presumido atinente a apenas uma operação futura – a do comerciante varejista até o consumidor.

O presente trabalho fiscal, em outras palavras, acusa a Autuada de promover a retenção a menor do ICMS devido por substituição tributária, por ter o contribuinte agregado percentual de 70% sobre o preço praticado pelo mesmo como fabricante ou industrial quando deveria ser de 140%, além de deduzir da base de cálculo do ICMS/ST o valor concedido a título de desconto indicado em seus documentos fiscais. É que os descontos incondicionais concedidos pela Impugnante aos seus clientes são lançados em suas Notas Fiscais sob a forma de abatimento no preço, de forma a expressar o preço que entende se ajustar à competitividade que se insere em todos os ramos ou atividades mercantis.

A legislação tributária, consoante artigo 151, Anexo IX, RICMS/96, atribui a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas remessas para contribuintes deste Estado de cerveja, chope, refrigerante, água mineral ou potável envasada e gelo, ao estabelecimento industrial, estabelecendo como base de cálculo o somatório do valor da operação própria realizada pelo substituto tributário (Autuada), acrescido do montante das parcelas correspondentes ao IPI, frete e carreto até o estabelecimento varejista e outros encargos transferidos ao adquirente mineiro e da margem de lucro prevista para o segmento econômico (artigo 13, § 19, item 2, alíneas “a”, “b” e c”, Lei nº 6.763/75, com a redação dada pela Lei nº 12.423/96).

Neste contexto, é imperativo que compulsemos os documentos fiscais emitidos pela Notificada e verifiquemos quais os preços de partida praticados por ela, ou melhor, busquemos nos certificar se o preço de partida praticado pela mesma compreende a fabricação mais distribuição como alegado ou apenas, e tão-só, o preço praticado pelo industrial ou fabricante. Embora não tenha sido trazida à colação a planilha de custos da Autuada, sem muito esforço, verificamos que os preços praticados variam de R\$5,80 a dúzia de cervejas de 600 ml (antes dos supostos descontos incondicionais) a R\$2,99 (após os pretendidos descontos tidos como incondicionais), fls. 08/23. Os preços praticados pelo distribuidor na área de distribuição delimitada pela Notificada não se afasta de R\$10,75, conforme suas Notas Fiscais de vendas acostadas a fls. 83/86 – mesmo que a amostragem seja pequena, como alegado pela defesa, o preço de distribuição é determinado e praticado em toda a zona de distribuição pela Notificada, independente do período e do universo destas –, bem diverso do preço de partida do fabricante (Impugnante), assinalado nas NFs a fls. 08/23. Procedendo-se os cálculos na forma como assinalada pela Fiscalização a fls. 80/81, obtém-se a conclusão inafastável de que a Autuada, nas operações noticiadas pelas NFs a fls. 08/23, realmente não praticou o preço do distribuidor de seus produtos na zona de distribuição por ela delimitada, hipótese em que deveria agregar o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

percentual de 140%, nos termos dos do artigo 156, inciso III, alínea “a”, Anexo IX, RICMS/96 (redação original).

Noutro ângulo, a interpretação das normas jurídicas há de ser feita de modo sistemático, isto é, realizada pelo conjunto do ordenamento legal, suas regras, princípios e fundamentos, de modo a encontrar a “ratio legis”. Deste modo, existe, quer na linguagem técnica, quer na linguagem comum, diferença que justifica o entendimento de que as expressões “o montante formado pelo preço praticado pelo distribuidor, depósito ou atacadista, incluídos os valores de IPI, frete, ...” – artigo 156, inciso I, Anexo IX, RICMS/96 (redação original) – e “ ... quando o preço de partida for o praticado pelo próprio industrial, importador, arrematante ou engarrafador, aplicam-se os seguintes percentuais ...” – artigo 156, inciso III, mesmo Anexo e Diploma Legal, com a redação original – tenham significado diverso. Sendo assim, lícita é a conclusão de que a Impugnante equivocou-se ao interpretar referidos dispositivos, ensejando a lavratura do termo fiscal ora guerreado.

No que pertine aos pretensos descontos incondicionais noticiados nas NFs da Autuada, verificamos que os mesmos não se coadunam com a verdade dos autos. Evidencia-se à saciedade que os mesmos foram concedidos a outro contribuinte da cadeia econômica, antes do ponto de partida para a formação da base de cálculo da substituição tributária, hipótese em que o valor correspondente a tal desconto não será expressamente excluído, pois ocorre em momento anterior à formação da base pelo responsável.

Sob outro ângulo, vislumbramos que o procedimento (concessão de descontos incondicionais), adotado pela Notificada teve o condão de reduzir ainda mais a base de cálculo ou o preço de partida do fabricante para agregação do percentual de 140%, pois, não estendeu os referidos descontos à base de cálculo do IPI. Ora, se para este imposto não se aplicam os descontos incondicionais às bases de cálculo inseridas nas NFs da Notificada, o mesmo ocorre para o ICMS. É que para fins de IPI o valor tributável não poderá ser inferior ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal (artigo 68, inciso III, RIPI).

Portanto, os descontos intitulados incondicionais pela Impugnante são irreais, sendo imperativo a sua desconsideração de modo a permitir a recomposição à base de cálculo efetiva do imposto.

Deixamos de tecer considerações sobre a suposta propriedade ou impropriedade dos juros selic incidentes sobre o lançamento tributário, por entender que é defeso a esse Conselho de Contribuintes, negar aplicação de lei, decreto ou ato normativo (artigo 88, inciso I, CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84).

Assim, ao nosso sentir, o trabalho fiscal está correto, exceto no que tange à multa isolada aplicada pelo Fisco com fincas no artigo 54, inciso VI, Lei nº 6.763/75 c/c artigo 215, inciso VI, alínea “f”, Parte Geral, RICMS/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, dita penalidade somente é aplicável em decorrência de falta de requisito ou indicação exigida em regulamento no documento fiscal. O destaque a menor do ICMS/ST no documento fiscal é uma infração sob a visão unilateral da Fiscalização, que não permite o vislumbre da omissão contida no dispositivo legal retro. Os requisitos e indicações que devem conter o documentário fiscal estão prescritos no artigo 2º, Anexo V, RICMS/96, inexistindo entre estes e a acusação fiscal qualquer entrelaçamento que autorizasse a cobrança da penalidade (fato atípico). Assim, é forçoso se reconhecer que deve ser excluída do crédito tributário a mencionada penalidade.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Amanajós Pessoa da Costa e, pela Fazenda Estadual, o Dr. Osvaldo Nunes França. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Maria de Lourdes Pereira de Almeida (Revisora) e Cláudia Campos Lopes Lara.

Sala das Sessões, 22/03/01.

Windson Luiz da Silva
Presidente

Luciano Alves de Almeida
Relator

LAA/EJ/JP