

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.931/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000174518-07
Impugnação: 40.010132427-76
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.07-96
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: P.F/Antônio Reimão de Melo - Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – BEBIDAS – BASE DE CÁLCULO – MARGEM DE VALOR AGREGADO. Constatado, no trânsito de mercadorias, que a Autuada efetuou retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, incidente nas operações interestaduais com bebidas (cerveja e refrigerantes), em decorrência da apuração da base de cálculo do imposto estar em desacordo com o estabelecido no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02. Exigências do ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos do art. 53 § 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Decorre o presente lançamento da constatação de que a Autuada promoveu a venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, acobertadas por notas fiscais eletrônicas, consignando valores a menor no campo da base de cálculo do ICMS/ST, com consequente destaque a menor do ICMS/ST devido em cada operação.

Segundo consta no Auto de Infração, o cálculo da base de cálculo (BC) do ICMS/ST foi feito em desacordo com o determinado pelo art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que o valor da operação própria é superior a 80% (oitenta por cento) do valor do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF).

Exige-se a diferença do ICMS/ST devido, Multa de Revalidação em dobro nos termos do art. 56, inciso II, § 2º, item I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75, agravada em 100% (cem por cento) face à constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 41/71. Inicialmente, afirma que ao compor a base de cálculo do ICMS/ST, utilizou-se do PMPF, conforme a legislação pertinente, em especial o art. 19 do Anexo XV do RICMS/-MG. Além disso, aduz que usa o PMPF, por ser o primeiro critério estabelecido na legislação para apuração do ICMS/ST de cada operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prossegue dizendo que, a utilização da margem de valor agregado (MVA) prevista no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, ao invés do PMPF, configuraria um “gatilho” que contraria o caráter de definitividade da substituição tributária, uma vez que altera, automaticamente, os critérios de composição da base de cálculo do imposto.

Alega que, tendo sido retido e recolhido o ICMS/ST com base no PMPF estabelecido pela SEF/MG, não há como se exigir qualquer diferença do imposto por ter a substituição tributária caráter definitivo.

Afirma, ainda, que não detém capacidade contributiva para recolher valores residuais devidos a título de ICMS/ST. Isso porque, competiria, única e exclusivamente, ao contribuinte substituído, no presente caso, às distribuidoras, a cobrança de eventuais recolhimentos a menor, uma vez que somente o patrimônio do substituído seria diretamente afetado por variações decorrentes dos recolhimentos antecipados por substituição tributária. Para respaldar esse argumento, cita o art. 22, inciso II, §§ 18 e 19 da Lei nº 6763/75 e o art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Quanto às multas aplicadas, diz que tais multas possuem caráter confiscatório e, ferem os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Quanto aos juros aplicados, a Impugnante alega que, com a publicação da Resolução nº 4.404 em 06/03/12, deveria ser considerado exclusivamente a Selic, sem qualquer limitação de seu percentual, para apuração dos juros de mora com relação à totalidade do débito tributário cobrado nesse PTA, seja pelo reconhecimento da ilegalidade da Resolução nº 2.880/97, ou pela aplicação do princípio da retroatividade benéfica da lei tributária previsto no art. 106, inciso II, “c” do Código Tributário Nacional.

Finalmente, alega que a cobrança promovida pela Fiscalização, especialmente no tocante à incidência de juros sobre a multa, configura ainda violação ao disposto no art. 161 do Código Tributário Nacional.

Às fls. 168/182 a Fiscalização se manifesta pedindo pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Do Mérito

O cerne da controvérsia instaurada no presente Auto de Infração, encontra-se na correta forma de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, relativo às mercadorias constantes das notas fiscais eletrônicas relacionadas às fls. 10/12, 16/17, 21/22, 27, 30 e 34/35.

A Impugnante, ao compor a base de cálculo do ICMS/ST na venda de cerveja e refrigerantes, utilizou-se do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF).

A Fiscalização, por sua vez, argumenta que a apuração da base de cálculo é regida pelo disposto no art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02, uma vez que, o valor da operação própria, é superior a 80% (oitenta por cento) do valor do PMPF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, cabem os §§ 19, 20, 21 e 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75, que disciplinam as regras aplicáveis à apuração da base de cálculo do ICMS/ST. Veja-se:

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 subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

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

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

§ 20 Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

§ 21 Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos, poderá o regulamento estabelecer como base de cálculo esse preço.

(...)

§ 29 Em substituição ao disposto no item 2 do § 19 deste artigo, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subseqüentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou a sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas na alínea "c" do mesmo item.

Conforme se observa, o item 2 do § 19 dispõe que a base de cálculo do ICMS/ST será o valor da operação, nele incluídos os demais valores cobrados do destinatário e acrescido da margem de valor agregado (MVA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como alternativa a essa forma de apuração, o § 29 possibilita a utilização do PMPF, na forma estabelecida em regulamento.

Por sua vez, a alínea “b” do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, determina:

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

I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

b - tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1 - o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

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

3 - o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e 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 na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo; (grifou-se)

Portanto, no caso da cerveja e dos refrigerantes, que não possuem preço sugerido pelos fabricantes, a legislação permite a utilização de duas sistemáticas para apurar a base de cálculo do ICMS/ST.

Destaca-se que o PMPF é aplicado como regra geral uma vez que, pela ordem, é o primeiro critério. No entanto, existe uma exceção à sua utilização prevista no art. 47-A, Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 47-A. Na hipótese de operação interestadual com mercadoria de que trata o § da Parte 2 deste Anexo em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja superior a 80% (oitenta por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) estabelecido para a mercadoria, o imposto devido a título de substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no §, desta Parte. (grifou-se)

O dispositivo supratranscrito veio para coibir distorções na apuração do ICMS/ST quando o valor da operação própria se aproxima em demasia do valor do PMPF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Independentemente do que motivou a distorção, o referido art. 47-A condiciona a utilização do PMPF somente às operações em que a operação própria seja ao menos 20% (vinte por cento) inferior ao valor do PMPF (25% para operações anteriores a 28/02/11).

No caso em tela, uma vez que a operação própria é superior a 80% (oitenta por cento) do PMPF, a empresa autuada deveria ter apurado a base de cálculo do ICMS/ST com a observância do item 3, alínea “b” do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, por meio da aplicação da MVA..

A Impugnante alega que, uma vez antecipado o tributo, salvo na hipótese de não ocorrência do fato gerador, a base de cálculo presumida torna-se definitiva, não havendo que se falar em ajustes, tanto nas situações em que ao final da cadeia se verifique o recolhimento do imposto sobre base majorada, quanto nas situações em que ao final da cadeia se verifique o recolhimento do imposto sobre base reduzida. Todavia, o princípio da definitividade da substituição tributária está atrelado à correta apuração do ICMS/ST e de sua base de cálculo, conforme disposto na legislação tributária.

A Impugnante, ao emitir sua nota fiscal para o distribuidor, possui todos os elementos necessários para determinar se a operação está ou não atendendo à condição imposta pelo art. 47-A do Anexo XV do RICMS/02. Para tanto, basta verificar se o valor unitário do seu produto está 80% (oitenta por cento) superior ao valor do PMPF constante na Portaria da Superintendência de Tributação. Em caso afirmativo, deve-se utilizar a MVA ao invés do PMPF.

Desta maneira, estando corretamente apurada a base de cálculo do ICMS/ST quando da saída das mercadorias (momento da ocorrência do fato gerador), o ICMS/ST será definitivo, não cabendo restituição ou exigências complementares quando da comparação posterior entre o valor do ICMS/ST presumido e o valor ao consumidor final realmente praticado.

No presente Processo Tributário Administrativo (PTA), constatou-se erro na apuração da base de cálculo por parte da Autuada e, o ICMS/ST exigido é a diferença entre o apurado erroneamente e o correto, conforme determinado pela legislação.

Outra alegação se refere à responsabilidade pela diferença do tributo não retido e não recolhido. A Impugnante busca se eximir de sua responsabilidade legal afirmando que as diferenças apuradas são de responsabilidade exclusiva dos seus distribuidores.

De fato, a legislação tributária prevê que, não havendo retenção ou, havendo retenção a menor do ICMS/ST, o destinatário se torna responsável pelo tributo, mas de forma solidária com o contribuinte substituto tributário. Portanto, é prerrogativa do Estado exigir de todos, sem qualquer benefício de ordem, como dispõe o art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Dessa forma, não pode a Autuada se eximir da responsabilidade pela correta retenção e recolhimento do ICMS/ST que lhe foi imposta pelo art. 22, inciso II da Lei nº 6.763/75 e pelo art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, respaldado no Protocolo ICMS nº 11/91.

Quanto ao caráter confiscatório das multas alegado pela Impugnante, não é matéria passível de apreciação por esse Conselho, em consonância com o disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA/MG), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Deve-se esclarecer, também, que as penalidades aplicadas possuem naturezas distintas.

A Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, e, no presente caso, é mais gravosa por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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;

(...)

Já a Multa Isolada prevista no inciso VII, do art. 55 da Lei nº 6.763/75 é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Assim, dispõe o citado inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

Nas operações em exame, a Autuada praticou a hipótese descrita no citado inciso VII, ou seja, consignou base de cálculo diversa (a menor) da prevista na legislação tributária.

Quanto à reincidência, constam do Auto de Infração todos os elementos necessários para sua perfeita caracterização. No campo "penalidade", encontram-se especificados os §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei Estadual nº 6763/75 que tratam, respectivamente, da caracterização da reincidência e do percentual de majoração da penalidade:

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

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Note-se que a reincidência ocorre pela prática de novas infrações cuja penalidade seja idêntica a alguma já cometida. No caso em tela, a reincidência ocorreu uma vez que a Impugnante já havia incorrido na prática apenada pela mesma Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, por mais de uma vez.

A impugnante contesta a incidência dos juros sobre as multas. Sobre isso dispõe o art. 161 do CTN:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

O dispositivo acima prevê a aplicação de juros sobre a totalidade do crédito tributário que, no caso, foi constituído por meio do lançamento realizado no presente Auto de Infração, e não somente sobre os tributos, como quer a Impugnante.

Com relação ao cálculo dos juros de mora, está em conformidade com a Resolução nº 2.880/97, já consideradas as alterações impostas pela Resolução nº 4.404/12.

O § 1º do art. 161 do CTN estabelece que a lei poderá estabelecer modo diverso para o cálculo dos juros. Sendo assim, o Estado de Minas Gerais disciplinou a matéria nos arts. 127 e 226, abaixo transcritos, ambos da Lei nº 6.763/75:

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

...

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Otávio Loureiro da Luz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 15 de janeiro de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

Fernando Luiz Saldanha
Relator

CI

19.931/13/2ª

Publicado no Diário Oficial em 26/1/2013 - Cópia WEB

8