

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.056/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000276079-07
Impugnação: 40.010138413-19
Impugnante: Pan-Rio Comercial de Bebidas Ltda
CNPJ: 10.711787/0002-34
Origem: DFT/Muriaé

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL - BASE DE CÁLCULO - DESTAQUE A MENOR. Constatado que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força das disposições contidas no Protocolo nº 11/91 e no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, consignou em documentos fiscais, por ela emitidos, base de cálculo do imposto diversa da prevista na legislação. Infração caracterizada nos termos das Portarias da SUTRI de nºs 76/2010, 104/2011, 146/2011, 185/2012, 227/2012, 275/2013, 286/2013, 326/2013 e 376/2014 editadas com fundamento no disposto no art. 8º, § 6º da Lei Complementar nº 87/96, § 29 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e item 1, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, c/c o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL. Constatado que a Autuada, contribuinte substituto tributário nas operações de saídas interestaduais de mercadorias (refrigerantes), listadas no item 1 da Parte 2 do Anexo XV do mesmo diploma legal, por força das disposições contidas no Protocolo nº 11/91 e do disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, deixou de se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 40 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação tributária estadual, no período de 01/01/11 a 31/12/14, em decorrência da consignação da base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no item 1, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, nas notas fiscais de venda destinadas ao contribuinte mineiro Comercial 3C Ltda, das mercadorias relacionadas no item 1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (refrigerantes) e ainda, da falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 30/12/11, em razão da reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Exigência, também, da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes deste estado.

Ressalta-se que a determinação da base de cálculo do ICMS/ST em desacordo com a legislação acarretou a retenção e recolhimento a menor do imposto devido, cujo crédito tributário foi exigido por meio do Auto de Infração nº 01.000275495-91.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente por seu representante legal, Impugnação às fls. 15/55, contra a qual a Fiscalização, em manifestação de fls. 157/166, refuta as alegações.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 176/194, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Alega a Impugnante que a Fiscalização cerceou seu direito ao contraditório e à ampla defesa ao não solicitar a apresentação de documentação fiscal no Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF).

Entretanto, razão não lhe assiste.

Conforme determinado nos arts. 69 e 70 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, o AIAF tem por desiderato documentar o início da ação fiscal, seu objeto e período de abrangência, bem como interromper o interregno de validade da denúncia espontânea, como segue:

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...).

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

§ 1º A solicitação deverá ser cumprida pelo sujeito passivo imediatamente, ou no prazo estabelecido pela autoridade solicitante.

§ 2º Excepcionalmente, o Auto poderá ser lavrado no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência (RUDFTO), considerando-se intimado o sujeito passivo no ato da lavratura.

§ 3º O Auto terá validade por 90 (noventa) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal, ou, automaticamente, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, desde que justificável em razão da extensão ou complexidade das tarefas de fiscalização.

§ 4º Esgotado o prazo previsto no parágrafo anterior, é devolvido ao sujeito passivo o direito a denúncia espontânea, o qual, entretanto, não exercido, ensejará a lavratura de AI, independentemente de formalização de novo início de ação fiscal.

§ 5º Na hipótese de cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão o Auto de Início de Ação Fiscal terá validade por 180 (cento e oitenta) dias, podendo ser prorrogado por uma vez e por até igual período, pela autoridade fiscal.

Observa-se dos autos que a Fiscalização utilizou-se de programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais (SEF/MG) para o levantamento fiscal, baseado nas informações constantes das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Impugnante no período fiscalizado. Uma vez que os documentos fiscais eletrônicos já se encontravam disponíveis no banco de dados Sintegra, não foi necessário solicitar qualquer outra documentação à Contribuinte quando da lavratura do AIAF.

Assim, esse fato não é suficiente para configurar o cerceamento ao direito de defesa.

É importante mencionar, que durante a tramitação do Auto de Infração a Impugnante pode exercer seu amplo e irrestrito direito de defesa, como o fez e encontra-se incontestado nos presentes autos.

Também não merece guarida a nulidade aduzida pela Impugnante, atacadista de bebidas, referente à impossibilidade de utilização pela Fiscalização de PMPFs divergentes daqueles atribuídos aos produtos do industrial fabricante (Empresa de Mineração de Águas Sant'Anna Ltda) nas Portarias publicadas pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SUTRI/SEF/MG.

Verifica-se que as considerações da Defesa confundem-se com a matéria meritória e assim serão analisadas adiante.

Portanto, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o descumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária estadual, no período de 01/01/11 a 31/12/14, em decorrência da consignação da base de cálculo do imposto em desacordo com a legislação tributária e ainda, da falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado de Minas Gerais.

Exige, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 30/12/11, em razão da reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Exigência, também, da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, pela falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes deste estado.

Embora o ICMS/ST e a multa de revalidação tenham sido exigidos em outro Auto de Infração, a discussão nos presentes autos gira em torno da correta formação da base de cálculo do ICMS/ST nas operações com refrigerantes, o que se passa a analisar.

É consenso entre as partes a correção na utilização do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) em detrimento da Margem de Valor Agregado (MVA) em consonância com o regramento estabelecido no art. 47-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a seguir reproduzido:

Art. 47-A. Na hipótese de operação interestadual com mercadoria de que trata o item 1 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 art. 19, I, “b”, 3, desta Parte.

(Efeitos de 1º/05/2009 a 28/02/2011 - Acrescido pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 45.082, de 03/04/2009):

“Art. 47-A. Na hipótese de operação interestadual com mercadoria de que trata o item 1 da Parte 2 deste Anexo em que o valor da operação própria praticado pelo remetente, compreendidos os valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, seja superior a 75% (setenta e cinco por cento) do preço médio ponderado a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidor final (PMPF), divulgado em portaria da Superintendência de Tributação, o imposto devido por substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, "b", 3, desta Parte."

A Fiscalização demonstra no "ANEXO 02 - Relação entre Valor da Operação Própria Praticado e PMPF Vigente" (CD fls. 12) que os valores da operação própria não ultrapassam os índices estabelecidos na norma.

Assim, verifica-se que a Autuada no período de 01/01/11 a 31/12/14, para formação da base de cálculo do ICMS por ela devido a título de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto tributário, valeu-se dos valores dos PMPFs destinados aos refrigerantes Del Rey, contrariando as disposições contidas na legislação tributária que regem tal apuração no âmbito deste estado, conforme autorização contida na Cláusula quarta-A do Protocolo nº 11/91. Confira-se:

PROTOCOLO ICMS 11/91

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com cerveja, inclusive chope, refrigerante, água mineral ou potável e gelo, classificados nas posições 2201 a 2203 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, Sistema Harmonização - NBM/SH, entre contribuintes situados nos seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importada e apreendida ou engarrafador de água, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subseqüentes.

(...)

Cláusula terceira No caso de operação interestadual realizada por distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista com as mercadorias a que se refere este protocolo a substituição caberá ao remetente, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, observado o seguinte:

(...)

Cláusula quarta O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destino da mercadoria, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pelo industrial, importador, arrematante ou engarrafador, ou, na hipótese da cláusula anterior, o imposto devido pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista.

(...)

Cláusula quarta-A Em substituição ao disposto na cláusula quarta, a unidade federada de destino poderá determinar que a base de cálculo para fins de substituição tributária seja a **média ponderada dos preços a consumidor final** usualmente praticados em seu mercado varejista.

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

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

I - em relação às operações subseqüentes:

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

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 descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(grifou-se).

Autorizado pelo disposto na Cláusula quarta-A do Protocolo ICMS nº 11/91, o estado de Minas Gerais edita, periodicamente, norma especial prevendo como base de cálculo o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), via portarias publicadas pela SUTRI/SEF/MG.

Durante o período autuado os preços médios ponderados a consumidor final foram divulgados pelas Portarias SUTRI nºs 76/2010, 104/2011, 146/2011, 185/2012, 227/2012, 275/2013, 286/2013, 326/2013 e 376/2014, instrumentos que se encontram disponibilizados em mídia eletrônica (CD de fls. 12 dos autos) no “Anexo 06 – Portarias SUTRI Pertinentes”.

Encontra-se no Anexo I das Portarias a tabela com os preços médios ponderados a consumidor final que deverão ser observados pelos contribuintes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substitutos tributários nas operações com refrigerantes. E ainda, estão discriminados por colunas, o tipo de embalagem, o volume, a marca, o código do fabricante e o PMPF. A título de exemplo, veja-se o conteúdo da Portaria SUTRI nº 104/2011:

Art. 1º Para o cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido por substituição tributária nas operações com refrigerantes e bebidas hidroeletrólíticas (isotônicas) ou energética, no período de 1º de agosto de 2011 a 31 de dezembro de 2011, o contribuinte deverá observar os preços médios ponderados a consumidor final (PMPF) constantes dos Anexos I, II e III desta Portaria.

Parágrafo único. Os produtos não relacionados nos anexos I, II e III desta Portaria poderão ser incluídos mediante requerimento do interessado destinado à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP/SUFIS).

Art. 2º O sujeito passivo por substituição tributária deverá observar os valores indicados para as marcas comercializadas, independentemente do CNPJ básico e do nome do fabricante constante do Anexo IV desta Portaria.

(...)

Destaca-se, ainda, que consta na Nota 3 desta Portaria e nas demais portarias a seguinte observação:

3 - Para os produtos não relacionados na tabela, ou sem valor correspondente, ou lançados no mercado após a publicação desta Portaria, será considerado o valor da embalagem vinculado aos "OUTROS", exceto importados.

Conforme constatado pela Fiscalização, os produtos comercializados pela Autuada, considerados no trabalho, não estão relacionados no Anexo I das mencionadas Portarias. Dessa forma, devem ser aplicados para a apuração do ICMS/ST os PMPFs referentes a "outros fabricantes".

Mister observar, que o Grupo Del Rey produz refrigerantes das marcas Del Rey, Reizinho, Grapette, Pakera, Tobi, Fanny, Gol, Olé, Petmil e Petplus (fonte: <http://www.ciadelrey.com.br/produtos.php>). Dessas, apenas as marcas Del Rey, Grapette, Fanny, Petmil e Petplus possuíram, para algumas de suas embalagens, durante o período fiscalizado, os seus PMPFs publicados nas Portarias da SUTRI/SEF/MG.

É importante esclarecer que quando a denominação "Del Rey" aparece na coluna "MARCA" do Anexo I das Portarias pertinentes está se fazendo referência ao produto da marca "Del Rey" comercializado na embalagem e volume discriminados na mesma linha e não a todos os produtos fabricados pelo "Grupo Del Rey".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na apuração realizada pela Fiscalização no “Anexo 04 – Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST”, CD acostado às fls. 16, foram considerados os produtos das marcas Pakera e Tobi, em diversas embalagens, e o produto da marca Grapette em embalagem PET de 290 ml. Como tais produtos não possuíam, durante todo o período fiscalizado, seus PMPFs divulgados pelas Portarias da SUTRI/SEF/MG pertinentes, aplicou-se na apuração do ICMS/ST os valores referentes a “Outras Marcas de Refrigerantes” para embalagens equivalentes, cujos valores podem ser verificados no “Anexo 03 – Regras para Cálculo do ICMS/ST” da mesma mídia eletrônica.

E não há que se alegar a existência de PMPF para a Empresa de Mineração de Águas Sant’Anna Ltda, não utilizados pela Fiscalização, pois essa indústria encontra-se devidamente agrupada no Anexo IV das Portarias sob o título “Grupo Del Rey”, e não há indicação no Anexo 1 das referidas portarias dos PMPFs para os refrigerantes autuados.

Constata-se, pelo exposto, que a apuração do ICMS/ST realizada pela Fiscalização amolda-se com a legislação tributária vigente no período autuado, não há utilização de “arbitramento de valores” ou “pauta fiscal” diferenciada para a empresa distribuidora como afirmado pela Defesa.

Ressalta-se que o PMPF relativo aos produtos comercializados pela Autuada poderá ser divulgado em portaria da Superintendência de Tributação para fins de recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária, mediante requerimento do responsável à Diretoria de Gestão de Projetos da Superintendência de Fiscalização (DGP/SUFIS), conforme consta nas referidas portarias.

Vale dizer que compete à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, sendo-lhe permitida a delegação à entidade representativa de classe do setor, nos termos dos §§ 3º e 4º do art. 19, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a apuração do PMPF:

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

(...)

§ 3º O preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) e o percentual de margem de valor agregado (MVA) serão fixados com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 4º O levantamento previsto no parágrafo anterior será promovido pela Secretaria de Estado de Fazenda ou, a seu critério, por entidade de classe representativa do setor, observando-se o seguinte:

I - para se obter o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF):

- a) a identificação da mercadoria, inclusive suas características particulares, tais como: tipo, espécie e unidade de medida;
- b) o preço de venda à vista da mercadoria no varejo, incluído o frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente;
- c) os preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada não serão considerados;
- d) outros elementos que poderão ser necessários em face da peculiaridade do produto;

Cabe destacar que a utilização do PMPF para apuração da base de cálculo do ICMS/ST encontra-se fundamentado na legislação tributária, especialmente no § 6º do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96:

Constituição Federal 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.

(...)

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. 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) o valor da operação ou 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 aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

(...)

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida 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 subsequentes poderá ser o preço a 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 § 4º deste artigo.

(Grifou-se).

Lei n° 6.763/75

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

(...)

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

(...)

§ 7° 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.

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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. (Grifou-se).

Conforme consta no § 3º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) será fixado com base em preços usualmente praticados no mercado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou por dados fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

Dessa forma, o PMPF atende ao disposto na legislação mencionada, e encontra-se em consonância as disposições legais acerca da base de cálculo presumida do ICMS/ST.

Portanto, resta claro que o PMPF não se confunde com pauta fiscal, uma vez que seus valores não são determinados, unilateralmente, pela Fiscalização.

Repisa-se, a utilização do PMPF distingue-se da fixação de pauta fiscal, a que se refere a Súmula nº 431 do STJ, não se cogitando, portanto, da aplicação desta no caso em comento.

Não é procedente, também, a alegação de que os valores estipulados para o PMPF não guardam relação com os preços reais praticados no mercado pelos contribuintes substituídos, já que tais valores são fixados com base em preços usualmente praticados no mercado.

Por conseguinte, não são os referidos valores fixados aleatoriamente deixando de guardar relação com o fato que se quer tributar.

Sendo assim, confirma-se o entendimento de que não se trata a referida tabela de pauta fiscal, o que termina por não ferir a liberdade econômica e de livre concorrência.

Cabe, ainda, destacar o julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ) - Recurso Especial Nº 1.192.409 - SE (2010/0082311-8), em situação análoga a dos presentes autos:

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ICMS – SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA - ELEIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO -
PAPEL RESERVADO À LEI LOCAL - BASE DE CÁLCULO
PRESUMIDA - UTILIZAÇÃO DE PUBLICAÇÃO

RECONHECIDA E IDÔNEA - POSSIBILIDADE - PRECEDENTES.

COMPETE À LEGISLAÇÃO LOCAL A INDICAÇÃO DO TERCEIRO PARTÍCIPE DA CADEIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRODUTOS COMO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO ART. 128 DO CTN E DO ART. 6º DA LC 87/96.

DISTINGUE-SE A PAUTA FISCAL DA FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (PREÇO DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO) POR OPERAÇÃO PRESUMIDA. AQUELA, REPUDIADA PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, IMPÕE ARBITRARIAMENTE O VALOR DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO EM CARÁTER GERAL;

ESTA, UTILIZADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA, PRESSUPÕE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO LEGITIMANTE, CONTROLE DO CONTRIBUINTE E ADEQUAÇÃO AOS CRITÉRIOS INSTITUÍDOS NA LC 87/96, ART. 8º, II, CE §§ 2 E 3º.

ESTA CORTE ADMITE A UTILIZAÇÃO DOS PREÇOS INDICADOS NA REVISTA ABC FARMA NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS NA CIRCULAÇÃO DE MEDICAMENTOS EM REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA.

RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO. (GRIFOU-SE)

Em voto proferido no mesmo recurso especial, esclarece-se a diferença entre a pauta fiscal com a fixação de valores presumidos para operações futuras, no caso o PMC. Veja-se:

A PAUTA FISCAL É INSTRUMENTO DE FISCALIZAÇÃO QUE DISTORCE A BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO PORQUE DESCONSIDERA O EFETIVO VALOR DA OPERAÇÃO. SÃO FIXADAS UNILATERALMENTE PELO FISCO SEM PREVISÃO DE CONTROLE POR PARTE DO CONTRIBUINTE, ATRAVÉS DE PROCEDIMENTO QUE SE LHE ASSEGURE O DEVIDO PROCESSO.

A FIXAÇÃO DE VALORES A SEREM CONSIDERADOS EM REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA, DIFERENTEMENTE, É PREVISTO NA LEGISLAÇÃO COMPLEMENTAR À CONSTITUIÇÃO FEDERAL E TRAZ BALIZAS OBJETIVAS E RAZOÁVEIS PARA A ELEIÇÃO CRITERIOSA DA BASE DE CÁLCULO A SER CONSIDERADA NA OPERAÇÃO FUTURA. ADEMAIS, É PASSÍVEL DE IMPUGNAÇÃO PELO CONTRIBUINTE, CASO OS CRITÉRIOS UTILIZADOS PELA LEGISLAÇÃO LOCAL NÃO ATENDAM AOS LINDES NORMATIVOS DA LC 87/96.

PORTANTO, HÁ QUE SE DISTINGUIR ENTRE PAUTA FISCAL, INSTRUMENTO DE ARRECADAÇÃO INCOMPATÍVEL COM O SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO E COMO TAL RECHAÇADO PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE COM A FIXAÇÃO DE VALORES PRESUMIDOS DE OPERAÇÕES FUTURAS, SUBMETIDAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIA E AMPLAMENTE ACEITO PELA JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, COMO EXEMPLIFICA OS SEGUINTE PRECEDENTES:

TRIBUTÁRIO. RECURSO EM MANDADO DE SEGURANÇA.

ATAQUE A LEI EM TESE. INOCORRÊNCIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FATO GERADOR PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO. OBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES LEGAIS.

RECURSO ORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (RMS 27.749/PR, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 16/06/2009, DJE 25/06/2009)

TRIBUTÁRIO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - LATÕES DE SORVETE - BASE DE CÁLCULO - 70% DO VALOR AGREGADO AO PREÇO DO FABRICANTE - PREVISÃO EM LEI ESTADUAL - INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO À LC 87/96.

1. A LEI COMPLEMENTAR 87/96 PRESCREVE CRITÉRIOS À OBTENÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OS QUAIS DEVEM SER OBSERVADOS PELA LEGISLAÇÃO ESTADUAL.

2. HIPÓTESE EM QUE A LEI 2.657/96, DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, ESTABELECE COMO BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DO ICMS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA 70% DO VALOR AGREGADO AO PREÇO DO FABRICANTE NA OPERAÇÃO FINAL, EM CONFORMIDADE COM O DISPOSTO NO ART. 8º, II, C, §§ 2º E 4º, DA LC 87/96.

3. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

(RESP 952.883/RJ, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 17/03/2009, DJE 25/05/2009)

Apresenta-se incorreto o entendimento da Impugnante quanto à exclusiva condição dos estabelecimentos industriais como contribuintes substitutos tributários nas remessas de bebidas para o território mineiro.

Por certo, a responsabilidade do estabelecimento industrial situado neste estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio decorre do disposto no art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in fine*:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

Entretanto, também há previsão da responsabilidade da empresa distribuidora pelo imposto devido por substituição tributária nas operações interestaduais originadas nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio, fundamentada no disposto no art. 13 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

Assim, os argumentos apresentados pela Impugnante não se apresentam pertinentes a ilidir o lançamento.

Em face da adoção incorreta da base de cálculo do ICMS/ST nos dos documentos fiscais, foi exigida a seguinte penalidade:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

c) **valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação**, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - **20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;** (grifou-se)

(Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011) - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

"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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;”

Verifica-se que a Fiscalização exigiu a multa isolada no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo apurada, mesmo em período anterior à vigência do dispositivo que culminou multa menos gravosa, nos termos do art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, conforme redação atualmente vigente, por ser mais benéfica à Impugnante.

O procedimento fiscal adotado está condizente com o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Destaca-se que a multa isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências, em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 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 irrecorrível 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.

Conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SIARE/SEF/MG, colacionadas no “Anexo 07 – Consulta SIARE – Reincidência”, CD de fls. 12 dos autos e às fls. 169/171, a seguinte autuação fundamentou a majoração da multa isolada:

- PTA nº 02. 00215915-86: Penalidade Isolada exigida prevista no **art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75**. Data de reconhecimento da infração anterior em 30/12/11 (decisão irrecorrível na esfera administrativa).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Questiona a Defesa a referida majoração da penalidade isolada pela constatação de reincidência alegando o efeito confiscatório que os valores cobrados atingem.

Todavia, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, a reincidência encontra-se plenamente caracterizada e tal alegação defensiva não exime o gravame em comento.

Foi, também, exigida a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a falta de inscrição da Autuada no Cadastro de Contribuintes deste estado.

A competência do estado de Minas Gerais para exigir do contribuinte externo a sua inscrição no seu cadastro de contribuintes está fundamentada na Cláusula Sétima do Protocolo ICMS nº 11/91:

Protocolo ICMS nº 11/91

Cláusula sétima O Estado de destino poderá atribuir ao sujeito passivo por substituição número de inscrição e código de atividade econômica no seu cadastro de contribuintes.

§ 1º O número de inscrição a que se refere esta cláusula deve ser aposto em todo documento dirigido à unidade da Federação de destino, inclusive no de arrecadação.

§ 2º Para os fins previstos no caput, o sujeito passivo por substituição remeterá à Secretaria da Fazenda ou Finanças da unidade da Federação de destino:

1. cópia do instrumento constitutivo da empresa; e
2. cópia do documento de inscrição no Cadastro Geral do Contribuinte do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (CGC);

E, ainda, dispõe o art. 40 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 40. O sujeito passivo por substituição domiciliado em outra unidade da Federação deverá inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, observado o disposto em portaria da Subsecretaria da Receita Estadual.

Na peça de defesa apresentada não houve qualquer questionamento acerca dessa exigência, restando tão somente a alegação de que a indústria estaria inscrita no cadastro de contribuintes mineiro e a Impugnante, como atacadista, não estaria legalmente obrigada ao procedimento e nem tampouco ao recolhimento do ICMS/ST.

Por fim, conforme se depreende dos autos, a Autuada não se inscreveu no Cadastro de Contribuintes deste estado e nem promoveu corretamente a retenção e o recolhimento do tributo devido a título de substituição tributária legalmente prevista.

Como alhures mencionado, alega a Impugnante que a multa apresenta caráter desproporcional e confiscatório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, a aplicação da penalidade está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos dos arts. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 110, inciso I do RPTA, veja-se:

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;

(...)

Insta observar que não prevalece a solicitação de exclusão da Coobrigada Comercial 3C Ltda, pois esta não figura no polo passivo desta autuação, mas sim, do AI nº 01.000275495-34, por meio do qual se exigiu o ICMS/ST recolhido a menor e a multa de revalidação.

Portanto, a infração encontra-se plenamente caracterizada, sendo legítima, pois, a exigência da Multa Isolada prevista nos arts. 54, inciso I e 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, essa última majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de 30/12/11, face à constatação de reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 02 de março de 2016.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator

CL