

Acórdão: 22.920/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000713672-31
Impugnação: 40.010143870-51
Impugnante: Refrigerantes Americana Ltda.
IE: 367017582.00-59
Proc. S. Passivo: Maysa Longo Bertuham
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR ICMS/ST – BEBIDAS – BASE DE CÁLCULO. Constatado que a Autuada efetuou a retenção e o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, incidente nas operações com bebidas, em decorrência da adoção de base de cálculo do imposto em desacordo com o estabelecido no art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de fevereiro de 2012 a dezembro de 2013, relativo a operações com mercadorias previstas no Protocolo ICMS Nº 11/91 (bebidas).

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

O presente Auto de Infração encontra-se instruído, dentre outros, com os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl.02);
- Anexo 1: Informação prestada pela Autuada acerca da quantidade de itens por unidade de produto (fls. 08/09);
- Anexos 2, 3 e 4, gravados em mídia eletrônica (*CD - compact disc*), contendo as Portarias que veicularam os Preços Médios Ponderados a Consumidor Final (PMPF), as Notas Fiscais Eletrônicas por amostragem e o Cálculo do ICMS devido por substituição tributária (fl. 10);
- Anexo 5: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 11/12).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 16/18, no âmbito da qual argumenta, em síntese, que desde o ano de 2012 não mais se dedica à fabricação dos produtos em questão, embora admita que os documentos constitutivos da sociedade, registrados na Junta Comercial do Estado de Minas Geras (JUCEMG), ainda espelham a situação anterior.

Para comprovar sua afirmação, junta cópia do “Termo de Acompanhamento Fiscal” (fl.33 dos autos), mediante o qual foi efetivado o desligamento total e a remoção dos equipamentos que integram o SICOBE (Sistema de Controle de Bebidas), o que, segundo afirma, atestaria o encerramento das atividades industriais no estabelecimento.

Ainda segundo a Impugnante, desde então tem adquirido as mercadorias da empresa “Cereais Bramil Ltda”, comercializando-as posteriormente na condição de distribuidora dos produtos.

Demais disso, pondera que suas saídas se dão sob o Código de Situação Tributária (CST) 60, indicando tratar-se de itens cujo ICMS fora cobrado anteriormente por substituição tributária.

Por fim, após juntar cópias reprográficas de notas fiscais emitidas por seu fornecedor, colacionadas no intuito de comprovar suas alegações, pede pela insubsistência do feito fiscal.

Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, nos termos do demonstrativo de fls. 242/245, excluindo as exigências relativas ao produto “Ref Guaraná Americana 250 ML”, com base no argumento de que o ICMS devido por substituição tributária relativo a tal mercadoria já fora recolhido antecipadamente pelo respectivo fornecedor.

Regulamente cientificada sobre a retificação (fls. 60/65), a Autuada adita sua impugnação às fls. 75/76, oportunidade em que afirma que o imposto referente ao produto “Ref Guaraná Americana 600 ml” também já teria sido recolhido, o que não foi considerado pela Fiscalização quando da apuração do crédito tributário.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 81/85, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento nos termos da retificação efetuada.

Neste sentido, após discorrer acerca da legislação aplicável ao lançamento, pondera que, para todos os efeitos legais, a Impugnante ainda se enquadra como estabelecimento industrial e, por conseguinte, é responsável pelo ICMS/ST, nos termos do disposto no Art. 12, Parte 1, Anexo XV, do RICMS/02.

Ressalta também que, a despeito das suas alegações, a Impugnante efetuou o destaque do ICMS/ST nas suas notas fiscais de saída, conforme exemplos que menciona.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao produto “Ref Guaraná Americana 600 ml”, argumenta que inexistem provas de que imposto devido foi recolhido anteriormente, razão pela qual foi mantida a cobrança do tributo relativo a tal mercadoria.

Ao final, pede pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada no crédito tributário.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de fevereiro de 2012 a dezembro de 2013, relativo a operações com mercadorias previstas no Protocolo ICMS N° 11/91 (bebidas).

Exigências de ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cumprir abordar, de início, a questão pertinente à condição da Impugnante, vale dizer, se caracterizada como contribuinte substituto tributário ou, tal como argumenta em sua peça de defesa, se enquadrada como mero distribuidor dos produtos.

Neste particular, cabe ressaltar que inexistente qualquer controvérsia acerca do fato de que, tanto no tocante ao Cadastro de Contribuintes da Secretaria de Fazenda, quanto no que pertine aos documentos societários registrados na JUCEMG, a Impugnante encontra-se efetivamente qualificada como fabricante dos produtos em questão.

Para se contrapor a tal situação, consoante descrito anteriormente, a Autuada traz à colação uma cópia do documento intitulado “Termo de Acompanhamento Fiscal” (fl.33), por meio do qual consumou-se o desligamento e a remoção dos equipamentos que integram o SICOBE (Sistema de Controle de Bebidas).

Ocorre, todavia, que a própria Impugnante, em total contradição com suas alegações, efetuou, ao longo de todo o período autuado, o destaque do ICMS nas saídas das mercadorias objeto do presente lançamento, conduta esta que absolutamente não se coaduna com a condição de “mero distribuidor” dos produtos (ou contribuinte substituído).

Em outras palavras, tendo sido efetuado (embora em desconformidade com a legislação, conforme se demonstrará a seguir) o destaque do ICMS devido por substituição tributária nas operações que realizou, não se afigura plausível a argumentação da Impugnante, quando instada a complementar o recolhimento insuficientemente realizado, no sentido de que não mais se enquadraria na condição de substituto tributário, mas sim de mero distribuidor dos produtos.

Fosse este o caso, não se cogitaria de qualquer destaque de ICMS/ST, tanto mais em se tratando de situação em que, segundo a própria Impugnante, a retenção e o recolhimento do imposto já teriam sido integralmente efetuados pelo seu fornecedor.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isto posto, vencida a questão pertinente à responsabilidade da Impugnante enquanto contribuinte substituto tributário, cumpre enfrentar a legislação aplicável à espécie.

Segundo esclarece a Fiscalização no relatório do Auto de Infração, a apuração da base de cálculo do ICMS/ST foi efetuada em desacordo com o que determina o art. 47-B do Anexo XV (Parte 1) do RICMS/02, uma vez que o valor da operação própria mostrou-se superior a 86% (oitenta e seis por cento) do valor do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), conforme consta na coluna “Proporcionalidade entre valor da operação própria e PMPF” do Anexo 4 do Auto de Infração (fls. 10).

Nesse contexto, cabe trazer a legislação de regência da matéria:

Lei nº 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

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

(...)

2) em relação a operação ou prestação subsequentes, 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 subsequentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

§ 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 subsequentes 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 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 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 agregada (MVA).

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

Tal regramento está em consonância com o disposto no inciso II c/c o § 6º, ambos do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96, que autoriza os estados a adotarem, como base de cálculo da substituição tributária, facultativamente, a MVA ou o PMPF.

Ressalte-se que a regra prevista no § 2º do mesmo art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 refere-se a preços fixados, determinados pelo poder público, o que não é o caso das bebidas.

Por sua vez, a alínea "b" do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, prescreve:

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

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

Efeitos de 12/08/2011 a 31/12/2015

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

O PMPF é aplicado como regra geral uma vez que, pela ordem, é o primeiro critério a ser adotado, conforme estatui o art. 19, inciso I, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02. No entanto, quanto aos produtos cerveja, chopp, refrigerante, água e outras bebidas, há norma específica que estabelece uma exceção à sua utilização, consoante art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02, anteriormente mencionado.

Efeitos de 1º/03/2011 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 45.557, de 28/02/2011:

“Art. 47-B. Na hipótese de operação interna 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 86% (oitenta e seis por cento) do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) estabelecido para a mercadoria, o imposto devido por substituição tributária será calculado utilizando-se da base de cálculo estabelecida no art. 19, I, “b”, 3, desta Parte.

§ 1º Para a apuração do imposto devido a título de substituição tributária nas operações com as mercadorias de que trata o item 1 da Parte 2 deste Anexo, o sujeito passivo poderá optar pelo seguinte tratamento relativamente à base de cálculo:

I - utilizar o PMPF em todas as operações com as mercadorias de que trata o item 1 da Parte 2 deste Anexo ocorridas no período de apuração do imposto, quando, consideradas as operações de vendas no estabelecimento ocorridas até o décimo terceiro período anterior ao período da operação, excluídas as operações do período imediatamente anterior, o somatório dos valores das operações próprias for igual ou inferior a 86% (oitenta e seis por cento) do somatório das bases de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária, calculadas com base no PMPF;”.

O dispositivo legal supratranscrito foi concebido no intuito de coibir distorções na apuração do ICMS/ST, quando o valor da operação própria se aproxima em demasia do valor do PMPF e está em consonância com o disposto no art. 8º, inciso II c/c § 6º da Lei Complementar nº 87/96, que autoriza os estados a adotarem como base de cálculo da substituição tributária, facultativamente, a MVA ou o PMPF.

O mencionado art. 47-B do Anexo XV do RICMS/02 condiciona a utilização do PMPF, em operações internas, somente aos casos em que o valor da operação própria praticado pelo remetente seja inferior a 86% (oitenta e seis por cento) do valor do PMPF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso em exame, uma vez que a operação própria mostra-se, de modo incontroverso (conforme demonstrado na mídia eletrônica de fl. 10), superior ao referido percentual, a Impugnante deveria ter apurado a base de cálculo do ICMS/ST por meio da aplicação da MVA.

Assim sendo, corretas as exigências fiscais.

Por fim, com referência ao produto “Ref Guaraná Americana 250 ML”, embora seja a ele aplicável exatamente a mesma legislação acima transcrita (e tendo presente, ademais, que nenhum estabelecimento pode ser, simultaneamente, substituto e substituído em relação a um mesmo produto – no caso, refrigerante), mesmo assim a Fiscalização houve por bem proceder a reformulação do crédito tributário, com correspondente exclusão das exigências fiscais, razão pela qual esta E. Câmara de Julgamento deixa de tecer maiores considerações.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 60/65. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 22 de março de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator

D