

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.764/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000859142-13
Impugnação: 40.010144743-36
Impugnante: Basso Vinhos e Espumantes Ltda
IE: 082359620.00-38
Proc. S. Passivo: Paulo Renato Mothes/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). Constatou-se que a Autuada, estabelecida no estado do Rio Grande do Sul, contribuinte substituto tributário nos termos do Protocolo ICMS nº 96/09, em relação a operações com mercadorias (bebidas alcoólicas), relacionadas no item 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (vigente até 31/12/15), destinadas a contribuintes mineiros destacou e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária ao estado de Minas Gerais, correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso I do art. 2º do Decreto nº 45.934/12. Exigências de ICMS/ST complementar (adicional FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre retenção e recolhimento a menor do adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS para fins de constituição do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com as mercadorias (bebidas alcoólicas) relacionadas no item 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (vigente até 31/12/15), em razão das remessas destinadas a contribuintes mineiros sujeitas à substituição tributária, conforme termos do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988 – CR/88 e no art. 12-A da Lei nº 6.763/75 do estado de Minas Gerais.

O recolhimento a menor do adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), se deu em razão da inobservância do critério estabelecido nos termos do disposto no item 2, § 19 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 para formação da base de cálculo do ICMS/ST, pela Autuada, por não se ter utilizado a MVA ajustada, conforme exigido na legislação tributária de regência.

Exige-se o ICMS/ST complementar (adicional FEM), bem como, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, observado, na hipótese dos autos, o disposto no § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/37, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 60/68.

DECISÃO

Trata-se de obrigação tributária instituída nos termos do disposto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75 (vigência até 30/12/15), cujo recolhimento a menor do adicional de alíquota conforme previsto na norma tributária de referência foi apurado em razão das operações relativas às remessas de bebidas alcoólicas a estabelecimentos de contribuintes localizados no estado de Minas Gerais, no período de 01/10/12 a 30/09/14, em decorrência da inobservância do critério estabelecido nos termos do disposto no item 2, § 19 do art. 13 da Lei nº 6.763/75.

Exige-se o adicional a título de FEM e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Constam da mídia eletrônica de fls. 13, os Anexos 2 e 3, nos quais se encontram demonstrados, respectivamente: Apuração FEM Devida (retenção a menor); Demonstrativo de Cálculo da FEM (retenção a menor).

Consta, ainda, às fls. 15/25, cópias das notas fiscais com retenção a menor do ICMS/ST, por amostragem.

O fundamento de validade da obrigação tributária em exame encontra-se estabelecido nos termos do disposto no art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CR/88, bem como, delimitado nos termos do que dispõe o art. 12-A da Lei nº 6.763/75.

A Autuada é contribuinte substituta tributária mineira em razão do disposto nos art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 96/09, *verbis*:

Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02

Efeitos de 1º/12/05 a 31/12/15

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

Protocolo ICMS nº 96/09

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste protocolo, destinadas aos Estados do Espírito Santo, Minas Gerais, Rio Grande do Sul ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de

sujeito passivo por substituição tributária, 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 subsequentes.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também em relação ao imposto devido pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte, decorrente de operação interestadual de mercadoria destinada a uso ou consumo ou ativo permanente.

A exigência em exame foi regulamentada nos termos das disposições contidas no Decreto nº 45.934/12. Confira-se:

Decreto nº 45.934, DE 22 de março de 2012 (MG de 23/03/2012 e retificado no MG de 10/07/2012)

(...)

Art. 2º Na operação interna que tenha como destinatário consumidor final e na operação interestadual que tenha como destinatário pessoa não contribuinte do ICMS, realizadas até 31 de dezembro de 2015, com mercadoria abaixo relacionada, a alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais:

- I - cerveja sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão;
- II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;
- III - armas.

Art. 3º O disposto no artigo 2º:

I - aplica-se, também, na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação; e

II - não se aplica às operações destinadas a contribuinte detentor de regime especial de tributação de atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, concedido pelo Diretor da Superintendência de Tributação.

Efeitos de 28/03/2012 a 31/01/2014 - Redação original:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º O disposto no art. 2º aplica-se, também, na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação.

(...)

Art. 4º O valor do ICMS resultante da aplicação do adicional de alíquota de que tratam os arts. 2º e 3º:

(...)

III - será declarado ao Fisco:

a) em se tratando de estabelecimento situado no Estado, mediante preenchimento de campos próprios da Declaração de Apuração e Informação do ICMS, modelo 1 (DAPI 1) com os respectivos valores;

(...)

Art. 8º Este Decreto entra em vigor em 28 de março de 2012.

Vale dizer que a disciplina normativa da exigência da parcela do ICMS/ST, correspondente ao adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), tem como fundamento de validade a norma contida nos termos do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988, e foi instituída no âmbito do estado de Minas Gerais, nos termos do disposto no art. 2º da Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República de 1988

(...)

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição. □

(...)

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12-A. Efeitos de 28/03/2012 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

“Art. 12-A. Fica criado, com vigência até 31 de dezembro de 2015, adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas previstas para as operações internas com cervejas sem álcool, com bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melaço, com cigarros, exceto os embalados em maço, com produtos de tabacaria e com armas, inclusive quando estabelecidas no regulamento do imposto, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República.

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no § desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

(...)

Registra-se que, dentre outras hipóteses, o adicional de alíquota referido será devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação, em relação às operações com cerveja sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melaço; cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria e armas, devendo, o responsável tributário, efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS devido na forma prevista na legislação tributária de regência da matéria.

Sobre o referido adicional, importante destacar, ainda, os esclarecimentos contidos na “Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 002/12”, de 8 de agosto de 2012:

Tendo em vista o que estabelece o § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, foi instituído pela Lei nº 19.978, de 28 de dezembro de 2011, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota do ICMS, com vistas a financiar o Fundo de Erradicação da Miséria - FEM, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011.

(...)

Ressalte-se que o adicional de alíquota deve ser aplicado também na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação, nos termos do art. 3º do Decreto em referência.

Perguntas e respostas

(...)

3 - Em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (cerveja sem álcool, bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melaço, cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria), em quais situações deve ser aplicado o adicional de alíquota?

Primeiramente, cumpre esclarecer que a substituição tributária atribuída a determinado contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária, a condição de responsável pela retenção e/ou pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria até o consumidor final.

Assim, nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o imposto relativo ao adicional de alíquota deverá ser recolhido pelo sujeito passivo por substituição, nas operações internas e nas operações interestaduais promovidas por estabelecimento de outro Estado, com destino a contribuinte situado em Minas Gerais.

Como se percebe, na dicção do que dispõe o art. 12-A da Lei nº 6.763/75, observados os termos do disposto no art. 3º do Decreto nº 45.934, de 22 de março de 2012, a legislação tributária do estado de Minas Gerais estabelece a obrigação tributária da retenção e do recolhimento do referido adicional, inclusive nos casos em que o estabelecimento do contribuinte substituto tributário esteja situado em outra unidade da Federação (ST instituída por meio de convênio ou protocolo), como ocorre na hipótese dos autos.

Decorre, portanto, das normas referidas, a exigência do recolhimento do imposto relativo ao adicional de alíquota a ser efetuado pelo responsável tributário na condição de substituto tributário, em razão das operações internas subsequentes, nas hipóteses de operações interestaduais promovidas por estabelecimentos localizados em outro estado da Federação, com destino a contribuinte situado em Minas Gerais, com mercadorias alcançadas pelas normas inerentes à substituição tributária.

Conforme se depreende das razões de fato e de direito apresentadas nos autos, a retenção e o recolhimento a menor do adicional de alíquota - Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), se deu em razão da formação incorreta da base de cálculo do ICMS/ST, pela Autuada, por não se ter utilizado a MVA ajustada, conforme exigido na legislação tributária de regência.

Ressalta-se, por oportuno, que o imposto complementar, devido em razão da não utilização da MVA ajustada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, foi objeto de exigência em lançamento formalizado nos termos do PTA nº 01.000861781-20.

Para o deslinde da controvérsia instaurada no presente contencioso tributário administrativo, é oportuno que se resgate as considerações inerentes aos fundamentos que orientaram a decisão pertinente ao PTA nº 01.000861781-20, especialmente aqueles referentes à incidência ou não da norma que veicula a exigência

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de observância da MVA ajustada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, nos termos que dispõe o § 5º do art. 19, 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 subsequentes:

(...)

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

(...)

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;

(...)

Efeitos de 1º/01/13 a 31/12/15

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[1 + \text{MVA-ST original}] \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra}) - 1\} \times 100$ ”, onde:”

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012

“§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas nos itens 4 a 8, 10, 11, 14, 15, 17 a 24, 29 a 32, 36, 39, 41 e 43 a 51 da Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula “MVA ajustada = $\{[(1 + \text{MVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra}) - 1] \times 100$ ”, onde:”

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) no caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV."

Registra-se que a alíquota interna prevista para as mercadorias é no percentual de 25% (vinte e cinco por cento):

RICMS/02

(...)

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

25% (vinte e cinco por cento), nas operações com as seguintes mercadorias:

a.2) bebidas alcoólicas, exceto cervejas, chopes e aguardentes de cana ou de melão;

(...)

Alega a Impugnante que remetia seus vinhos a contribuintes situados no estado de Minas Gerais e utilizava a MVA original, para fins de cálculo do ICMS/ST, uma vez que a operação interna de saída de vinho se encontrava beneficiada, conforme item 43 do Anexo IV do RICMS/02, com redução da base de cálculo do imposto, não ocorrendo, por conseguinte, a hipótese prevista no § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, qual seja, alíquota interna (ALQ intra) maior que a alíquota interestadual (ALQ Inter).

Assevera a Impugnante que, de fato, nos termos do disposto no item 43 do Anexo IV do RICMS/02, nas saídas, em operação interna, de vinhos nacionais haveria de ser considerada a redução da base de cálculo, no percentual de 52% (cinquenta e dois por cento), restando, ainda, prevista a aplicação do multiplicador opcional de 0,12 (zero vírgula doze) para cálculo do imposto.

Destaca, assim, que, sendo a alíquota interna para vinhos nacionais de 12% (doze por cento), observado que a alíquota interestadual também seria no mesmo

percentual, não haveria de se falar em ajuste da MVA, uma vez que, sendo a alíquota “intra” menor ou igual à alíquota “inter”, estaria a hipótese alcançada pela norma supra referida.

Argui a Impugnante que a conclusão pela desnecessidade de ajustar a MVA para a situação em exame decorria de entendimento da própria Receita Estadual à época dos fatos geradores autuados, conforme se conclui da solução de Consulta de Contribuinte de nº 67/14.

Ressalta a Impugnante que o entendimento, por ela externado, está condizente com o propósito da criação do “Ajuste da MVA”, qual seja, segundo seu entendimento, harmonizar os preços das mercadorias oriundas do próprio estado de Minas Gerais com os preços praticados nas operações cujas remessas tenham origem em outros estados da Federação.

Aduz a Impugnante que, existe uma discrepância entre a finalidade da regra prevista no art. 19, § 5º, alínea “b”, Parte 1 do Anexo XV RICMS/02 e a sua aplicabilidade à vista das conclusões apresentadas na solução de Consulta de Contribuinte de nº 67/14, especialmente, em face do disposto na Orientação Tributária de nº 001/08, de 1º/01/09.

Segundo o que entende a Impugnante, a interpretação das normas referidas sugere que, se o produto não tem base reduzida, a ALQ Intra na fórmula é 0,25 (zero vírgula vinte e cinco), se possui base reduzida, a ALQ Intra é 0,12 (zero vírgula doze).

Assim, continua a Impugnante, se a ALQ Intra é 0,12 (zero vírgula doze), o resultado da MVA Ajustada é igual a MVA Original. A questão se resumiria a saber se o vinho tem base de cálculo reduzida no âmbito do estado de Minas Gerais.

Alega, portanto, que o Auto de Infração estaria distorcendo a regra e criando uma carga tributária diferenciadamente superior para o industrial de vinho de fora do território mineiro nas operações interestaduais, o que entende se tratar de uma distorção interpretativa, cuja resolução demandaria a aplicação do disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional - CTN.

Complementa argumentando, que a distorção interpretativa pode ser confirmada a partir da edição do Decreto nº 46.616 de 01/10/14, segundo o qual, (*sic*) o estado de Minas Gerais estendeu aos vinhos adquiridos pela indústria mineira para revenda, a redução da base de cálculo que já era aplicável às operações com vinhos fabricados.

Segundo o entendimento da Impugnante, a comparação deve ser feita entre os produtos e não entre as indústrias, especialmente, por que, também, se enquadra na categoria de contribuinte mineiro.

Todavia, como se demonstrará a seguir, não assiste razão à Impugnante.

Impende esclarecer que, havendo conformidade entre a hipótese descrita na norma de referência e os fatos praticados pelo sujeito passivo, incide a norma que disciplina o critério de apuração da base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É cediço que se encontra entre as hipóteses de aplicação das normas inerentes à substituição tributária as operações relativas às remessas de bebidas alcoólicas promovidas pelo estabelecimento industrial da Impugnante, sediada no estado do Rio Grande do Sul, com destino a contribuintes mineiros, na exata dicção do disposto no item 17, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Assim, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST a ser retido e recolhido em razão das operações subsequentes, deve-se observar os critérios estabelecidos nos termos do disposto no item 3 da alínea "b" do inciso I do *caput*, assim como, no § 5º, ambos do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

Efeitos de 1º/01/13 a 31/12/15

"§ 5º Nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo, quando o coeficiente a que se refere o inciso IV deste parágrafo for maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual, para efeitos de apuração da base de cálculo com utilização de margem de valor agregado (MVA), esta será ajustada à alíquota interestadual aplicável, observada a fórmula "MVA ajustada = {[1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1 - ALQ intra)] - 1}x 100", onde:"

(...)

I - MVA ajustada é o percentual, com duas casas decimais, correspondente à margem de valor agregado a ser utilizada para apuração da base de cálculo relativa à substituição tributária na operação interestadual;

II - MVA-ST original é o coeficiente, com quatro casas decimais, correspondente à margem de valor agregado prevista na Parte 2 deste Anexo;

III - ALQ inter é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

IV - ALQ intra é:

a) o coeficiente correspondente à alíquota interna estabelecida para a operação própria de contribuinte industrial ou importador substituto tributário relativamente ao ICMS devido nas operações subsequentes com a mercadoria; ou

b) no caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo, o valor do multiplicador estabelecido na Parte 1 do Anexo IV. (Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe que, nas normas retro referidas não se percebe haver contradições entre estas e aquelas veiculadas nos termos do disposto no art. 8º da Lei Complementar nº 87/96:

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:

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.

(...)

§ 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. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

Ao contrário, o legislador mineiro observou com fidelidade as diretrizes normativas acima referidas, estabelecendo nos termos do § 19 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 os parâmetros para a apuração da base cálculo a ser considerada na hipótese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 13.

(...)

§ 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

(...)

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.

Por sua vez, a fixação da alíquota interna aplicável à hipótese dos autos se encontra estabelecida nos termos do disposto no Inciso I, alínea “a” do art. 42, do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas: **25% (vinte e cinco por cento)**, nas operações com as seguintes mercadorias:

a.2) bebidas alcoólicas, exceto cervejas, chopes e aguardentes de cana ou de melão;

(...) (Grifou-se)

O Relatório de Apuração do FEM devido (retenção a menor) e o Demonstrativo de Cálculo do FEM (retenção a menor), que compõem, respectivamente, os Anexos 2 e 3 do Auto de Infração apresentam, de maneira bem detalhada, as memórias dos cálculos efetuados pela Autoridade Fiscal em perfeita conformidade com as prescrições veiculadas nas normas referidas.

As informações contidas nos Anexos referidos demonstram de forma individualizada que o FEM exigido em cada operação identificada resultou do cotejo entre o valor do ICMS/ST apurado pela Fiscalização e o valor retido pela Impugnante, conforme demonstrados nos documentos da própria Impugnante colacionados nos autos.

Para elucidar quaisquer dúvidas acerca do alcance da norma veiculada no item 43, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, reproduz-se, abaixo, seus termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 30/09/2003 a 30/09/2014 - Acrescido pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. nº 43.618, de 30/09/2003:

“43.Saída, em operação interna, de vinho promovida pelo estabelecimento fabricante com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS.

52,00 Indeterminada.” (Grifou-se)

A redução da base de cálculo do imposto, conforme prevista nas normas supra, informam a aplicação do benefício fiscal exclusivamente nas hipóteses de operações relativas à circulação de mercadorias em operação interna.

Vale dizer: o benefício fiscal somente alcançava as operações promovidas por estabelecimentos industriais mineiros com as bebidas por eles fabricadas e, desde que, destinadas ao mercado interno mineiro.

À toda evidência, não parece ser as hipóteses dos autos. Ou seja: a norma não albergava, portanto, as saídas promovidas por estabelecimentos mineiros com bebidas fabricadas por estabelecimentos localizados em outra unidade da Federação.

Diferentemente das conclusões a que chegou a Impugnante, é correto deduzir, das razões de fato e de direito acima referidas, que o Sujeito Passivo não tem razão.

Nesse sentido, a solução apresentada pelo estado de Minas Gerais em consulta formulada por contribuinte mineiro em PTA de nº 16.000451761-39 não deixa margens para dúvidas acerca da correta interpretação da legislação tributária pertinente:

PTA Nº: 16.000451761-39

CONSULENTE: Organização Verdemar Ltda.

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - MVA AJUSTADA - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - VINHO - A redução de base de cálculo de que trata o item 43 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS, na redação dada pelo Decreto nº 43.618/2003 vigente até 30/09/2014, aplica-se apenas às operações promovidas por estabelecimentos industriais mineiros com vinhos de fabricação própria, não alcançando produtos por eles adquiridos de outros Estados. Portanto, nas operações interestaduais com vinho (importado ou nacional) destinadas a contribuintes mineiros deverá ser utilizada a MVA ajustada para o cálculo do ICMS/ST, considerando-se a “ALQ INTRA” de 25% (vinte e cinco por cento).

Com efeito, na hipótese dos autos, não incide a norma estabelecida nos termos do disposto no item 43, Anexo IV do RICMS/02, posto que a aplicação da redução de base de cálculo era restrita às operações promovidas por estabelecimentos industriais mineiros com os produtos por eles fabricados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, não se verifica evidências de que a Autoridade Fiscal tenha agido em desconformidade com a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/08.

Assim, observadas as remessas de bebidas alcóolicas destinadas a contribuintes mineiros, promovidas até 30/09/14 por estabelecimento industrial sediado em outra unidade da Federação em operações interestaduais, para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST incidente em tais operações deveria ter sido utilizada a MVA AJUSTADA, observando-se que a “ALQ intra” a ser considerada no ajuste da MVA é de 25% (vinte e cinco por cento).

Ressalte-se, que é incontroversa a alteração operada na redação do item 43, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 promovida pelo disposto no art. 1º do Decreto nº 46.616/14, cuja vigência, nos termos do art. 2º do referido decreto, somente produziu efeitos a partir de 1º de outubro de 2014, como devidamente observado nos autos pela Autoridade Fiscal.

Nesse sentido, somente a partir de 1º de outubro de 2014, portanto, após o período considerado nas hipóteses dos autos, não se fazia necessário o ajuste na MVA, observada a equivalência existente entre a “ALQ inter” e “ALQ intra” correspondentes a 12% (doze por cento). A regra prevaleceu até 31/03/17 por força do disposto no Decreto nº 47.108/16 que revogou o item 43, Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02.

Despiciendo justificar que a incidência da norma que estabeleceu a aplicação da MVA ajustada em operações interestaduais tem como objetivo equalizar o montante do ICMS incidente na cadeia de circulação da mercadoria adquirida em operações internas ou interestaduais e, conseqüentemente, o seu preço final.

De fato, tratando-se de norma que veicula a instituição de benefício fiscal, qual seja: a redução da base cálculo do ICMS/ST, a sua interpretação deve ser estrita, conforme termos do disposto no art. 111 do CTN.

O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais já se posicionou em diversas outras oportunidades acerca da matéria em questão, firmando o entendimento pela procedência do lançamento que exigiu o ajuste da MVA aplicável à apuração das bases de cálculo dos produtos vinhos e congêneres, nas operações interestaduais de remessa desses a contribuintes mineiros no período alcançado pela autuação em discussão, entre as quais se incluem operações que envolvem contribuinte industrial localizado no estado do Rio Grande do Sul.

Como exemplo, cita-se os Acórdãos recentes de nº 22.426/17/3ª, 22.449/17/3ª e 22.568/17/2ª proferidos pelas Segunda e Terceira Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

ACÓRDÃO Nº 22.426/17/3ª

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDA NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS

96/09, EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS, RELACIONADAS NO ITEM 17 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 31/12/15), DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS, EM RAZÃO DA FORMAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, AO NÃO APLICAR A MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA AJUSTADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 22.449/17/3ª

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, DEVIDO PELA IMPUGNANTE, ESTABELECIDA NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS N.º 96/09, EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS, RELACIONADAS NO ITEM 17 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2015), DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS, EM RAZÃO DA FORMAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, AO NÃO APLICAR A MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA AJUSTADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 21.568/17/2ª

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – BASE DE CÁLCULO. CONSTATADA A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST, DEVIDO PELA AUTUADA, ESTABELECIDA NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 96/09, EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS, RELACIONADAS NO ITEM 17 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 31/12/15), DESTINADAS A CONTRIBUINTES MINEIROS, EM RAZÃO DA FORMAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, AO NÃO APLICAR A MARGEM DE VALOR AGREGADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- MVA AJUSTADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I, E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Nota-se, ainda, que em relação à Consulta de Contribuintes de nº 67/14 supra, não se percebe haver nenhuma contradição entre as suas conclusões e as orientações acima referidas, especialmente, por que é indubitoso que a Autoridade Fiscal tenha agido no estrito cumprimento das normas pertinentes à matéria.

À guisa de esclarecimento, é oportuno informar que a Autuada não é a titular da formulação da consulta de contribuinte acima referida.

Ressalta-se que, à Autuada é assegurado o direito de formular consulta própria junto à SEF/MG para fins de esclarecer dúvidas acerca da interpretação de determinado dispositivo da legislação tributária, bem como acerca do procedimento correto a ser observado em relação às operações que pretendia realizar.

Sabe-se que eventuais interpretações decorrentes de solução de consultas são passíveis de reformulação, implicando reforma da orientação que orientará a conduta do consulente após a devida cientificação da nova orientação, conforme termos do disposto no parágrafo único do art. 45 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Do mesmo modo, é cediço que o instrumento representa um importante mecanismo de solução de eventuais dúvidas que possam existir acerca da aplicação de determinado dispositivo legal a uma situação de fato.

Nada obstante, seus efeitos somente protegem a consulente nos limites exatos da orientação adotada como solução da consulta e desde que não superada por norma superveniente.

Dessa forma, não prospera o argumento apresentado pela Defesa de que a exigência do ajuste da MVA decorra de uma interpretação equivocada da solução de Consulta nº 67/14.

Ao contrário, do exame das razões de fato e de direito apresentadas nos autos, constata-se a conduta metódica e criteriosa da Autoridade Fiscal em observar a exata medida da aplicação da lei aos fatos sob exame, sem deixar considerar a repercussão da incidência sobre tais hipóteses da reformulação da indigitada solução de consulta operada nos exatos termos do que se encontra estabelecido no art. 45 do RPTA/08:

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. A reforma de orientação adotada em solução de consulta prevalecerá em relação ao consulente após cientificado da nova orientação.

Ressalta-se, por oportuno, que é dever da Administração Pública praticar o ato administrativo com vistas à realização da finalidade perseguida pela lei, com especial atenção para que se imprima à norma administrativa a interpretação que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, conforme preceito estabelecido nos termos do disposto no art. 3º da Lei nº 14.184 de 31/01/02.

Nesse sentido, se há evidência de algum vício que tenha comprometido a solução da consulta de contribuintes que importe em desvio da finalidade perseguida pela lei, constitui dever do estado, em sede de revisão de seus próprios atos, a sua retificação em especial atenção aos princípios da legalidade, transparência e da moralidade.

Em relação aos argumentos da Defesa de suposta inaplicabilidade das multas punitivas de revalidação e isolada, não se entende ter tido a Impugnante melhor sorte.

Não há que se invocar o art. 112 do CTN para que seja aplicada a lei mais benéfica ao Autuado quando houver dúvida quanto ao fato, uma vez que este dispositivo tem aplicação à cominação de multas e penalidades, e não à hipótese de incidência de tributo ou de fixação de alíquota.

Ademais, não se observa evidências de dúvidas quanto à capitulação legal do fato, bem como, quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. Ao contrário, os fatos, suas circunstâncias e a sua capitulação legal encontram-se exaustivamente demonstrados nos autos.

Portanto, não havendo divergência acerca da interpretação da lei tributária, o art. 112 do CTN não pode ser aplicado.

No que se refere à alegação da Autuada de que a penalidade imposta é inconstitucional por ser confiscatória e abusiva, ressalta-se que as sanções cominadas encontram-se adstritas ao princípio da reserva legal, uma vez que estão, expressamente, previstas na Lei nº 6.763/75.

Contudo, a matéria arguida escaparia ao âmbito de competência do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, sobretudo quando se pretende ver examinada matéria relacionada à declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, conforme dicção do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, *in verbis*:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Via de consequência, é incontroverso que a exigência do crédito tributário constituído pelo lançamento efetuado nos termos do Auto de Infração em epígrafe se encontra em conformidade com as normas tributárias vigentes no Sistema Tributário do estado de Minas Gerais, bem como, respaldada pela orientação legítima da Fazenda Pública Estadual em diversas soluções de consultas de contribuintes oportunamente divulgadas.

Isso posto, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alan Carlo Lopes Valentim Silva (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 27 de março de 2018.

Sauro Henrique de Almeida
Presidente

Geraldo da Silva Datas
Relator