

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.765/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000861781-20
Impugnação: 40.010144744-17
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 – BEBIDAS - BASE DE CÁLCULO. Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no estado do Rio Grande do Sul, na qualidade de substituto tributário, nos termos do disposto no Protocolo ICMS nº 96/09, em relação às operações relativas às remessas de mercadoria (bebidas alcoólicas), 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 apuração incorreta da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, ao não se 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.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na qualidade de substituto tributário, nos termos do disposto no Protocolo ICMS nº 96/09, cujo estabelecimento encontra-se localizado no estado do Rio Grande do Sul, em razão da apuração incorreta da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações relativas às remessas de mercadorias (utilização da Margem de valor agregado – MVA incorreta), relacionadas no item 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (vigente até 31/12/15) – bebidas alcoólicas (vinhos espumantes, espumosos nacionais, vinhos filtrados doces, sangria e sidras nacionais), destinadas a contribuintes mineiros no período de 01/10/12 a 30/09/14.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/45, contra a qual, a Fiscalização se manifesta às fls. 68/77.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST devido pela Autuada, na qualidade de substituta tributária nos termos do disposto no Protocolo ICMS nº 96/09, cujo estabelecimento encontra-se localizado no estado do Rio Grande do Sul, em razão da apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST (utilização da Margem de valor agregado – MVA incorreta) nas operações relativas às remessas de mercadorias, relacionadas no item 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (vigente até 31/12/15) – bebidas alcoólicas, destinadas a contribuintes mineiros no período de 01/10/12 a 30/09/14.

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

A controvérsia restringe-se a saber se é aplicável à hipótese dos autos a MVA ajustada, conforme disciplinada nos termos do disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Como se percebe nas razões de fato apresentadas pela Impugnante, não se nega a remessa de bebidas alcólicas (vinhos, cavas, champagnes, espumantes, filtrados doces, proseccos, sangrias e sidras, importados; espumantes e vinhos espumosos nacionais; vinhos, filtrados doces, sangrias e sidras, nacionais), a contribuintes situados no território do estado de Minas Gerais.

Do mesmo modo, não se diverge que, nas operações identificadas pela Autoridade Tributária, se utilizava a MVA original para fins de apuração da base de cálculo do ICMS/ST em detrimento da obrigação estabelecida nos termos do disposto no item 17, Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, cujos efeitos vigoraram até 31/12/15.

Enfatiza-se que a Impugnante não reconhece a obrigação estabelecida nos termos do disposto no § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, segundo a qual, para apuração da base de cálculo do imposto incidente nas operações sob exame, deveria ter sido observada a aplicação da MVA ajustada, considerada a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Pretende a Impugnante, que as operações em questão sejam alcançadas pela norma prevista nos termos do disposto no item 43 do Anexo IV do RICMS/02, mediante a qual se estabelece a redução da base de cálculo do imposto no percentual de 52% (cinquenta e dois por cento) ou, alternativamente, o multiplicador opcional de 0,12 (zero vírgula doze) para cálculo do imposto.

Protesta pelo acolhimento dos fundamentos e das razões apresentadas em Solução de Consulta de nº 67/14, cuja conclusão, segundo o entendimento da Impugnante, seria favorável à sua tese.

No mesmo passo, argui a discrepância existente entre a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/08 e as finalidades da regra prevista no § 5º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, reclamando a incidência do disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional - CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não há dúvidas de que as mercadorias, objeto da autuação em análise, encontram-se contempladas entre as hipóteses prevista no Anexo Único do Protocolo ICMS nº 96, de 23 de julho de 2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com bebidas quentes, do qual são signatários os estados de Minas Gerais e do Rio Grande do Sul, dentre outros, assim como, de acordo com o disposto no item 17 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (bebidas alcoólicas), vigente no período autuado.

A apuração das exigências fiscais encontra-se bem demonstrada nas informações que compõem os anexos contidos na mídia eletrônica de fls. 13.

Saliente-se, por oportuno, que o regime da substituição tributária foi contemplado, em sede de norma constitucional, nos termos do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CR/88, bem como, em sede de norma geral, nos termos do disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 87/96, como se percebe a seguir:

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA

(...)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º 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.

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Depreende-se da leitura dos dispositivos referidos, que aos estados foi conferido a competência para instituírem, mediante lei, a disciplina do regime da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária, através do qual se atribui a contribuinte do ICMS a qualquer título a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente sobre uma ou mais operações, sejam elas antecedentes, concomitantes ou subsequentes, que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado da Federação.

Nesses termos, devidamente autorizado, o estado de Minas Gerais instituiu o regime em comento por meio do disposto no art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

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

(...) (Grifou-se)

Tratando-se de operação interestadual, como se apresenta nos autos, as obrigações tributárias decorrentes da incidência das normas inerentes ao regime da substituição tributária nas operações com mercadorias destinadas à outra unidade da Federação encontram-se reguladas em protocolo firmado entre os estados envolvidos.

Com efeito, o fundamento de validade das obrigações tributárias objeto do lançamento sob análise encontra supedâneo nos termos do disposto nos art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75, art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, bem como, na 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.

PROCOLO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes. (Grifou-se)

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.

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.

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*:

Anexo XV - 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:"

(...)

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)

Observe que, nas normas acima 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:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 encontra-se 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 ICMS/ST Devido (retenção a menor) e o Demonstrativo de Cálculo do ICMS/ST (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 ICMS/ST 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:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

Nesses termos, observadas as remessas de bebidas alcólicas 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 cálculos 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, cite-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 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, ESTABELECIDADA 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, ESTABELECIDADA 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 - 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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.

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 se encontram exaustivamente demonstrados nos autos.

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

Relativamente 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.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), observado o disposto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo legal, se refere a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor do ICMS/ST efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento da obrigação acessória consistente na ação de consignar em documento fiscal que acobertar a operação o valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação.

Destaque-se que a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, conforme se percebe na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, cuja ementa transcreve-se a seguir:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - **MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE** - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE (S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO (A) (S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE)

Por conseguinte, uma vez constatada a ausência de recolhimento integral da obrigação principal incide, necessariamente, a penalidade moratória prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75. Ocorre que, havendo ação fiscal, a pena cominada encontra-se prevista no inciso II do referido dispositivo legal, observado o inciso I do § 2º, na hipótese dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo Contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da referida lei.

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 a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, conforme dicção do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Aliás, é oportuno registrar, em relação ao princípio do não confisco, o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Isso posto, corretas as exigências fiscais de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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**

D

CC/IMG