

Acórdão: 22.525/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001126428-94
Impugnação: 40.010146649-09
Impugnante: Saraiva e Siciliano S/A Em Recuperação Judicial
CNPJ: 61.365284/0181-51
Proc. S. Passivo: Carlos Eduardo de Arruda Navarro/Outro(s)
Origem: DF/Teófilo Otoni

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - PRODUTOS ELETRÔNICOS. Constatado que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS 31/09, deixou de destacar e recolher o ICMS devido por substituição tributária, referente às remessas de mercadorias (produtos eletrônicos - Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), para destinatários, estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado de Minas Gerais. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, do citado diploma legal.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - PRODUTOS ELETRÔNICOS. Constatado que a Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS 31/09, destacou e recolheu a menor o ICMS devido por substituição tributária, referente às remessas de mercadorias (produtos eletrônicos - Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), para destinatários, estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado de Minas Gerais. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, do citado diploma legal.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM) - PRODUTOS ELETRÔNICOS. Acusação fiscal de que a Autuada deixou de destacar e recolher o adicional de alíquota do ICMS correspondente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no art. 2º, do Decreto nº 46.927/15. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS/ST correspondente ao adicional de 2% (dois por cento), da Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, do mesmo diploma legal. Todavia, devem ser excluídas das exigências, as caixas de

som Bluetooth JBL, por não estarem sujeitas ao referido adicional. Corretas as exigências fiscais remanescentes.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento de ICMS/ST, bem como da retenção e do recolhimento a menor de ICMS/ST e do adicional de alíquotas referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), devidos pela Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS 31/09, relativos às remessas de mercadorias (produtos eletrônicos - Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), para destinatários localizados no Estado de Minas Gerais, no período de 01/01/16 a 31/12/17.

Informa a Fiscalização que as mercadorias foram remetidas para os estabelecimentos da Saraiva e Siciliano S/A, sediados neste Estado.

Exigências de ICMS/ST e do adicional de alíquotas do FEM, além das respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” (retenção a menor de ICMS/ST) e XXXVII (falta de retenção), do citado diploma legal.

Instruem os autos: Auto de Infração de fls. 02/06; Relatório detalhado (fls. 07/10); intimação fiscal e Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (fls. 11/15); Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 003/16 (fls. 16/26); Resumo do Crédito Tributário Devido (fls. 27); Comprovante de Inscrição e Situação Cadastral (fls. 28); mídia eletrônica contendo a apuração do imposto exigido (fls. 29).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 35/45.

A Fiscalização efetuou o Termo de Rerratificação de Lançamento de fls. 84/85.

São colacionados aos autos: o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 86/90 (mesmos valores constantes do DCT inicial de fls. 03/05); Resumo do Crédito Tributário – falta de retenção de ICMS/ST (fls. 91); Resumo do Crédito Tributário – retenção a menor de ICMS/ST (fls. 92); DANFE relativo à citada nota fiscal nº 385.392 (fls. 93) e mídia eletrônica contendo a apuração das exigências fiscais - por irregularidade (fls. 94).

Devidamente cientificada da rerratificação do lançamento (fls. 96/97) e reabertura do prazo para manifestação pelo prazo de 30 (trinta) dias, a Autuada manifesta-se às fls. 99/102.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 108/112, refuta as alegações da Defesa.

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 116/125.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em atendimento, a Fiscalização promove a reformulação do crédito tributário para adotar, na apuração do ICMS/ST, a base de cálculo do imposto conforme previsão dos §§ 11 e 12, do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02.

Na oportunidade, são colacionados aos autos o Termo de Rerratificação de fls. 127/128; Planilha resumo mensal do crédito tributário devido – Apuração do ICMS/ST com retenção a menor (fls. 129); Resumo Mensal do crédito tributário devido – Apuração do ICMS/ST sem retenção (fls. 130); Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 131/133); mídia eletrônica contendo a apuração das exigências fiscais - por irregularidade (fls. 134).

Devidamente cientificada da reformulação do crédito tributário (fls. 135/136), nos termos do disposto no art. 120, inciso II, § 1º, do RPTA, a Autuada manifesta-se às fls. 137/142.

Conforme documentos de fls. 149/158, são encaminhados à Autuada todos os anexos contidos na reformulação do crédito tributário, inclusive a mídia eletrônica de fls. 156 contendo a apuração do crédito tributário.

Novo prazo é concedido à Autuada, conforme § 1º do art. 120 do RPTA, que se manifesta às fls. 159/176.

Novo Termo de Rerratificação do Lançamento é colacionado aos autos (fls. 180), bem como o Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 181/183).

Novo prazo é concedido à Autuada, conforme § 1º, do art. 120 do RPTA (fls. 184/185), que se manifesta às fls. 186/188.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 193/196.

A Assessoria do CC/MG exara a Diligência de fls. 198.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 200 dos autos.

Novo prazo é concedido à Autuada, conforme § 1º do art. 120 do RPTA (fls. 201/202), que se manifesta às fls. 203/211.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 218/221.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 223/256, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da rerratificação do lançamento de fls. 127/134 e para que seja excluído o adicional de alíquota de 2% (dois por cento) – FEM e respectivos acréscimos em relação às caixas de som Bluetooth JBL.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 257, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 259 e juntada de documentos de fls. 260/262.

Aberta vista para a Impugnante (fls. 263), que não se manifesta

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior (fls. 266/268).

DECISÃO

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

Da Preliminar

Inicialmente, a Autuada requereu a nulidade do lançamento, alegando que a Fiscalização não demarcou a matéria tributável, deixando de exercer, com rigor, a atividade administrativa do lançamento que lhe competia, com grave ofensa ao art. 142 do CTN, isso porque constou no relatório do Auto de Infração– AI, a acusação fiscal de falta de retenção e/ou a retenção a menor de ICMS/ST.

Sustentou que a Fiscalização deveria fixar qual foi a infração ocorrida, mas nunca uma ou outra e que, dependendo da acusação fiscal, a matéria de defesa varia.

Requereu, assim, a anulação integral do AI, por ofensa ao disposto no art. 142 do CTN, alegando que restou indefinida a matéria tributária, objeto do presente AI, e o próprio fato gerador do ICMS.

No tocante a esses questionamentos da Impugnante, traz-se à colação os argumentos da Fiscalização:

(...)

Em 26 de Novembro de 2018 o Fisco efetuou o Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 84 à 94) onde informou que a autuação fora elaborada com base na planilha “APURAÇÃO”, que está explicada no “Relatório Detalhado” deste Auto, onde consta o valor informado pelo contribuinte do ICMS/ST e FEM de cada nota, produto a produto, e o valor destas rubricas calculadas pelo Fisco. A diferença entre o valor do Fisco e o das notas está sendo autuada.

No intuito de acabar com qualquer dúvida do contribuinte, o Fisco reformulou o Auto, separando a planilha acima citada em duas. Uma referente ao ICMS/ST Retido a menor e outra referente a Falta de Retenção de ICMS/ST.

Foi citada, como exemplo, a nota fiscal 385392, que possui produtos com falta de destaque e com destaque a menor de ICMS/ST, desta forma ela consta tanto na planilha de falta de retenção, como na de retenção a menor.

Pelo fato de ter havido apenas a separação dos valores constantes na planilha inicial “APURAÇÃO”, o valor do auto não foi alterado.

Houve a abertura de vistas ao contribuinte que, em 28 de dezembro de 2018, apresentou nova Impugnação (fls. 98 à 102).

(...) (Grifos acrescidos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que o fato de ter constado no relatório do Auto de Infração – AI, a acusação fiscal de falta de retenção e/ou a retenção a menor de ICMS/ST, deve-se ao fato de ter sido constatada, pela Fiscalização, as duas irregularidades, tendo, inclusive, algumas situações, em que tal ocorreu numa mesma nota fiscal.

Com a rerratificação do lançamento de fls. 84/85, a Fiscalização elaborou os demonstrativos de fls. 91 (relativo à irregularidade de falta de retenção de ICMS/ST) e de fls. 92 (relativo à irregularidade de retenção a menor de ICMS/ST), sendo que a apuração de cada irregularidade, por item da nota fiscal, consta da mídia eletrônica de fls. 94 dos autos.

Desse modo, verifica-se que restou superada a alegação de nulidade de lançamento trazida inicialmente pela Defesa.

Após a rerratificação do lançamento retro, a Impugnante alega que o lançamento deve ser declarado nulo pela impossibilidade da rerratificação do lançamento com majoração dos valores exigidos, asseverando, em síntese, que o erro de direito do Fisco não possibilita a realização de lançamento suplementar.

Entende que a revisão do lançamento efetuada não se enquadra dentre as hipóteses autorizativas dos arts. 146 e 149, ambos do CTN.

Questiona ainda que a alteração do crédito tributário em razão da adoção da base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, deu-se em razão da diligência exarada pela Assessoria do CC/MG (integrante do órgão responsável pelo julgamento da impugnação), o que, no entender da Defesa, evidencia uma clara violação ao princípio da paridade de armas e da imparcialidade do órgão julgador (além de ofensa ao disposto nos arts. 146 e 142 do CTN).

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Percebe-se da análise dos autos, que não houve inclusão de irregularidade, pois referidas exigências já constavam do Auto de Infração desde o início.

Decerto que as alterações promovidas no lançamento decorreram, em sua maioria, de aspectos abordados em sede de Impugnação, tendo as alterações, justamente, acatado as arguições apontadas pela Defesa.

Cumprida ainda ressaltar que a Impugnante teve acesso a todo o rol de informações que envolvem o lançamento, inclusive às manifestações da Fiscalização e obteve cópia das planilhas que o fundamentam.

Outrossim, o ajuste da base de cálculo do imposto deu-se posteriormente à diligência de fls. 116/125 determinada pela Assessoria do CC/MG, à qual cabe, para esclarecimento da lide, determinar diligências e despachos interlocutórios, conforme previsão do art. 147, inciso I do RPTA:

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - proferirá, dentro de 20 (vinte) dias, despacho interlocutório ou determinação de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da lide;

Dessa forma, não há que se falar em mudança de critério jurídico, sequer violação do princípio da segurança jurídica e da imparcialidade do órgão julgador, no caso em exame.

Assim sendo, não há óbice à rerratificação do lançamento efetuada pela Fiscalização, até porque é seu dever tomar as medidas necessárias à sua adequação com a norma legal, por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do CTN.

Salienta-se que a majoração do valor do crédito tributário, deu-se em consequência da alteração da base de cálculo do imposto. Referida hipótese encontra-se prevista no § 1º do art. 120 do RPTA e deu-se dentro do prazo decadencial que tem o Fisco para constituir o crédito tributário.

As demais alegações da Defesa referem-se ao mérito do lançamento e serão analisadas no momento oportuno.

Acresça-se que o Auto de Infração contém todos os elementos fundamentais para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. O lançamento, após as alterações procedidas pela Fiscalização, encontra-se devidamente instruído e todos os requisitos necessários para efetivá-lo foram observados, formais e materiais, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Rejeitam-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de destaque e de recolhimento de ICMS/ST, bem como da retenção e do recolhimento a menor de ICMS/ST e do adicional de alíquotas de referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), devidos pela Autuada, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS 31/09, relativos às remessas de mercadorias (produtos eletrônicos - Capítulo 21 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02), para destinatários localizados no Estado de Minas Gerais, no período de 01/01/16 a 31/12/17.

Exigências de ICMS/ST e do adicional de alíquotas do FEM, além das respectivas Multas de Revalidação, previstas no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e das Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos VII, alínea “c” (retenção a menor de ICMS/ST) e XXXVII (falta de retenção), do citado diploma legal.

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar nº 87/96, conforme art. 6º. Veja-se:

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.

A Autuada é contribuinte substituto tributário mineiro em razão do disposto nos art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c os arts. 1º, inciso II e 13, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e cláusula primeira do Protocolo ICMS 31/2009, *verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

Protocolo ICMS 31/09:

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais 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 subseqüentes.

Parágrafo único. O disposto no *caput* aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

Registra-se que o Decreto nº 46.931, de 30/12/15, promoveu diversas alterações no Anexo XV, do RICMS/02, para adequá-lo ao disposto no Convênio ICMS 92, de 20/08/15, que estabelece a sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição ao regime da substituição tributária, relativo às operações subsequentes.

A aplicação da substituição tributária, até 31 de dezembro de 2015, dependia do implemento de duas condições: a classificação do produto num dos códigos da NBM/SH descritos na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e seu enquadramento na respectiva descrição.

A partir de 1º de janeiro de 2016, além dos requisitos acima, o contribuinte deverá observar a coluna “Âmbito de Aplicação” da citada Parte 2, não ocorrendo a substituição tributária quando essa coluna indicar “Inaplicabilidade”.

Nesse diapasão, destaca-se que às mercadorias, objeto das exigências fiscais, aplica-se a sistemática de recolhimento do imposto por substituição tributária.

As mercadorias encontram-se listadas no Capítulo 21, da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 (produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos), subitens:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA
------	------	--------	-----------	---------------------	-----

37.0	21.037.00	8504.40.10	Carregadores de acumuladores	21.1	40
------	-----------	------------	------------------------------	------	----

(...)

(3261)	53.0	21.053.00	8517.12.3	Telefones para redes celulares, exceto por satélite, os de uso automotivo e os classificados no CEST 21.053.01	21.4	18,34
--------	------	-----------	-----------	--	------	-------

Efeitos de 1º/12/2016 a 31/12/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.097, de 1º/12/2016:

53.0	21.053.00	8517.12.3	Telefones para redes celulares, exceto por satélite, os de uso automotivo e os classificados no CEST 21.053.01	21.6	18,34
------	-----------	-----------	--	------	-------

Efeitos de 1º/01/2016 a 30/11/2016 - Redação dada pelo art. 15 e vigência estabelecida pelo art. 19, III, ambos do Dec. nº 46.931, de 30/12/2015:

53.0	21.053.00	8517.12.3	Telefones para redes celulares, exceto por satélite e os de uso automotivo	21.1	40
------	-----------	-----------	--	------	----

(2928)	53.1	21.053.01	8517.12.31	Telefones para redes celulares portáteis, exceto por satélite	21.4	18,34
--------	------	-----------	------------	---	------	-------

(2789)	57.0	21.057.00	8518	Microfones e seus suportes; alto-falantes, mesmo montados nos seus receptáculos, fones de ouvido (auscultadores), mesmo combinados com microfone e conjuntos ou sortidos constituídos por um microfone e um ou mais alto-falantes, amplificadores elétricos de áudiofrequência, aparelhos elétricos de amplificação de som; suas partes e acessórios; exceto os de uso automotivo	21.1	45
--------	------	-----------	------	---	------	----

(...)

(2789)	110.0	21.110.00	8517	Aparelhos elétricos para telefonia; outros aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluídos os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (WAN), incluídas suas partes, exceto os de uso automotivo e os classificados nos códigos 8517.62.51, 8517.62.52 e 8517.62.53	21.2	45
--------	-------	-----------	------	--	------	----

Para apuração do ICMS/ST ora exigido, em relação às operações autuadas, a Fiscalização, após a reformulação do crédito tributário de fls. 127/134, corretamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observou as disposições previstas na legislação mineira para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, no caso em exame, conforme o disposto no inciso II do §11 e observados os incisos I, II, III e IV do § 12, ambos do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (vigentes no período autuado):

Art. 19 (...)

§ 11. Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou nos itens 1 e 2 da alínea "b" do inciso I do caput, será observado o seguinte:

(...)

II - em se tratando de estabelecimento que promova transferência para estabelecimentos varejistas ou para estabelecimentos varejistas e não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o preço médio ponderado do produto apurado pelos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, nas operações internas de venda a consumidor final, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência;

Efeitos de 1º/04/2015 a 24/05/2017 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 46.697, de 30/12/2014:

"II - em se tratando de estabelecimento que promova transferência para estabelecimentos varejistas ou para estabelecimentos varejistas e não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o preço médio ponderado do produto apurado pelos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, nas operações internas de venda a consumidor final não contribuinte, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência;"

(...)

§ 12. Nas hipóteses do § 11:

I - caso não tenha sido promovida operação interna de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, serão consideradas as operações promovidas no terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês imediatamente anterior ao mês em que forem promovidas operações de transferência interestadual, observada a ordem dos meses;

II - caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na forma estabelecida no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput, substituindo o preço praticado pelo remetente na operação pelo preço médio ponderado do produto praticado por ele nas operações de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável praticado no mês da transferência;

III - será observado o ajuste de margem de valor agregado (MVA) de que trata o § 7º, se for o caso;

IV - para fins de cálculo do preço médio ponderado do produto deverão ser desconsideradas as operações internas de vendas a consumidor final alcançadas pela isenção do ICMS;

(...)

Art. 20. O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

I - em relação às operações subseqüentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

(...)

(Destacou-se).

A alíquota interna prevista para as mercadorias, objeto das exigências, é no percentual de 18% (dezoito por cento):

Parte Geral do RICMS/02:

CAPÍTULO VII Da Alíquota

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

As discussões travadas nos autos acerca da aplicação da MVA, restaram superadas, uma vez que as empresas destinatárias das mercadorias, recebidas em transferências da Autuada (listadas às fls. 09 dos autos), encontram-se inscritas no Cadastro de Contribuintes deste Estado como estabelecimentos varejistas CNAE 4761-0/01. Assim, a base de cálculo do ICMS/ST, não se dá com aplicação do disposto na alínea "b", item 3, c/c o §5º, do art. 19, devendo ser observado o disposto no § 11 do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, o que foi obedecido pela Fiscalização, com a reformulação do crédito tributário de fls. 127/134.

Dispõe os § 11, do art. 19, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, que na operação interestadual de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b, do inciso I, do *caput*, **deverá ser utilizado o preço médio ponderado nas operações internas praticadas pelo destinatário mineiro, de acordo com as regras ali estabelecidas.**

Por sua vez, os incisos do § 12 do mesmo artigo, prevêem as regras a serem adotadas, caso esgotada a possibilidade de utilização do preço médio ponderado praticado pelo destinatário mineiro, nos dois meses anteriores.

De fato, o objetivo dos citados normativos foi o de instituir mecanismos para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST na operação de transferência interestadual, que possibilitem a obtenção de um preço que mais se aproxime daquele efetivamente praticado pelo contribuinte.

Na peça de defesa é sustentado que: a base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02 é ilegal, uma vez que não possui qualquer previsão no art. 8º da LC nº 87/96, sequer na Lei nº 6.763/75 (art. 13, § 19, item 2 e art. 22, § § 7º e 9º); ofensa ao princípio da isonomia tributária, alegando que a base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, aplica-se apenas a estabelecimentos varejistas e não varejistas que recebem mercadorias em transferências de outros estabelecimentos atacadistas, pois se recebessem mercadoria de industrial, teria uma base de cálculo do imposto muito diferente para o ICMS/ST, embora o valor da operação fosse o mesmo (diz que o valor da transferência é o custo); que a base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, causa inúmeras distorções, trazendo as suposições de fls. 208 – verso e 209 – frente e verso (argumentos também trazidos às fls. 171/173 dos autos).

Contudo, não procedem os argumentos trazidos pela Impugnante.

Dispõe a Lei Complementar nº 87/96, especificamente no art. 8º, acerca da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária. Veja-se:

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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 subseqüentes.

(...)

§ 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 subseqüentes 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.

(...)

A Lei nº 6.763/75 recepciona o referido dispositivo, em seu art. 13, § 19:

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

(...)

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

1. em relação a operação ou prestação antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou da prestação praticado pelo contribuinte substituído;

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

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

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

Como se vê, em regra, “a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório do valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário, do montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço e da margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes” (art. 8º, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c”).

Já o § 6º, do art. 8º, da LC nº 87/96, traz permissão no sentido de que a base de cálculo, em relação às operações ou prestações subsequentes, poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado.

Considerando a previsão insculpida no § 6º, do art. 8º, da LC nº 87/96 e tendo em vista que a base de cálculo prevista no § 11, do art. 19 retro tem por parâmetro o preço médio ponderando praticado pelo estabelecimento varejista do próprio contribuinte, localizado no estado de Minas Gerais, nas vendas a consumidor final mineiro não contribuinte, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência, é inegável que inexistente afronta à previsão da LC.

Portanto, conforme demonstrado, os dispositivos que fundamentaram o trabalho fiscal respeitam perfeitamente o princípio da legalidade.

Destaca-se, ainda, que a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81, de 10/09/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, determina que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria sujeita à substituição tributária.

Equívoca-se a Defesa quanto à alegação de ofensa ao princípio da isonomia tributária, alegando que a base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02, aplica-se apenas a estabelecimentos varejistas e não varejistas que recebem mercadorias em transferências de outros estabelecimentos atacadistas, pois se recebessem mercadoria de industrial, teria uma base de cálculo do imposto muito diferente para o ICMS/ST, tendo em vista que a base de cálculo do ICMS/ST prevista no citado dispositivo legal, também é aplicável quando a transferência da mercadoria é proveniente de industrial, pois não há exceção desse tipo no dispositivo regulamentar.

De outro lado, se os estabelecimentos varejistas mineiros adquirissem as mercadorias diretamente de estabelecimentos industriais de terceiros, não receberiam as mercadorias com o preço de custo, por não se tratar de transferência de mercadorias, conforme hipótese apresentada pela Defesa.

Assim, ao contrário da alegação da Defesa, não há que se falar em ofensa à isonomia tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante reporta-se ao Convênio ICMS nº 142/2018 (vigência a partir de 01/01/19), contudo, além das cláusulas do referido convênio não serem vigentes no período autuado, tem-se que elas não contrariam o disposto na legislação mineira, no tocante à base de cálculo do ICMS/ST, conforme fundamentos anteriores

Quanto às supostas distorções que podem surgir com a adoção da base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11 retro, mencionadas pela Defesa às fls. 171/173 e 208/209 dos autos, vale dizer que os incisos do § 12 do mesmo artigo, prevêm as regras a serem adotadas, caso esgotadas as possibilidades de utilização do preço médio ponderado praticado pelo destinatário mineiro, nos dois meses anteriores.

Ressalta-se que não foi apresentado neste item da Defesa, qualquer distorção na apuração da base de cálculo das mercadorias, objeto da autuação, sendo que as falas se referem a situações hipotéticas.

Nesse diapasão, acresça-se que é vedado a este Conselho de Contribuintes negar aplicação de ato normativo, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Ressalta-se que a mesma matéria é tratada em várias consultas de contribuintes formuladas à Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais-SEF/MG, responsável, dentre outras atribuições, pela interpretação da legislação tributária), como, por exemplos, as Consultas de Contribuintes a seguir:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 142/2019

PTA Nº: 45.000017102-22

ORIGEM: Araguari - MG

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - BASE DE CÁLCULO - Para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, nas operações interestaduais de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, deverá ser observado o disposto nos §§ 11 e 12 do referido artigo.

(...)

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 168/2016

PTA Nº: 45.000011463-43

CONSULENTE: Komatsu Brasil International Ltda.

ORIGEM: São Paulo - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - BASE DE CÁLCULO - Para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, nas operações interestaduais de

transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, deverá ser observado o disposto nos seus §§ 11 e 12.

(...)

RESPOSTA:

Preliminarmente, saliente-se que o regime de substituição tributária sofreu modificações importantes introduzidas pelo Decreto Nº 46.931/2015 no Anexo XV do RICMS/2002, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016, decorrentes de alterações procedidas pelo Convênio ICMS Nº 92/2015, o qual vem sendo sistematicamente alterado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Para maiores informações sobre o tema, sugere-se a leitura da Orientação Tributária DOLT/SUTRI Nº 001/2016.

Ressalte-se também que o sujeito passivo por substituição estabelecido em outro estado deverá observar a legislação tributária de destino da mercadoria sujeita à substituição tributária, consoante cláusula oitava do Convênio ICMS Nº 81/1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal.

Feito esse esclarecimento, passa-se à resposta dos questionamentos formulados.

1 e 2 - A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária decorrente das operações de transferência para estabelecimentos filiais varejistas da Consulente situados neste Estado, está definida, no que se enquadrar, no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, observada a ordem sequencial estabelecida no referido dispositivo.

Caso se esgotem as possibilidades de enquadramento dos fatos à respectiva norma, torna-se aceitável a adoção da analogia como mecanismo de integração da legislação tributária, nos termos do inciso I do art. 108 da Lei Nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

Assim, se aplica ao caso, por analogia, o disposto no inciso II do § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, ainda que os estabelecimentos mineiros da Consulente sejam exclusivamente varejistas e

realizem vendas apenas para consumidores finais contribuintes do ICMS.

§ 11. Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput, será observado o seguinte:

II - em se tratando de estabelecimento que promova transferência para estabelecimentos varejistas ou para estabelecimentos varejistas e não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o preço médio ponderado do produto apurado pelos estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, nas operações internas de venda a consumidor final não contribuintes, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência;

Adicionalmente, deverá ser observado o disposto no § 12 do referido art. 19:

§ 12. Nas hipóteses do § 11:

I - caso não tenha sido promovida operação interna de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, serão consideradas as operações promovidas no terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês imediatamente anterior ao mês em que forem promovidas operações de transferência interestadual, observada a ordem dos meses;

II - caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea “b” do inciso I do *caput*, substituindo o preço praticado pelo remetente na operação pelo preço médio ponderado do produto praticado por ele nas operações de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável praticado no mês da transferência;

III - será observado o ajuste de margem de valor agregado (MVA) de que trata o § 7º, se for o caso.

Caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, em substituição ao preço praticado pelo remetente, a Consulente poderá adotar, também por analogia, o valor da

entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento importador, acrescido de todos os encargos e do valor resultante da aplicação do percentual de MVA, nos moldes definidos no item 3 da alínea “b” do art. 19 anteriormente citado, consoante ao disposto no §12 deste mesmo artigo c/c inciso I do § 4º do art. 13 da Lei Complementar 87/1996.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 8 de setembro de 2016.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 222/2015

PTA Nº: 45.000009174-19

CONSULENTE: Companhia Brasileira de Distribuição

ORIGEM: São Paulo - SP

ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - BASE DE CÁLCULO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - TRANSFERENCIA PARA ESTABELECIMENTO VAREJISTA - Será considerada a média ponderada da totalidade das operações praticadas por todos os estabelecimento situados neste Estado para a definição da base de cálculo a ser utilizada nas transferências interestaduais para estabelecimento varejista, em conformidade com o inciso II do § 11 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 - Preliminarmente, é importante registrar as alterações da legislação em relação à composição da base de cálculo do ICMS a título de substituição tributária nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, na hipótese de inaplicabilidade da alínea “a” ou dos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

No período entre 14/06/2007 e 30/11/2014, a base de cálculo do ICMS/ST era apurada conforme item 3 da alínea “b” do inciso I do referido art. 19, sendo que, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, era utilizado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrera a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável, conforme inciso I do § 2º do mesmo art. 19.

O Decreto nº 46.643/2014 (vigência de 01/12/2014 a 31/03/2015) acresceu os §§ 11 e 12 ao art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e revogou aquele

dispositivo, passando a determinar bases de cálculo diferentes em razão da atividade do estabelecimento adquirente da operação interestadual de transferência, não mais considerando o preço praticado pelo remetente e sim aquele praticado pelo destinatário.

Na hipótese de transferências para estabelecimentos varejistas (situação em análise), tal legislação assim considerava:

§ 11. Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea “a” ou nos itens 1 e 2 da alínea “b” do inciso I do caput, será observado o seguinte:

(...)

II - em se tratando de transferência para estabelecimento varejista, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o preço médio praticado pelo para estabelecimento varejista destinatário nas operações internas de venda a consumidor final, promovidas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência; (destacou-se)

Posteriormente, o Decreto nº 46.697/2014 alterou a redação dos §§ 11 e 12 aludidos, para explicitar que o preço médio do produto a ser utilizado deveria ser o ponderado, e que na apuração do preço médio ponderado do produto, havendo mais de um para estabelecimentos de mesma titularidade localizado no Estado, o contribuinte deveria apurar o valor médio ponderado do produto em todos os seus estabelecimentos, de forma a evitar que um mesmo contribuinte tenha preço médio ponderado de um mesmo produto com valores diferentes em seus estabelecimentos situados em Minas Gerais.

No caso em espécie, com a nova redação dada pelo mencionado Decreto, que tem efeitos a partir de 01/04/2015, a base de cálculo ficou assim definida:

(...)

Portanto, por força dessa nova regra, a apuração do preço médio ponderado do produto, havendo mais de um estabelecimento de mesma titularidade localizado no Estado, o responsável pelo recolhimento do ICMS/ST deverá apurar o valor médio ponderado do produto considerando as operações de todos os seus estabelecimentos, diferentemente da regra

anterior que considerava somente as operações do estabelecimento destinatário.

Assim, para as operações praticadas a partir de 1º/04/2015, a Consulente deverá considerar a média ponderada da totalidade das operações praticadas por todos os estabelecimentos situados neste Estado para a definição da base de cálculo a ser utilizada nas transferências interestaduais, em conformidade com as novas regras contidas nos §§ 11 e 12 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Cabe informar, no entanto, que o art. 3º do Decreto nº 46.697/2014 facultou aos contribuintes adotar como base de cálculo, para fins de apuração do ICMS devido por substituição tributária, a prevista no inciso I do § 2º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, com a redação dada pelo Decreto nº 44.541, de 13 de junho de 2007, relativamente às operações de transferência interestadual, promovidas no período de 1º/12/2014 a 31/03/2015.

Nesse sentido vide Consulta de Contribuinte nº 084/2015.

3 - A cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81, de 10/09/1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, estabelece que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

No estado de Minas Gerais, a base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária encontra-se prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002.

Conforme dito anteriormente, atualmente, a base de cálculo nas operações interestaduais de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, encontra-se determinada no § 11 do art. 19 retrocitado.

Acrescente-se que, na apuração do ICMS/ST, a Consulente observará, também, as demais regras estabelecidas na Parte 1 e na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, inclusive aquelas específicas aplicáveis a determinadas mercadorias (arts. 47 a 122 da Parte 1 do mesmo Anexo).

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 06 de outubro de 2015. (GN)

Também analisando PTA de discussão similar a dos presentes autos (art. 19, § 11 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02), este Conselho de Contribuintes entendeu pela procedência da acusação fiscal. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 23.438/19/3ª

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. CORRETA A ELEIÇÃO, PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, DA DESTINATÁRIA DAS MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 22, § 18, DA LEI Nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. CONSTATADO QUE A AUTUADA, ESTABELECIDADA EM BRASÍLIA/DF, CONTRIBUINTE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA POR FORÇA DOS PROTOCOLOS ICMS NºS 30/13, 31/13 E 32/13, RETEVE E RECOLHEU A MENOR ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, AO CONSIDERAR BASE DE CÁLCULO MENOR DO QUE A PREVISTA NA LEGISLAÇÃO PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO, NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA SUA FILIAL MINEIRA, LOCALIZADA EM UNAÍ/MG, NÃO OBEDECENDO AO COMANDO DO ART. 19, § 11, INCISO I, E § 12, DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO I, E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA "C", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM). CONSTATOU-SE, MEDIANTE ANÁLISE DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS E DOCUMENTOS FISCAIS, QUE A AUTUADA, CONTRIBUINTE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA POR FORÇA DOS PROTOCOLOS ICMS NºS 30/13, 31/13 E 32/13, 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 INTERNAS COM MERCADORIAS PREVISTAS NO ART. ART. 12-A DA LEI Nº 6.763/75. REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS A PRODUTOS NÃO ABRANGIDOS PELO REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO I, DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. CONSTATADO QUE A AUTUADA DEIXOU DE ATENDER INTIMAÇÃO EFETUADA PELO FISCO, POR MEIO DO AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL-AIAF, PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS NELE LISTADOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DOS ARTS. 96, INCISO IV, E 190,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AMBOS DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO VII, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

Quanto à alegação da Defesa de erro na apuração fiscal (fls. 173/175, 209-verso e 310-frente e verso), traz-se à colação os argumentos constantes da manifestação fiscal:

(...)

Não há qualquer problema nas planilhas “Apuração ICMS-ST sem retenção Preço Médio” e “Venda para consumidor final dos varejistas mineiros” terem quantidades diferentes, inclusive, um produto ou outro pode até ter quantidade igual, mas a regra não é esta, uma vez que na primeira planilha está o cálculo do ICMS-ST dos produtos sem retenção, ou seja, referem-se às notas enviadas pela autuada paulista aos destinatários mineiros, já na segunda planilha constam as notas que os varejistas mineiros, destinatários da primeira planilha, deram saída exclusivamente à consumidor final e apenas no período da autuação.

Embora o contribuinte tenha alegado que foram 8 unidades do produto Carregador CG302nl na planilha “Apuração ICMS-ST – Sem Retenção Preço Médio, observamos, conforme abaixo, que na realidade foram 13 unidades:

ANO/MÊS	Nota Fiscal	Código do Produto	Produto	Quant. (A)
19/01/2016	385996	9243019	Carregador de Tomada USB Preto Cg302nl	3,00
19/01/2016	386045	9243019	Carregador de Tomada USB Preto Cg302nl	3,00
21/01/2016	387845	9243019	Carregador de Tomada USB Preto Cg302nl	3,00
19/03/2016	418919	9243019	Carregador de Tomada USB Preto Cg302nl	2,00
23/03/2016	419999	9243019	Carregador de Tomada USB Preto Cg302nl	2,00

Ou seja, a autuada enviou 13 unidades deste produto para as “SARAIVA E SICILIANO” mineiras.

Estas, por sua vez, emitiram notas de 2 unidades para consumidor final, conforme planilha “Venda para consumidor final dos varejistas mineiros”.

O preço utilizado para o cálculo do ICMS/ST está muito claro na planilha “Venda para consumidor final dos varejistas mineiros”, onde pode ser visto na aba “NOTAS” item a item, nota a nota, remetente por remetente, o preço praticado pelos varejistas mineiros, SARAIVA, nas saídas para consumidor final. Na aba “CÁLCULO PREÇO MÉDIO 2015 A 2017” está a relação por mês para conferência do contribuinte. Caso a impugnante entendesse que o preço usado na autuação estava incorreto, deveria dizer qual o preço certo e o motivo de ser este preço, não dizer apenas que está errado e não concordar.

(...)

Em relação ao suposto erro na apuração da base de cálculo do ICMS/T relativo ao “carregador de tomada USB preto Cg 302nl”, importante destacar a apuração fiscal (apuração do preço médio dos varejistas conforme notas fiscais e apuração do ICMS/ST), conforme demonstrado em imagem/planilha no Parecer da Assessoria do CCMG (fls. 251/252), onde se nota que o preço de venda dos estabelecimentos varejistas apurado pela Fiscalização foi no valor unitário de R\$ 29,90 (vinte e nove reais e noventa centavos) no mês de janeiro e fevereiro de 2016, sendo este o preço médio ponderado adotado, conforme planilha apuração da base de cálculo do ICMS/ST.

Ressalta-se que o fato de haver divergência entre a quantidade dos itens constantes das planilhas citadas, não revela, por si só, qualquer erro, como tangenciado pela Defesa, não tendo a Impugnante apontado qualquer documento fiscal de saída dos varejistas não considerado pela Fiscalização na apuração do preço médio.

No tocante à alegação da Defesa de que a Fiscalização deveria ter considerado para as operações autuadas ocorridas em **janeiro e fevereiro de 2016** as saídas dos varejistas ocorridas em novembro e dezembro de 2015, e na falta destas as operações havidas até o sexto mês imediatamente anterior ao mês de operação de transferência, vale destacar que não obstante a Fiscalização não ter apontado saídas dos varejistas nos meses anteriores a janeiro e fevereiro e 2016, para a apuração do valor médio ponderado de venda a consumidor final, conforme previsto nos incisos do § 12 do art. 19 retro, observa-se que o valor unitário do referido item nas saídas dos varejistas manteve-se constante.

Ademais, a Autuada não trouxe aos autos qualquer demonstração objetiva no sentido de que o valor médio de venda do referido item, nas saídas dos varejistas, é inferior ao apurado pela Fiscalização e que, assim, o ICMS/ST estaria sendo exigido a maior.

Note-se que a Autuada teve vista dos autos em quatro oportunidades (fls. 135/136, 157/158 e 184/185 e 201/202), pelo prazo de 30 (trinta) dias cada, após a adoção, pela Fiscalização, da base de cálculo do imposto prevista no art. 19, § 11 retro e não trouxe aos autos qualquer demonstração de que a base de cálculo do imposto adotada pela Fiscalização merece reparo.

Exige, ainda, a Fiscalização, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna em Minas Gerais, conforme prevê o Decreto nº 46.927/15 (art. 2º) e o art. 12-A da Lei nº 6.763/75:

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º 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 na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

- I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melão;
- II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;
- III - armas;
- IV - refrigerantes, bebidas isotônicas e bebidas energéticas;
- V - rações tipo pet;
- VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;
- VII - alimentos para atletas;
- VIII - telefones celulares e smartphones;**
- IX - câmeras fotográficas ou de filmagem e suas partes ou acessórios;**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - equipamentos para pesca esportiva, exceto os de segurança;

XI - equipamentos de som ou de vídeo para uso automotivo, inclusive alto-falantes, amplificadores e transformadores.

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

(...)

(Destacou-se).

Vale dizer que a criação do adicional de dois pontos percentuais nas alíquotas de ICMS, destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria, fundamenta-se no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, e foi instituído em Minas Gerais, 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.

Registra-se que, dentre outras hipóteses, o adicional de alíquota mencionado deve ser aplicado 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, como no caso dos presentes autos.

Compulsando os demonstrativos de apuração do referido adicional, conforme coluna “U - Diferença FEM (O) = (J - M)”, constantes da mídia eletrônica de fls. 134, observa-se que a Fiscalização exige corretamente o adicional para **telefones celulares, smartphones e câmeras fotográficas**, elencados nos incisos VIII e IX do art. 12-A retro.

Contudo, em relação às caixas de som Bluetooth JBL (NCM 85182200) merece reforma a apuração fiscal, uma vez que, não obstante sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST (item 57.0 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 – acima destacado), não há previsão legal para a exigência do adicional de alíquotas para referidas mercadorias, não estando referidas mercadorias elencadas no art. 12-A da Lei n 6.763/75.

Destaca-se que este Conselho de Contribuintes, analisando a sujeição dessas mercadorias à substituição tributária prevista para itens de uso automotivo, já decidiu que elas (caixas de som Bluetooth JBL) não se enquadram como de uso automotivo, portanto, no presente caso, elas não se enquadram no inciso XI do art. 12-A. Confira-se:

Acórdão: 21.772/18/2ª (decisão mantida pela Câmara Especial, conforme Acórdão: 5.137/18/CE):

(...)

Todavia, com relação as mercadorias que seriam de uso individual/domésticos, mais especificamente os itens 28910400, código FLIPIIBLKEU; item 28910541, código JBLGOBLK; item 28910542, código JBLGOORG e item 28910550, código JBLCLIPPLUSBLK, a Impugnante por meio dos documentos carreados aos autos, fls. 35/36 e 95/120, conseguiu comprovar que trata-se de caixas de som que não se enquadram na hipótese.

Denota-se que são pequenas caixas de som, portáteis, que se conectam com outros equipamentos eletrônicos através de bluetooth, cuja bateria lhe permiti utilizar o equipamento por diversas horas sem recarregar. Certo é que estas caixas são vendidas em diversos estabelecimentos comerciais, os quais destacam a real finalidade, de uso individual e portátil destas caixas, com o que, **não há como configurá-las na hipótese de uso especificamente automotivo.**

(...)

Como já destacado acima, o termo “uso especificamente automotivo” é fundamental para a correta subsunção da mercadoria ao regramento da ST, uma vez que a sua destinação finalística é inerente à circunscrição do dispositivo e sua ausência ilide o enquadramento da mercadoria na sistemática da substituição tributária.

Nesse contexto, não se enquadram no conceito de uso especificamente automotivo, o item 28910400, código FLIPIIBLKEU; item 28910541, código JBLGOBLK; item 28910542, código JBLGOORG; e item 28910550, código JBLCLIPPLUSBLK, diante das provas constantes dos autos, uma vez que não preenchem o requisito da finalidade, devendo ser excluídos do Auto de Infração. Assim, corretas, em parte, as exigências de ICMS/ST e adicional de alíquotas do FEM.

(...)

Corretas, em parte, portanto, as exigências de ICMS/ST, do adicional de alíquota de 2% (dois por cento) – FEM e Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I, e no art. 55, incisos VII, alínea “c” e XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

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

(...)

XXXVII - **por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação,** ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017

"XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;"

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - **por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;**

(...)

(Destacou-se).

Destaca-se que as penalidades foram exigidas nos exatos termos que dispõe a Lei nº 6.763/75, não merecendo qualquer reforma o lançamento neste ponto.

Quanto às assertivas de que as multas exigidas são confiscatórias, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 127/134 e, ainda, para que seja excluído o adicional de alíquota 2% (dois por cento) – FEM e respectivos acréscimos, relativo à mercadoria “caixas de som Bluetooth JBL”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2021.

**Cindy Andrade Moraes
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**