

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

|                   |                                                                                   |               |
|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| Acórdão:          | 25.123/25/1ª                                                                      | Rito: Sumário |
| PTA/AI:           | 01.004269318-30                                                                   |               |
| Impugnação:       | 40.010159576-91                                                                   |               |
| Impugnante:       | Primavia Comércio de Veículos e Peças Automotivas Ltda<br>CNPJ: 35.170602/0001-71 |               |
| Proc. S. Passivo: | RODRIGO NICOLAU RIBEIRO/Outro(s)                                                  |               |
| Origem:           | DF/Uberlândia                                                                     |               |

### **EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO.** Constatada a retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida no Distrito Federal, que por força do Convênio ICMS nº 102/17 e Convênio ICMS nº 41/08, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de pneumáticos, câmaras de ar, protetores de borracha e autopeças, para contribuintes deste Estado, na condição de substituta tributária, nos termos dos arts. 12 e 46, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (com correspondente nos arts. 16 e 24, inciso I da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23). Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito Tributário reformulado pela Fiscalização para adequar a multa isolada ao limitador do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento à menor do ICMS devido por Substituição Tributária - ICMS/ST devido a este estado, com consignação a menor da base de cálculo prevista na legislação, nas remessas de mercadorias (autopeças e pneumáticos) relacionadas nos Capítulos 01 e 16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Capítulos 01 e 16 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23), no período de no período de maio de 2021 a junho de 2024.

A Autuada está localizada no Distrito Federal, sendo substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 102/17 (pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha) e Convênio ICMS nº 41/08 (autopeças), não tendo incluído o desconto incondicional concedido na operação quando da formação da base de cálculo do ICMS/ST, que se deu com a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA), conforme previsto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(com correspondente no art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo VII do RICMS/23).

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação à págs. 17/37.

A Fiscalização, por sua vez, realiza a Reformulação do Lançamento (Termo de Cientificação, excerto transcrito a seguir – págs. 84 e 88 do e-PTA), apenas para adequar a Multa Isolada exigida nos autos ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação (redação dada pela Lei 25.378/25), o que não importou na reabertura do prazo de aditamento:

(...)

Comunicamos que, nos termos do art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, com redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida no art. 18, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 25.378, de 23 de julho de 2025, o lançamento concernente ao PTA em referência foi alterado por esta Delegacia Fiscal de Uberlândia, para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de 50% do valor do imposto incidente na operação ou prestação, em decorrência da retroatividade dos efeitos de “lei mais benéfica”, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966).

(...)

Por fim, a Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal às págs. 91/105, oportunidade em que pugna pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Aduz a Impugnante que perícia fiscal é necessária, caso não seja acolhido o argumento principal de sua defesa, pois objetiva comprovar que os descontos incondicionais foram efetivamente repassados aos consumidores finais das mercadorias vendidas, razão pela qual anexa amostragem de notas fiscais para embasar a sua argumentação.

Para tanto formula os quesitos de págs. 33/34, todos relacionados à verificação da ocorrência dos repasses dos descontos nas operações comerciais

subsequentes, ou seja, para fins de comprovar que o desconto incondicional concedido na etapa inicial foi replicado ao consumidor final.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Isto porque, conforme será mais bem explanado no mérito, a controvérsia dos autos cinge-se em analisar a necessidade da inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, quando a sua formação ocorra em virtude de utilização da MVA (art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 e art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo VII do RICMS/23), existindo nestes dispositivos específica previsão de necessidade de sua inclusão, o qual não apresenta nenhuma hipótese de exceção.

Logo, a retirada dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST em questão, não depende da constatação de qualquer evento posterior ao da operação praticada pelo substituto tributário, razão pela qual a análise das notas fiscais das operações subsequentes para constatação de eventual repasse desse desconto é desnecessária para a solução do presente litígio.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de retenção e recolhimento à menor do ICMS devido por Substituição Tributária - ICMS/ST devido a este estado, com consignação a menor da base de cálculo prevista na legislação, nas remessas de mercadorias (autopeças e pneumáticos) relacionadas nos Capítulos 01 e 16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Capítulos 01 e 16 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23), no período de no período de maio de 2021 a junho de 2024.

A Autuada está localizada no Distrito Federal, sendo substituta tributária por força do Convênio ICMS nº 102/17 (pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha) e Convênio ICMS nº 41/08 (autopeças), não tendo incluído o desconto incondicional concedido na operação quando da formação da base de cálculo do ICMS/ST, que se deu com a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA), conforme previsto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (com correspondente no art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo VII do RICMS/23).

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, todos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última reformulada pelo Fisco para adequá-la ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do inciso I do § 2º do citado art. 55.

Considerando o cerne da autuação, insta destacar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição Federal de 1988 – CF/88, em seu art. 150, § 7º e na Lei Complementar (LC) nº 87/96, em atendimento ao disposto no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Confira-se:

CF/88

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

(...)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

(...)

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

LC 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.

(...)

No tocante à atribuição dada pela LC nº 87/96, o estado de Minas Gerais, instituiu o regime de substituição tributária por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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;

III - adquirente ou destinatário da mercadoria, ainda que não contribuinte, pela entrada ou recebimento para uso, consumo ou ativo imobilizado, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

(Grifou-se)

No caso em discussão, a responsabilidade do estabelecimento remetente pela retenção e recolhimento do ICMS/ST decorre do disposto no art. 12, *caput* e § 1º e art. 13, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (com correspondente no art. 13, *caput* e art. 14 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23) e do Convênio ICMS nº 102/17 (pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha) e Convênio ICMS nº 41/08 (autopeças), observadas as normas gerais aplicáveis previstas no Convênio ICMS nº 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

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 submetidas ao regime de substituição tributária 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.

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/23 - Anexo VII

Art. 13- 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 submetidas ao regime de substituição tributária 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.

(...)

Art. 14 - A responsabilidade prevista no art. 13 desta parte aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado.

### PROTOCOLO ICMS nº 102/2017

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com **pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha** relacionados no Anexo XVI do Convênio ICMS 142/18, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

(...)

(Destacou-se)

### PROTOCOLO ICMS nº 41/2008

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com **autopeças**.

(...)

(Destacou-se)

### CONVÊNIO ICMS nº 142/18

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

Cláusula primeira Os acordos celebrados pelas unidades federadas para fins de adoção do regime da substituição tributária do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido nas operações subsequentes observarão o disposto neste convênio.

Cláusula segunda A adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelas unidades federadas interessadas.

(...)

Verifica-se, assim, que não resta dúvida quanto à condição de substituto tributário do remetente das mercadorias, localizado no Distrito Federal, nos termos do Convênio ICMS nº 102/17 (pneumáticos, câmaras de ar e protetores de borracha) e Convênio ICMS nº 41/08 (autopeças) e dispositivos do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23), acima transcritos.

No que concerne a exigência da inclusão dos “descontos incondicionais” na formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária para as mercadorias alcançadas pela norma prevista no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (com correspondente no art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2, do Anexo VII do RICMS/23), ou seja, cuja formação se dá com a aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA), conforme destacado em Manifestação Fiscal, o Decreto nº 45.688/11, com vigência a partir de 12/08/11, alterou a redação do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3, do Anexo XV do RICMS/02, para **consignar de forma expressa** o acréscimo do desconto incondicional ao preço praticado pelo remetente da mercadoria para fins de formação da base de cálculo da substituição tributária.

Veja-se o teor dos dispositivos mencionados, *in verbis*:

### RICMS/02 - Anexo XV

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 submetida ao regime de substituição tributária 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, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

(Destacou-se)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 20 - A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

2 - o preço praticado pelo remetente **acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional**, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

(Destacou-se)

Portanto, neste caso, a base de cálculo do ICMS por substituição tributária será formada pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, *royalties* relativos à franquias e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de MVA.

Tal alteração fez-se necessária, pois, em se tratando de substituição tributária, não há garantia de que o desconto incondicional concedido pelo remetente da mercadoria em sua operação própria será repassado até o consumidor final, de forma a não compor o preço do produto no mercado consumidor, além do fato de que o percentual de MVA consoante às regras previstas no Convênio ICMS nº 70/97 não leva em consideração preços de promoção, bem como aqueles submetidos a qualquer tipo de comercialização privilegiada.

Assim, na ausência de tal garantia, promoveu a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG a alteração da redação do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02, de forma a explicitar que o desconto incondicional deve ser acrescido ao preço praticado pelo remetente para fins de formação da base de cálculo do ICMS/ST, entendimento este corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do Agravo Regimental (AgRg) no Recurso Especial (REsp) nº 953.219 – RJ (2007/0114311-6):

AgRG NO RESP Nº 953.219 – RJ (2007/0114311-6)

(...)

PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO COMPROVADA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". DESCONTO INCONDICIONAL. BASE DE CÁLCULO. ART. 8º DA LC 87/1996. PRECEDENTES. 1. É PACÍFICO NO STJ QUE A DECISÃO QUE SOLUCIONA A LIDE COM FUNDAMENTOS SUFICIENTES, AINDA QUE NÃO ENFRETE TODOS OS ARGUMENTOS DAS PARTES, NÃO VIOLA O ART. 535 DO CPC. 2. A SEGUNDA TURMA FIXOU O ENTENDIMENTO DE QUE O DESCONTO OU A BONIFICAÇÃO CONCEDIDOS PELO SUBSTITUTO AO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO NÃO SÃO NECESSARIAMENTE REPASSADOS AO CLIENTE DESTE ÚLTIMO, DE MODO QUE INEXISTE DIREITO AO ABATIMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". 3. É INQUESTIONÁVEL QUE, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO (SAÍDA DO FABRICANTE PARA A DISTRIBUIDORA), APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996. 4. EM SE TRATANDO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO ENTANTO, A BASE DE CÁLCULO REFERE-SE AO PREÇO COBRADO NA SEGUNDA OPERAÇÃO (SAÍDA DA MERCADORIA DA DISTRIBUIDORA PARA O SEU CLIENTE), NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996. INVIÁVEL SUPOR, SEM PREVISÃO LEGAL, QUE O DESCONTO DADO PELA FÁBRICA, NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, SEJA REPASSADO AO PREÇO FINAL (SEGUNDA OPERAÇÃO). 5. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, NO JULGAMENTO DOS ERESP 715.255/MG, E REAFIRMADO PELA SEGUNDA TURMA, AO APRECIAR O RESP 1.041.331/RJ. 6. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

DE FATO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO PREVISTA PELO ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO E PELO ART. 6º DA LC 87/1996, NA QUAL O CONTRIBUINTE (SUBSTITUTO) NÃO APENAS RECOLHE O TRIBUTO POR ELE DEVIDO, MAS TAMBÉM ANTECIPA O MONTANTE RELATIVO À OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE.

NO CASO DOS AUTOS, COMO BEM SALIENTADO PELA CORTE LOCAL, HÁ DUAS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DA MERCADORIA: A PRIMEIRA DELAS É A SAÍDA DA FÁBRICA RECORRENTE PARA A DISTRIBUIDORA, FASE EM QUE HÁ O DESCONTO; E A SEGUNDA CIRCULAÇÃO (FUTURA) É A VENDA DA MERCADORIA PELA DISTRIBUIDORA PARA O CONSUMIDOR FINAL.

AS NORMAS RELATIVAS AO DESCONTO INCONDICIONAL E À SUA NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS (ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996) APLICAM-SE APENAS À PRIMEIRA OPERAÇÃO (SAÍDA DA FÁBRICA PARA A CONCESSIONÁRIA). OCORRE QUE O

DESCONTO RELATADO PELA RECORRENTE REFERE-SE AO PREÇO COBRADO DA DISTRIBUIDORA, NÃO SE PODENDO PRESUMIR QUE O BÔNUS SERÁ REPASSADO, AUTOMATICAMENTE, PARA O CONSUMIDOR FINAL, NA OPERAÇÃO SUBSEQÜENTE.

DITO DE OUTRA FORMA, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É INQUESTIONÁVEL QUE O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO (SAÍDA DO FABRICANTE PARA A DISTRIBUIDORA), APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996. FOI O QUE DECIDIU A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC, QUE RESULTOU NA EDIÇÃO DA SÚMULA 457/STJ.

POR OUTRO LADO, EXISTINDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O PREÇO COBRADO PELA FÁBRICA (SUBSTITUTO) DA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) É DE MENOR RELEVÂNCIA. TODA A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO LEVA EM CONTA UMA PRESUNÇÃO NO QUE SE REFERE AO PREÇO FINAL COBRADO PELA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) DE SEU CLIENTE (OPERAÇÃO FUTURA), SENDO ESSA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996:

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 SEGUINTE:

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.

(...)

NOTE-SE QUE O SOMATÓRIO DAS ALÍNEAS "A", "B" E "C", DO ART. 8º, INCISO II, ACIMA TRANSCRITO, CORRESPONDE EXATAMENTE AO PREÇO FINAL DA MERCADORIA, COBRADO DO CONSUMIDOR, INCLUINDO NÃO APENAS OS CUSTOS DE AQUISIÇÃO PELA DISTRIBUIDORA, MAS TAMBÉM SUA MARGEM DE LUCRO (O QUE ENGLOBA O DESCONTO CONSEGUIDO NA FÁBRICA).

O BÔNUS DADO PELA RECORRENTE À DISTRIBUIDORA NÃO IMPLICA, NECESSÁRIA E AUTOMATICAMENTE, REDUÇÃO DO PREÇO FINAL, CONSIDERANDO QUE ELE É AFERIDO COM BASE EM PESQUISAS DE MERCADO, NOS TERMOS DO ART. 8º, § 4º, (...)

INAPLICÁVEIS NA HIPÓTESE DOS AUTOS, PORTANTO, OS DISPOSITIVOS LEGAIS SUSCITADOS PELA RECORRENTE (EM ESPECIAL O ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996), ASSIM COMO O ENTENDIMENTO FIRMADO NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, PORQUANTO A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POSSUI REGRAS PRÓPRIAS PARA A IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (ART. 8º, DA LC 87/1996).

(...)

Ao se interpretar um enunciado normativo, o que se busca é desvendar o seu sentido, o seu alcance, o seu significado, de modo a encontrar a *ratio legis*. Portanto, a interpretação das normas jurídicas há de ser feita de modo sistemático, isto é, realizada pelo conjunto do ordenamento legal, suas regras, seus princípios e seus fundamentos.

Sabendo-se disso, percebe-se que a alteração da redação do art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (art. 20, inciso I, alínea "b", item 2, do Anexo VII do RICMS/23), promovida por meio do Decreto nº 45.688/11, portanto, é notoriamente interpretativa, já que não inova o ordenamento jurídico, mas apenas dirime dúvidas acerca dos valores que devem constar da formação da base de cálculo da substituição tributária, para que esta atinja sua finalidade precípua, qual seja, refletir o preço que presumivelmente será suportado pelo consumidor final.

Dessa forma, tem-se que o entendimento consubstanciado na nova redação do mencionado dispositivo já se encontrava na legislação, notadamente no art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 6.763/75.

Enfim, tal alteração objetivou consignar, de forma expressa, que os "*descontos concedidos, inclusive o incondicional*", integram a base de cálculo do ICMS/ST, pois se está apenas esclarecendo quais valores efetivamente devem compor a base de cálculo da substituição tributária, a fim de que esta seja a mais próxima da realidade.

Nesse cenário, a literalidade do art. 19, inciso I, alínea "b", item 3, do Anexo XV do RICMS/02 (com correspondente no art. 20, inciso I, alínea "b", item 2, do Anexo VII do RICMS/23), por si só, é suficiente para afastar a argumentação existente em Impugnação, uma vez que este Conselho não pode negar vigência de aplicação de lei, diante da sua limitação de competência.

Em relação ao argumento subsidiário, em que a Impugnante alega que ocorreu a comprovação da repercussão do desconto ao consumidor final e, por isso, os descontos deveriam ser excluídos da base de cálculo do ICMS/ST, este deve ser afastado pelas mesmas razões já expostas, pois inexistente na legislação mineira tal previsão.

A bem da verdade, como esclarecido pela Fiscalização, a formação da base de cálculo do ICMS/ST com a utilização da MVA leva em consideração apenas o preço praticado pelo remetente da mercadoria, sendo irrelevante a verificação do valor da operação substituída para fins de formação de cálculo da base de cálculo do ICMS/ST, repercutindo, tal informação, apenas para fins de ressarcimento, nos termos do art. 46 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/23

Art. 46 - Nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nesta seção.

Nesse sentido, já se posicionou este Conselho nos Acórdãos nºs. 25.278/25/3ª, 24.005/25/2ª e 24.473/23/1ª.

Destaca-se, todavia, que o Acórdão nº 24.473/23/1ª foi mencionado pela Defesa para fins de ser paradigma do seu argumento de que, uma vez comprovado que o desconto incondicional foi repassado na operação subsequente, não seria devida a sua inclusão na base de cálculo do ICMS/ST.

Entretanto, deve-se esclarecer que este não é o entendimento fixado no referido acórdão, que claramente evidencia que a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST decorre de previsão expressa na legislação mineira. Veja-se:

(...)

QUANTO À INCLUSÃO DE DESCONTOS INCONDICIONAIS NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, JÁ FOI MENCIONADO QUE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA TRATA DO TEMA DE FORMA EXPRESSA NO ITEM 3, DA ALÍNEA "B", DO INCISO I, DO ART. 19, DA PARTE 1, DO ANEXO XV, DO RICMS/02, O QUE IMPEDE ENTENDIMENTO EM CONTRÁRIO DESTES CONSELHOS.

(...)

Vale ressaltar que o trecho do Acórdão citado na Impugnação, à pág. 16 dos autos, é apenas argumento secundário (subsidiário) para **também indeferir** a defesa do contribuinte, sob a ótica da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais destacada na decisão, pois o Impugnante (daqueles autos) não teria anexado provas de que os descontos, mesmo que incondicionais, teriam sido usufruídos pelos consumidores finais.

Ressalte-se que se trata apenas de um argumento adicional constante no Acórdão, que não é o principal e que também não permite concluir que, uma vez anexado aos autos as provas de que os descontos, mesmo que incondicionais, teriam sido usufruídos pelos consumidores finais, a conclusão do julgamento seria diversa.

Isto porque, conforme já dito, o argumento principal utilizado no acórdão é de que a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST decorre da previsão na legislação tributária mineira sobre o tema, o que impediria este Conselho de Contribuinte de proferir entendimento contrário, em virtude da sua limitação de competência.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretensão efeito confiscatório da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Ademais, o crédito tributário já foi devidamente adequado pela Fiscalização na Reformulação do Crédito Tributário de págs. 84/90, em relação ao limitador da multa isolada constante no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, conforme redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, que reduziu o seu patamar para 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do valor do imposto incidente na operação, na esteira do que prevê o art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 84/90. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Vitória Aparecida Seabra Cruz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Rafael Simião Marques Pereira. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor), Edwaldo Pereira de Salles e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 11 de setembro de 2025.**

**Mellissa Freitas Ribeiro**  
**Presidente / Relatora**

P