

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.278/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003831243-42
Impugnação: 40.010158186-83
Impugnante: Empreendimentos Pague Menos S/A
IE: 001032600.71-99
Proc. S. Passivo: SILVIO GARCIA FERNANDES DE ALMEIDA/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO/BASE DE CÁLCULO. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST, em relação a aquisições de mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, oriundas de contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação, signatárias de protocolo e/ou convênio de ICMS. Infração caracterizada nos termos do art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM)/BASE DE CÁLCULO. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), em relação a aquisições de mercadorias, oriundas de contribuintes estabelecidos em outras unidades da Federação, signatárias de protocolo e/ou convênio de ICMS, contrariando o art. 12-A, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – INTERNA/BASE DE CÁLCULO. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST, em relação a aquisições de mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, oriundas de contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, não signatária de protocolo e/ou convênio de ICMS. Infração caracterizada nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA (FEM)/BASE DE CÁLCULO. Constatou-se que a Autuada recolheu a menor o ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota

do imposto), em relação a aquisições de mercadorias, oriundas de contribuintes estabelecidos em outra unidade da Federação, não signatária de protocolo e/ou convênio de ICMS, contrariando o art. 12-A, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que a Autuada no período de 01/09/19 a 30/06/23, recolheu a menor o ICMS/ST e o ICMS relativo ao Fundo de Erradicação de Miséria devido por ST (ICMS FEM-ST), nas entradas de mercadorias no estabelecimento, em operações interestaduais com mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por não incluir o valor concedido, a título de desconto, na formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, conforme o disposto no art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do Anexo XV do RICMS/02.

Para as operações originadas em diversas unidades da Federação, exceto o estado de São Paulo, sujeitas à substituição tributária interna, houve o recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-FEM-ST, conforme demonstrado no Anexo 2. A responsabilidade por esta apuração e pelo recolhimento do imposto devido por ST são atribuídos ao destinatário mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Para as operações originadas no estado de São Paulo, sujeitas à substituição tributária prevista no Protocolo ICMS nº 36/2009, sem a retenção do imposto pelos remetentes, houve o recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-FEM-ST, conforme demonstrado no Anexo 3. A responsabilidade por este imposto devido a título de ST é atribuída ao destinatário mineiro, nos termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências, conforme demonstrativos de apuração anexos ao e-PTA, de ICMS/ST e ICMS-FEM-ST recolhidos a menor, bem como da Multa de Revalidação (MR), sendo, para o caso de ST interna, de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e, para o caso de ST prevista em protocolo, de 100% (cem por cento), conforme o § 2º, inciso II do citado artigo.

Instruem o presente lançamento, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Infração, Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF e os Anexos de 1 a 7.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 34/42 e junta documentos às págs. 43/202, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 203/210.

DECISÃO

Da Preliminar

25.278/25/3ª

Do Pedido de Prova Pericial

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.

Para tanto, indica assistente técnico e formula os seguintes quesitos (págs. 40/41):

- a) Com base nas planilhas anexadas aos autos, é possível comprovar que a impugnante não efetuou o repasse do desconto ao consumidor final?
- b) Em análise aos cupons fiscais de venda, qual o valor do desconto repassado ao contribuinte, em cada item autuado?
- c) Confrontando as notas fiscais e os cupons fiscais de venda, percebe-se que o desconto concedido inicialmente foi repassado ao consumidor final?
- d) Considerando os quesitos acima, quais operações devem ser retiradas da autuação devido à comprovação do efetivo repasse do desconto?

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.

Reporta-se, nesse sentido, aos argumentos da Fiscalização, que cuidou de analisar a solicitação da Impugnante e os quesitos apresentados, demonstrando a desnecessidade da prova pericial requerida. Veja-se:

(...)

A Impugnante solicita produção de prova pericial para verificar se, nos autos, há prova de que não foi efetuado o repasse do desconto ao consumidor final e para identificar, por meio dos cupons fiscais de venda, os descontos repassados aos contribuintes em cada item autuado. Essa solicitação não merece prosperar, uma vez que o presente auto de infração se refere à

base de cálculo utilizada pela Autuada para promover a substituição tributária (ST) determinada pela legislação.

Nesse sentido, a Contestante, tentando apresentar elementos de defesa, promove uma confusão temporal na cadeia do ciclo econômico em que está inserida, uma vez que o eventual repasse do desconto ao consumidor final está relacionado ao fato gerador presumido, que ocorre, ou não, nas próximas etapas da cadeia, mas não na constituição da base de cálculo da substituição tributária (ST) de responsabilidade da Impugnante. Caso o fato gerador presumido pela ST não ocorra ou ocorra em valor menor, o contribuinte substituído poderá solicitar a restituição equivalente da parcela.

Percebe-se, portanto, que, havendo ou não o repasse do desconto, a base de cálculo da ST não irá ser alterada. O que pode haver é uma restituição a posteriori.

Por isso, constitui-se infundado e desarrazoado o pedido de perícia feito, já que está completamente desconexo à presente autuação, devendo ser indeferido, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA/MG.

(...)

Assim sendo, o lançamento se encontra devidamente instruído com todos os documentos e informações necessárias para se chegar a um convencimento quanto à imputação fiscal e a matéria não depende de conhecimentos técnicos especiais para convencimento quanto ao mérito.

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.ª APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decreto n° 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:

(...)

§ 1° - 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 constatação, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que a Autuada no período de 01/09/19 a 30/06/23, recolheu a menor o ICMS/ST e o ICMS relativo ao Fundo de Erradicação de Miséria devido por ST (ICMS-FEM-ST), nas entradas de mercadorias no estabelecimento, em operações interestaduais com mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por não incluir o valor concedido, a título de desconto, na formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, conforme o disposto no art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do Anexo XV do RICMS/02.

Para as operações originadas em diversas unidades da Federação, exceto o estado de São Paulo, sujeitas à substituição tributária interna, houve o recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-FEM-ST, conforme demonstrado no Anexo 2. A responsabilidade por esta apuração e pelo recolhimento do imposto devido por ST são atribuídos ao destinatário mineiro, nos termos do art. 14 do Anexo XV do RICMS/02.

Para as operações originadas no estado de São Paulo, sujeitas à substituição tributária prevista no Protocolo ICMS n° 36/2009, sem a retenção do imposto pelos remetentes, houve o recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-FEM-ST, conforme demonstrado no Anexo 3. A responsabilidade por este imposto devido a título de ST é atribuída ao destinatário mineiro, nos termos do art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências, conforme demonstrativos de apuração anexos ao e-PTA, de ICMS/ST e ICMS-FEM-ST recolhidos a menor, bem como da Multa de Revalidação (MR), sendo, para o caso de ST interna, de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, nos termos do art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75 e, para o caso de ST prevista em protocolo, de 100% (cem por cento), conforme o § 2°, inciso II do citado artigo.

Verifica-se que o presente caso envolve a exigência de complementação de ICMS/ST e do ICMS-FEM-ST, em virtude da falta de inclusão do desconto comercial na base de cálculo do do imposto devido por substituição tributária.

Esclarece a Fiscalização “*que existe uma intensa confusão, uma vez que há a tentativa de obrigar o fisco a comprovar que os descontos incondicionais retirados da base de cálculo da ST pela Impugnante não foram repassados aos demais integrantes da cadeia. Além disso, há citação da alínea “b”, do item 1 do §2, do artigo 13, da Lei nº 6.763/1975 e da alínea “b”, do inciso I, do artigo 50, do RICMS/Decreto nº 43.080/2002, que tratam da parte geral do ICMS, com o fito de forçar uma inexistente contradição com o item 3, da alínea “b”, do inciso I, do artigo 19, do anexo XV, do Decreto nº 43.080/2002, que trata especificamente da substituição tributária. Para esclarecer essa confusão, é necessário recorrer à legislação que se faz cristalina quanto ao instituto da ST”.*

É oportuno salientar que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República de 1988 – CR/88, 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 subsequentes, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

O Estado de Minas Gerais, por seu turno, também tem na sua Lei Estadual nº 6.763/75, todas as diretrizes pertencentes à substituição tributária.

O art. 22, inciso II, estabelece que ocorre a substituição tributária quando o recolhimento do imposto devido pelo adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria, sendo esse o caso em exame, observados, ainda, os §§ 9º e 18 do mesmo artigo.

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;

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento, observando-se, no que couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

(...)

A responsabilidade pelo ICMS/ST na substituição tributária de âmbito interno, relativa a mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23) e para as quais não houve atribuição de responsabilidade ao alienante ou remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação (primeira irregularidade), está prevista no art. 14 do mesmo Anexo XV do RICMS/02 (art. 15, Anexo VII do RICMS/23):

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada

na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 15 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

No caso da substituição tributária interestadual, decorrente de protocolo/convênio firmado entre Minas Gerais e São Paulo, a responsabilidade do remetente ou alienante pela retenção do ICMS/ST está prevista nos arts. 12, 13 e 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (arts. 13, 14 e 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23).

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.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo, e destinadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

(...)

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.

(...)

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

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 subseqüentes.

§ 1º - As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos respectivos capítulos da Parte 2 deste anexo.

(...)

§ 3º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionadas na Parte 2 deste anexo, e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

(...)

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.

(...)

Art. 16 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria.

(...)

Assim, nas hipóteses de falta de retenção ou de retenção a menor do imposto pelo remetente das mercadorias, há previsão legal acerca da responsabilidade da empresa mineira, destinatária dos itens, pelo recolhimento do ICMS/ST.

A apuração do imposto devido encontra-se demonstrada nos Anexos 2 (primeira irregularidade) e 3 (segunda irregularidade) do Auto de Infração. O Demonstrativo do Crédito Tributário Consolidado encontra-se no Anexo 1 do Auto de Infração.

No que se refere aos descontos incondicionais, a Impugnante menciona o enunciado sumular nº 457/STJ e os apontamentos de Hugo de Brito Machado:

Conforme já demonstrado, a exigência relativa à substituição tributária contraria o entendimento consolidado pela Súmula nº 457 do STJ, que estabelece que: “Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS”.

Afirma que “o desconto incondicional não é considerado parte do valor da operação, não integra o preço do produto e não gera receita para a pessoa jurídica que o concede”.

Alega a Impugnante que “o ICMS antecipado e o ICMS/ST são o mesmo imposto, sendo este apenas uma versão diferenciada de sua cobrança, criada pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

legislador para facilitar o trabalho de fiscalização. Assim, não há justificativa para um tratamento diferenciado”.

Entretanto, não lhe assiste razão, conforme se verá.

O RICMS/02, Anexo XV, Parte 1, art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 (RICMS/23, Anexo VII, Parte 1, art. 20, inciso I, alínea “b”, item 2), evidencia, de forma expressa, que os “descontos concedidos, inclusive o incondicional”, integram a base de cálculo da substituição tributária. Confira-se:

RICMS/02

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

(...)

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

RICMS/23

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º;

(...)

Destaca-se que em matéria de formação da base de cálculo do ICMS/ST, estão em pauta operações futuras, em relação às quais inexistente a garantia de que o desconto será automaticamente transferido, nos mesmos moldes, até o consumidor final.

Percebe-se que, nas operações supracitadas, configuram-se situações específicas, pois trata-se de ICMS relacionado à Substituição Tributária e não às operações próprias, sendo a Impugnante a responsável pelo seu recolhimento.

Cumpra ainda reportar a análise realizada pela Fiscalização:

(...)

Além do mais, a Autuada mencionou, como forma de defesa do seu ponto de vista, o enunciado sumular 457/STJ, mas se esqueceu de que o Tema Repetitivo n.º 144, precedente qualificado, igualmente emanado pelo STJ, que, embora firmando a tese de que os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS, apresentou a delimitação de que **“Não se trata de incidência de IPI ou de mercadoria dada em bonificação no regime de substituição tributária. ...”**. Logo, conclui-se que a não inclusão da parcela na base de cálculo está vinculada exclusivamente ao ICMS que recai sobre as operações próprias, não alcançando aquelas em que o recolhimento se dá por meio da substituição tributária, a qual é o tema central do presente lançamento.

Em mesma direção, a Recorrente colacionou trecho do voto proferido pelo Ministro Humberto Martins no julgamento do RESP n.º 1.111.156/SP, para tentar equiparar ICMS sobre operações próprias ao ICMS/ST, afirmando que este é apenas uma versão diferenciada de cobrança daquele e que, por isso, não há justificativa para um tratamento diferenciado:

A literalidade da lei é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é a aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos INCONDICIONAIS". **A base de cálculo do ICMS não comporta a inclusão de valores estranhos à operação mercantil realizada, como ocorre no presente caso em que a recorrente é empresa distribuidora de cosméticos e perfumaria e utiliza a bonificação como forma de incentivar as suas vendas. Trata-se de evidente meio de fomento de vendas sem que haja qualquer operação comercial ou desconto condicional,**

comuns também em diversos outros ramos mercantis.

No entanto, mais uma vez, não se lembrou de colacionar a Ementa do Recurso Especial supracitado que exclui, expressamente, da matéria abordada o instituto da substituição tributária e corrobora o entendimento de que esse instituto é diferente da incidência do ICMS sobre operações próprias. Já que houve esse esquecimento, colaciona-se o trecho de tal ementa para que fique clara a exclusão:

EMENTA TRIBUTÁRIO – ICMS – MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO – ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL – INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL – ART. 13 DA LC 87/96 – NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. 1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; **não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela sistemática da substituição tributária.**

(...)

(Destacou-se)

Conclui-se, dessa forma, que não prospera a pretensão da Impugnante de excluir os descontos comerciais na base de cálculo do ICMS/ST das operações subsequentes.

Por fim, correta a exigência de 2% (dois por cento) de adicional de alíquota do ICMS relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), conforme previsto no art. 12-A, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, responsávelidade essa que se aplica também às hipóteses de substituição tributária. Confira-se:

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:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

(...)

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) 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;

(...)

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, ICMS/ST e FEM/ST recolhidos a menor e da Multa de Revalidação de 50%, para o caso da ST interna (operações oriundas de UF não signatárias de protocolo de ST), nos termos do art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e, para o caso de operações oriundas de São Paulo, Estado signatário de protocolo de ST, de 100%, conforme o § 2º, inciso II, do mesmo artigo:

Lei nº 6.763/75

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...)

Diante de todo o exposto, observa-se que as infrações cometidas pela Impugnante restaram devidamente comprovadas, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Impugnante apresentado, na sua totalidade, prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento remanescente.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Rachel Patrícia de Carvalho Rosa e, pela Impugnante, assistiu ao julgamento a Dra. Letícia Cheab de Freitas França. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 14 de maio de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente