

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.148/26/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004573298-81
Impugnação: 40.010160444-79
Impugnante: Langon Cosméticos Ltda
IE: 001637793.00-03
Proc. S. Passivo: MÁRCIO RODRIGO FRIZZO/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatou-se a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST na remessa de mercadorias a contribuintes situados no estado de Minas Gerais. Corretas as exigências do 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 XXXVII, observado o limitador previsto no § 2º, inciso I desse mesmo art. 55, todos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 12-A da Lei nº 6.763/75, no art. 2º, inciso VI e art. 3º, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 46.927/15 e art. 2º, inciso V e art. 3º, inciso I, alínea "a" do Decreto 48.736/23. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST e do adicional de 2% (dois pontos percentuais) na alíquota prevista para a operação interna relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - ICMS/FEM-ST, previsto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, no art. 2º, inciso VI e art. 3º, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 46.927/15 e art. 2º, inciso V e art. 3º, inciso I, alínea "a" do Decreto 48.736/23, no período de 01/07/21 a 31/12/24, incidente nas saídas dos produtos em operação interestadual, destinados ao estado de Minas Gerais e constantes Capítulo 20 – Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos da Parte 2 do RICMS/02 ou do RICMS/23 e de acordo com o Protocolo ICMS nº 54/17.

Exigências do ICMS, do ICMS/FEM-ST, da Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso

XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I desse mesmo art. 55 da referida lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 45/79, contra a qual a Fiscalização se manifesta às págs. 108/132.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento por ausência de fundamentação legal e cerceamento de defesa e também por erro na apuração da base de cálculo, quanto ao percentual da Margem de Valor Agregado – MVA.

Afirma que a Fiscalização deixou de realizar a necessária fundamentação legal dos fatos às normas e que estes deveriam se encontrar esclarecidos com clareza em seu Relatório Fiscal. Diz, ainda, que a Fiscalização destaca vários artigos, o que prejudica a defesa da Impugnante, uma vez que não se sabe qual artigo foi infringido.

Frisa que não se sabe qual seria a norma aplicável ao presente caso, o que por derradeiro colocaria em ilegalidade a fundamentação esparsa trazida pela Fiscalização.

Quanto à MVA adotada, afirma que a Fiscalização adota percentuais genéricos, sem qualquer vínculo com a realidade normativa, inflando, artificialmente, a base de cálculo, o imposto devido e todas as multas calculadas por consequência.

Menciona os arts. 142 do CTN, 155 da Lei nº 6.763/75 e 92 do RPTA, destacando que no lançamento deverão constar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e a determinação da matéria tributável e ainda que as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.

Em que pesem as argumentações trazidas, não assiste razão à Impugnante, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Como salientado previamente, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST e do adicional de 2% (dois pontos percentuais) na alíquota prevista para a operação interna relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - ICMS/FEM-ST, previsto no art. 12-A da Lei nº 6.763/75, no art. 2º, inciso VI e art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15 e art. 2º, inciso V e art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto 48.736/23, no período de 01/07/21 a 31/12/24, incidente nas saídas dos produtos em operação interestadual, destinados ao estado de Minas Gerais e constantes Capítulo 20 – Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos da Parte 2 do RICMS/02 ou do RICMS/23 e de acordo com o Protocolo ICMS nº 54/17.

Exigências do ICMS, do ICMS/FEM-ST, da Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I desse mesmo art. 55 da referida lei.

A Impugnante afirma que as notas fiscais emitidas não apresentam destaque de ICMS próprio ou de ICMS/ST e ressalta que nas operações envolvendo bonificações incondicionais ou remessas gratuitas para fins promocionais, o valor do ICMS/ST é corretamente informado como zero, pois não há operação onerosa ou formação de valor tributável que caracterize fato gerador do imposto, o que reflete, com precisão, a natureza jurídica das operações realizadas pela Impugnante.

Considera que esse equívoco levou a Fiscalização a presumir a existência de operações tributáveis quando, na realidade, as notas fiscais analisadas registram bonificações incondicionais, isto é, saídas gratuitas, sem preço e, portanto, sem base econômica para incidência do ICMS/ST e que a partir dessa premissa incorreta, o Fisco criou artificialmente valores de base de cálculo e de ICMS/ST que jamais existiram na operação real, originando um crédito tributário totalmente dissociado da natureza jurídica das transações praticadas.

Busca amparo na legislação ao apresentar o art. 2º, inciso VI do RICMS/02, o art. 7º, inciso I do RICMS/23 e o art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75 e relata que, embora tais artigos mencionem que ocorre o fato gerador na “saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação”, tal dispositivo não transforma bonificação em operação onerosa e que apenas define que há saída física de mercadoria, o que não supre a exigência do critério quantitativo indispensável ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

surgimento da obrigação tributária. O ICMS é tributo que exige valor da operação, e essa exigência é reafirmada pela legislação supracitada.

Destaca que a Lei Kandir reconhece que o desconto incondicional, categoria na qual se insere a bonificação incondicional, não compõe a base de cálculo do imposto, nos termos do art. 13, § 1º, inciso II da Lei Complementar - LC nº 87/96.

Finalmente, cita a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça que confirma integralmente esse entendimento. No julgamento do Recurso Especial nº 1.111.156/SP, submetido ao rito dos repetitivos (Tema 411), o Tribunal firmou a tese de que as bonificações em mercadorias equivalem a descontos incondicionais e, por essa razão, não integram a base de cálculo do ICMS.

Em que pesem os argumentos oferecidos, não assiste razão à Impugnante.

Inicialmente, eis aqui uma prova de que ela entendeu perfeitamente de que se trata o presente Auto de Infração: saídas de mercadorias ao amparo indevido da não incidência do ICMS em operações de bonificação.

Importa destacar que não se discute a não incidência na primeira etapa da circulação das mercadorias, a saber, a destinação das mesmas a contribuintes situados em Minas Gerais. É inegável que não acontece a tributação e, via de consequência, o ICMS nas operações próprias – ICMS-OP não incide.

O que se exigiu no presente Auto de Infração é o ICMS/ST, relativo a fatos geradores futuros quando da saída das mercadorias dos destinatários mineiros para outros contribuintes e/ou consumidores finais.

Conforme consta dos autos, as notas fiscais objeto deste Auto de Infração mencionam o CFOP 6910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde.

Veja-se o que afirma a Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

§ 8º - São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1. a saída da mercadoria ou a prestação de serviço; (...)

Pela falta de recolhimento do ICMS/ST e do ICMS/ST-FEM nessas notas fiscais, foi cobrado o valor do imposto, de acordo com os arts. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, 2º, inciso VI do RICMS/02 ou 7º, inciso I do RICMS/23, nos quais consta que “ocorre o fato gerador do imposto, na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação...”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante apresenta o art. 13, § 1º, inciso II da LC nº 87/96, afirmando que o desconto incondicional, categoria na qual se insere a bonificação incondicional, não compõe a base de cálculo.

Não lhe assiste razão igualmente.

Os descontos que independem de condição não integram a base de cálculo do ICMS nas operações próprias, conforme prescrevem os arts. 13, § 1º, inciso II, alínea “a” da LC nº 87/96 e 13, § 2º, inciso I, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, assim como a Súmula nº 457 do STJ, reproduzidos abaixo.

Entretanto, o mesmo não se aplica ao ICMS/ST, conforme o art. 8º da LC nº 87/96. Confira-se:

LC nº 87/96

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

§ 1º - Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo

II - o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

(...)

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 2º - Integram a base de cálculo do imposto:

1. nas operações:

b) vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independa de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

(...)

SÚMULA 457 DO STJ

OS DESCONTOS INCONDICIONAIS NAS OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO SE INCLUEM NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

LC nº 87/96

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

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) montante dos valores de seguro, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

(...) (Grifou-se)

Verifica-se que tal critério não é adotado para a formação da base de cálculo do ICMS/ST, em razão de se tratar de operação futura, onde inexistente a garantia de que o desconto será automaticamente transferido ao consumidor final. Isso é ratificado pelo item 3 da alínea “b”, do inciso I, do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 ou item 2, da alínea “b”, do inciso I, do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, onde consta o acréscimo dos “valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional”.

Ao se analisar os destinatários dos produtos da Impugnante, constata-se que não se caracterizam como consumidores finais, mas sim revendedores, que repassarão o produto recebido em bonificação ao consumidor final, sendo que não há como antever sob que formas tais produtos serão repassados, se de maneira onerosa ou não.

A presente matéria já foi objeto de análise por este CCMG, oportunidade em que foi considerada correta a inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, conforme se verifica em diversos Acórdãos tais como os de nºs 22.582/21/2ª, 22.578/21/2ª, 23.545/20/1ª, 21.081/13/1ª e 4.398/15/CE e dentre outros, o Acórdão 23.923/21/1ª do qual se transcreve excerto a seguir:

ACÓRDÃO 23.923/21/1ª

DE FATO, OS DESCONTOS QUE INDEPENDEM DE CONDIÇÃO NÃO INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS, CONFORME PRESCREVEM O ART. 13, § 1º, INCISO II, ALÍNEA “A”, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO O ART. 13, § 2º, INCISO 1, ALÍNEA “B”, DA LEI Nº 6.763/75.

CONTUDO, A BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST ABRANGE OPERAÇÕES FUTURAS, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS INEXISTE A GARANTIA DE QUE O DESCONTO SERÁ AUTOMATICAMENTE TRANSFERIDO, NOS MESMOS MOLDES, ATÉ O CONSUMIDOR FINAL.

O DECRETO Nº 45.688, QUE ALTEROU A REDAÇÃO DO ITEM 3 DA ALÍNEA “B” DO INCISO I DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02, APENAS EVIDENCIOU, DE FORMA EXPRESSA, QUE OS “DESCONTOS CONCEDIDOS, INCLUSIVE O INCONDICIONAL” INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONFIRA-SE:

(...)

AO CONTRÁRIO DO ENTENDIMENTO DA DEFESA, TAL DISPOSIÇÃO ENCONTRA RESPALDO TANTO NA LEI Nº 6.763/75, EM SEU ART. 13, § 19, ITEM 2, COMO TAMBÉM NA LEI COMPLEMENTAR - LC Nº 87/96, ART. 8º, QUE

DISCIPLINAM AS REGRAS APLICÁVEIS À APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST:

(...)

VALE DESTACAR A DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, RECURSO ESPECIAL Nº 1.027.786-MG, SEGUNDO A QUAL OS DESCONTOS INCONDICIONAIS DEVEM COMPOR A BASE DE CÁLCULO DA CHAMADA “SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE”, CORROBORANDO A ALTERAÇÃO SUPRACITADA NO ANEXO XV DO RICMS/02.

SOBRE O TEMA, DISCORRE HUGO DE BRITO MACHADO, NO ARTIGO “A BONIFICAÇÃO E A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA”, PUBLICADO NA REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 186 (DISPONÍVEL NO SEGUINTE ENDEREÇO ELETRÔNICO: [HTTP://ABAT.ADV.BR/BIBLIOTECA/FILES/ARTP/000098.PDF](http://abat.adv.br/biblioteca/files/artp/000098.PDF)):

“É A DENOMINADA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, QUE MAIS EXATAMENTE SE PODERIA CHAMAR DE COBRANÇA ANTECIPADA DO IMPOSTO, QUER DIZER, COBRANÇA DO IMPOSTO ANTES QUE O MESMO SE FAÇA DEVIDO.

REALMENTE, SE O IMPOSTO DIZ RESPEITO A UM “FATO GERADOR QUE DEVA OCORRER POSTERIORMENTE”, ESSE IMPOSTO AINDA NÃO É DEVIDO, PORQUE É PRECISAMENTE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO QUE O TORNA DEVIDO. MAS ESTA É OUTRA QUESTÃO, CUJO DESENVOLVIMENTO AQUI NÃO SERIA OPORTUNO. BASTA, AQUI, DEIXARMOS CLARO QUE, NESSE TIPO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, AO SUBSTITUTO É ATRIBUÍDA A RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DE TRIBUTOS QUE AINDA NÃO EXISTE NO PLANO CONCRETO. É COISA DO FUTURO.

(...)

QUANDO UMA EMPRESA VENDE MERCADORIAS A OUTRA QUE AS VAI REVENDER, SE CONCEDE BONIFICAÇÃO OU DESCONTO, O VALOR DA BONIFICAÇÃO OU DO DESCONTO NÃO DEVE SER SOMADO AO PREÇO DA VENDA PORQUE ESTE CONSTITUI O VALOR DA OPERAÇÃO, VALOR QUE SE DEFINE CONSIDERANDO TANTO A BONIFICAÇÃO COMO O DESCONTO.

EM OUTRAS PALAVRAS, A BONIFICAÇÃO OFERECIDA OU O DESCONTO INCONDICIONAL CONCEDIDO PARTICIPAM DA DEFINIÇÃO DO PREÇO EFETIVAMENTE PRATICADO, VALE DIZER, DO VALOR DA OPERAÇÃO QUE É A BASE DE CÁLCULO DO ICMS. ESSA BONIFICAÇÃO, OU ESSE DESCONTO INCONDICIONAL,

TODAVIA, DIZEM RESPEITO APENAS À OPERAÇÃO REALIZADA ENTRE O CONTRIBUINTE SUBSTITUTO E O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO, FICANDO O PRIMEIRO COM A OBRIGAÇÃO DE RECOLHER O ICMS RELATIVO A ESSA OPERAÇÃO, NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE MESMO.

A EMPRESA QUE DEU A BONIFICAÇÃO OU O DESCONTO INCONDICIONAL É TAMBÉM OBRIGADA A RECOLHER, NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO, O ICMS RELATIVO À OPERAÇÕES FUTURAS, QUE AINDA DEVEM OCORRER, MAS ELA NÃO É PARTE NESSAS OPERAÇÕES E AS BONIFICAÇÕES OU DESCONTOS QUE CONCEDEU NÃO SE PROJETAM NECESSARIAMENTE A ELAS.

(...)

NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA FIRMOU-SE O ENTENDIMENTO SEGUNDO O QUAL O VALOR DAS BONIFICAÇÕES E DOS DESCONTOS INCONDICIONAIS NÃO INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS. E ESSE ENTENDIMENTO TEM SIDO INVOCADO PELOS QUE PRETENDEM VER ADOTADO O MESMO CRITÉRIO NO QUE DIZ RESPEITO À BASE DE CÁLCULO DO ICMS REFERENTE ÀS OPERAÇÕES FUTURAS, VALE DIZER, ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS PELOS SUBSTITUÍDOS.

ENTRETANTO, O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA TEM DECIDIDO QUE INEXISTINDO A GARANTIA DE QUE A BONIFICAÇÃO CONCEDIDA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO AO SUBSTITUÍDO VAI SER TRANSFERIDA AO CONSUMIDOR FINAL, O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVE SER REALIZADO INTEGRALMENTE.

(...)(GRIFOS NO ORIGINAL)

Os descontos chamados promocionais, ou quaisquer espécies de bonificações, cuja incondicionalidade não fique efetivamente comprovada, integram a base de cálculo do ICMS, porque fazem parte do valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria.

Esse tem sido o entendimento predominante nos Fiscos das demais Unidades Federadas, como se extrai, por exemplo, da Resposta à Consulta Tributária nº 28.558/2023, da SEFAZ/SP:

RC nº 28.558/2023

Ementa

ICMS – operações interestaduais – produtos defeituosos – descarte pelo adquirente – ausência de operação de devolução – remessa de produtos novos em bonificação.

I. Não havendo operação de devolução, a remessa de nova mercadoria em substituição a mercadoria defeituosa anteriormente remetida, será considerada operação de remessa em bonificação. Em razão da ausência de valor, para definição da base de cálculo nessa remessa em bonificação devem ser utilizados os critérios constantes do artigo 38 do RICMS/2000.

13. Também está correto o entendimento da consulente de que não havendo operação de devolução, a remessa da nova mercadoria deverá ser tratada como remessa em bonificação, devidamente tributada pelo ICMS.

15. Nesse sentido, o RICMS/2000, em seu artigo 37, § 1º, item "1", determina a inclusão do valor das mercadorias dadas em bonificação na base de cálculo do imposto. Desse modo, o imposto incide normalmente sobre as mercadorias dadas em bonificação, observadas as regras estabelecidas para as operações com o respectivo produto (artigo 37, § 1º, item "1", do RICMS/2000 c/c decisão normativa CAT 04/2000).

16. Sendo assim, o contribuinte deverá estabelecer, no caso de mercadoria oferecida gratuitamente a título de bonificação, o valor da operação, conforme disciplina prevista no artigo 38 do RICMS /2000 (fundado no artigo 15 da Lei Complementar 87/1996) para definição da base de cálculo.

(...)

Constatou-se que a própria Impugnante ajuizou o Processo nº 0001935-07.2020.8.16.0179 junto ao Tribunal de Justiça do Paraná (disponível em tjpr.jus.br) no qual “requer, liminarmente, a suspensão da exigibilidade de ICMS calculados sobre os valores relativos aos descontos incondicionais concedidos sob a forma de mercadorias em bonificação”. Confira-se:

AUTOS N° 0001935-07.2020.8.16.0179

1. LANGON COSMÉTICOS LTDA. AJUIZOU A PRESENTE AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO, COM PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA DE URGÊNCIA, EM FACE DO ESTADO DO PARANÁ.

REQUER, LIMINARMENTE, A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE ICMS CALCULADOS SOBRE OS VALORES RELATIVOS AOS DESCONTOS INCONDICIONAIS CONCEDIDOS SOB A FORMA DE MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO. (...)

Conforme a Ementa da Apelação Cível nº 0001935-07.2020.8.16.0179 Ap, onde consta como Apelante, o Estado do Paraná, observa-se que:

APELAÇÃO CÍVEL N° 0001935-07.2020.8.16.0179 AP

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SECRETARIA UNIFICADA DAS VARAS DA FAZENDA PÚBLICA - 5ª VARA

APELANTE(S): ESTADO DO PARANÁ

APELADO(S): LANGON COSMÉTICOS LTDA

RELATOR: DESEMBARGADOR SUBSTITUTO RODRIGO OTÁVIO RODRIGUES GOMES DO AMARAL

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. AÇÃO DECLARATÓRIA CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA CONDICIONADA À PROVA DA BONIFICAÇÃO REPASSADA À TODA CADEIA DE CONSUMO. ENTENDIMENTO FIRMADO NO TEMA 144 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NOTAS FISCAIS QUE NÃO DEMONSTRAM A CORRELAÇÃO DA BONIFICAÇÃO COM OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA. AUSÊNCIA DE ORDEM DE EMISSÃO SEQUENCIAL. PRECEDENTES DESTES TRIBUNAL. NECESSIDADE DA PRODUÇÃO DA PROVA DOCUMENTAL NA FASE DE CONHECIMENTO EM PRIMEIRO GRAU DE JURISDIÇÃO. ARTIGO 434, CAPUT, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INVERSÃO DOS ÔNUS SUCUMBENCIAIS. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

(...)

(GRIFOU-SE)

No tocante ao processo acima, a Impugnante manejou embargos declaratórios, tendo sucumbido em todas as Instâncias Recursais:

AUTOS Nº. 0002035-20.2024.8.16.0179

RECURSO: 0002035-20.2024.8.16.0179 ARESP

CLASSE PROCESSUAL: AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL

ASSUNTO PRINCIPAL: COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

AGRAVANTE(S): LANGON COSMÉTICOS LTDA

AGRAVADO(S): ESTADO DO PARANÁ

VOLTA-SE O PRESENTE AGRAVO CONTRA DECISÃO DESTA 1ª VICE-PRESIDÊNCIA QUE INADMITIU O APELO NOBRE.

VERIFICA-SE DO AGRAVO INTERPOSTO A AUSÊNCIA DE MOTIVOS PARA INFIRMAR A DECISÃO DE INADMISSIBILIDADE.

DESSE MODO, MANTENHO A INADMISSIBILIDADE DO RECURSO E DETERMINO O ENCAMINHAMENTO DO AGRAVO AO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, NOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TERMOS DO ARTIGO 1.042, §4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

(...)

De acordo com o processo acima, há que se demonstrar o caráter de incondicionalidade do desconto para se reconhecer a impossibilidade da incidência dos valores na base de cálculo do ICMS/ST, não sendo a incondicionalidade implícita à bonificação.

Quanto ao Recurso Especial nº 1.111.156 – SP, convém esclarecer que no item 1 da ementa, é mencionado que tal matéria não envolve mercadorias realizadas pela sistemática da substituição tributária:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.156 – SP

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.

(...)

(GRIFOU-SE)

Assim exposto, corretas as exigências da Fiscalização quanto ao ICMS/ST, ICMS/FEM-ST e respectivas multas.

A Impugnante também se insurge contra os cálculos da Margem de Valor Agregada – MVA que compuseram a base de cálculo do imposto lançado, ao afirmar que a Fiscalização individualizou a MVA para cada período e produto, adotando percentuais genéricos, sem qualquer vínculo com a realidade normativa, inflando a base de cálculo, o imposto devido e, conseqüentemente, as multas calculadas.

Também não merecem prosperar as alegações da Impugnante, pois as MVA foram aplicadas de acordo com a legislação pertinente ao caso. Confira-se:

Anexo XV - RICMS/02

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

I - em relação às operações subseqüentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

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

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

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

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

IV - ALQ intra é:

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

b) o percentual de carga tributária efetiva, assim considerado o valor do coeficiente obtido pela multiplicação do valor da base de cálculo tributável pelo percentual correspondente à alíquota da mercadoria na operação e pela subsequente razão pelo valor da operação, caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 6º - O disposto no § 5º não se aplica à operação que tenha como remetente microempresa ou empresa de pequeno porte.

(...)

(Grifou-se)

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

(...)

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

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

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

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

IV - ALQ intra é:

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

b) o percentual de carga tributária efetiva, assim considerado o valor do coeficiente obtido pela multiplicação do valor da base de cálculo tributável pelo percentual correspondente à alíquota da mercadoria na operação e pela subsequente razão pelo valor da operação, caso a operação própria do contribuinte industrial a que se refere à alínea "a" esteja sujeita à redução de base de cálculo.

§ 6º - O disposto no § 5º não se aplica à operação que tenha como remetente microempresa ou empresa de pequeno porte.

(...)

(Grifou-se)

Como se verifica no § 5º acima citado, quando a alíquota interna é maior do que a alíquota interestadual, deve-se ajustar a MVA, conforme a fórmula nele apresentada.

Afirma o § 6º retro mencionado que somente não se aplica a MVA ajustada, na hipótese em que o remetente seja microempresa ou empresa de pequeno porte, o que não é o caso da Impugnante.

O procedimento de ajustar a MVA é do conhecimento prévio da Impugnante, pois, nas notas fiscais onde houve o recolhimento do imposto (Anexo 2 – “Recolhimentos”), a MVA ajustada foi utilizada na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, nos termos da legislação aqui apresentada.

Assim exposto, correta a forma como a Fiscalização utilizou a MVA ajustada na apuração da base de cálculo do imposto, conforme os arts. 19, § 5º, do Anexo XV do RICMS/02 e 20, § 5º, do Anexo VII do RICMS/23 e não a MVA original constante nesses mesmos anexos.

Relativamente às multas aplicadas, a Impugnante afirma a ilegalidade da Multa Isolada e ressalta a ilegalidade da aplicação de Multa de Revalidação em percentual acima de 20% e também pugna pela impossibilidade de cumulação das multas de Revalidação Isolada por ausência de fatos geradores.

Segundo a Defesa, caso mantido o lançamento em espeque, tal percentual deve ser minorado ao percentual máximo de 20% e usa como subsídio nota do entendimento manifestado no cerne do Parecer SAGC nº 28/2007 (Anexo III). Nesse documento, afirma-se que a multa então analisada detém natureza de multa moratória. Referido parecer teve como consultante o Secretário-Adjunto de Estado de Fazenda de MG.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante cita, também, a jurisprudência, em especial o Tema nº 214 do STF que afirma que as multas moratórias, para que não tenham natureza confiscatória, devem se dar no percentual máximo de 20%.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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 10º 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;

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:

(...)

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A aplicação cumulativa da Multa de Revalidação com a Multa Isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

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

(...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM.

APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A.

APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral do imposto (inadimplemento de obrigação tributária principal) sujeita o Contribuinte à multa de mora prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, existindo ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal (Multa de Revalidação).

Por outro lado, ao deixar de consignar a base de cálculo do imposto prevista na legislação, ocorre o inadimplemento pelo Contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXXI da mencionada lei (Multa Isolada).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

teor do art. 182 da mencionada lei (e do 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;

(...)

Quanto ao Parecer SAGC nº 28/2007 que afirma que a Multa de Revalidação é de natureza moratória e que, por isso, segundo a Impugnante, deve-se submeter ao limitador máximo de 20% definido pelo Tema de Repercussão Geral nº 214 do STF, também não cabe razão à Impugnante.

Embora a Multa de Revalidação tenha natureza de multa moratória, ela é disciplinada pela Lei nº 6.763/75 de forma distinta, ou seja, até a ocorrência da lavratura do Auto de Infração, segue o constante no art. 56, inciso I (Multa de Mora) e, a partir da lavratura do Auto de Infração, é regulada pelo art. 56, inciso II (Multa de Revalidação), sendo, neste caso, majorada por se tratar de operação sujeita à substituição tributária, nos termos do § 2º desse mesmo artigo. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e dos acessórios antes da inscrição em dívida ativa, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa de mora será de:

(...)

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;

(...) (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Merece ser recobrada a decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento deste CCMG sobre matéria semelhante à aqui em discussão:

ACÓRDÃO Nº 24.993/25/1ª

NO TOCANTE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PONTUAM OS IMPUGNANTES QUE “FAZ-SE NECESSÁRIO DESTACAR QUE TAL MULTA ENCONTRA RESPALDO NA REGRA ESTABELECIDA NO ART. 56, II, DA LEI Nº 6.763/75 - PARA OS CASOS DE ICMS NORMAL - E, AINDA, COM O ACRÉSCIMO DO CONTIDO NO § 2º, III, DO MESMO ART. 56 - ISTO EM RELAÇÃO AO ICMS/FEM”. SUSTENTAM QUE “UMA VEZ CONSTATADO OS PERCENTUAIS APLICADOS A TÍTULO DE PENALIDADE, BEM COMO, AS NORMAS QUE À RESPALDAM, FAZ-SE NECESSÁRIO DESTACAR QUE, CASO MANTIDO O LANÇAMENTO EM ESPEQUE, TAIS PERCENTUAIS DEVEM SER MINORADOS AO PERCENTUAL MÁXIMO DE 20%”, VISTO QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM NATUREZA DE MULTA MORATÓRIA, CONFORME ENTENDIMENTO MANIFESTADO NO CERNE DO PARECER SAGC Nº 28/2007 (ANEXO III). CONTUDO, NÃO SE PODE ACATAR TAL ARGUMENTO. COM EFEITO, A MULTA PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 (MULTA DE REVALIDAÇÃO DE 50% DO VALOR DO IMPOSTO) REFERE-SE A DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, EXIGIDA EM RAZÃO DO RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EFETUADO PELA AUTUADA, SENDO AGRAVADA POR SE TRATAR DE OPERAÇÃO SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO § 2º DO MESMO ARTIGO. ASSIM, A AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO INTEGRAL DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL SUJEITA O CONTRIBUINTE À PENALIDADE MORATÓRIA, PREVISTA NO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75, E, EXISTINDO AÇÃO FISCAL, A PENA PREVISTA NO INCISO II DO REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL, SENDO AGRAVADA QUANDO SE TRATAR DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO ART. 56, § 2º, DA LEI Nº 6.763/75:

(...)

CORRETA, PORTANTO, A APLICAÇÃO DAS PENALIDADES NA EXATA MEDIDA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO.

(...)

(GRIFOU-SE)

No tocante ao Tema nº 214 do STF e seus efeitos judiciais arguidas pela Defesa, deve-se esclarecer que somente as decisões emanadas do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade (ADI e ADC) têm eficácia em face do lançamento em discussão, posto que possuem efeito vinculante contra todos, incluindo os órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, distrital, estadual e municipal, por força do disposto no art. 102, § 2º, da CF/88.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além dessas hipóteses, somente as Súmulas Vinculantes possuem eficácia contra todos (*erga omnes*) e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, distrital, estadual e municipal, por força do art. 103-A, da CF/88.

Portanto, corretas as exigências da Multa de Revalidação e da Multa Isolada capituladas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Arthur Tomitan Richter e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 18 de março de 2026.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.148/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004573298-81	
Impugnação:	40.010160444-79	
Impugnante:	Langon Cosméticos Ltda	
	IE: 001637793.00-03	
Proc. S. Passivo:	MÁRCIO RODRIGO FRIZZO/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa o presente feito sobre a exigência do recolhimento de ICMS/ST e ICMS/ST/FEM, acrescidos de Multa de Revalidação e Multa Isolada.

O Fisco Estadual, por meio do relatório fiscal anexo ao Auto de Infração, imputa ao Contribuinte a falta de recolhimento do ICMS/ST e do ICMS/ST/FEM sobre operações de saída de mercadorias a título de bonificação.

A fundamentação fiscal baseia-se no art. 6º, inciso VI, da Lei Estadual nº 6.763/75; no art. 2º, inciso VI, do RICMS/02 (ou art. 7º, inciso I, do RICMS/23); e no art. 8º da Lei Complementar nº 87/96.

O argumento central da Fiscalização é que o desconto incondicional, na modalidade de bonificação, integra a base de cálculo do ICMS/ST por se tratar de operação futura e incerta, onde inexiste a garantia de que o desconto será automaticamente transferido ao consumidor final.

Para corroborar sua tese, o Fisco cita diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CCMG), o REsp nº 1.027.786-MG do STJ, a Resposta à Consulta Tributária nº 28.558/2023 da SEFAZ/SP e o Processo nº 0001935-07.2020.8.16.0179 do TJPR, envolvendo a própria Impugnante.

Adicionalmente, foram aplicadas a Multa de Revalidação, no percentual de 100% (em dobro, por se tratar de substituição tributária, conforme art. 56, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75), e a Multa Isolada, por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a não consignação da base de cálculo do ICMS/ST no documento fiscal, nos termos do art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75.

A Contribuinte, em sua Impugnação Administrativa, argumenta que a bonificação incondicional não compõe a base de cálculo do ICMS, conforme entendimento consolidado na Súmula nº 457 do Superior Tribunal de Justiça e no art. 13, § 1º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta a ausência de ganho econômico nas operações de bonificação, o que descaracterizaria o fato gerador do imposto.

Requer, por fim, o cancelamento integral do crédito tributário principal e das multas aplicadas, por entender que, não sendo devido o imposto, não subsistem as penalidades.

Sintetizada a questão debatida, depreende-se que a controvérsia central reside na definição da base de cálculo do ICMS/ST e do ICMS/ST/FEM nas operações de saída de mercadorias a título de bonificação incondicional.

Mais especificamente, discute-se se tais bonificações devem integrar a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, bem como a legalidade e proporcionalidade das multas aplicadas.

Neste sentido, verifica-se nos autos que a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), impõe à autoridade administrativa que verifique a ocorrência do fato gerador da obrigação principal e calcule o montante do tributo devido.

Essa verificação deve ser pautada em elementos concretos e provas robustas, e não em meras presunções ou probabilidades.

No caso em tela, o Fisco fundamenta a inclusão da bonificação na base de cálculo do ICMS/ST na premissa de que se trata de "evento futuro e incerto", onde "inexiste a garantia de que o desconto será automaticamente transferido ao consumidor final".

O relatório fiscal chega a afirmar que os destinatários das mercadorias, sendo revendedores, "provavelmente repassarão o produto recebido em bonificação ao consumidor final de forma onerosa".

Ora, a utilização do advérbio "provavelmente" e a ausência de diligência fiscal junto aos destinatários das mercadorias configuram uma inversão indevida do ônus da prova.

Se a tese fiscal se sustenta na ausência de repasse do benefício ao consumidor final, é imperativo que o Fisco demonstre essa ausência por meio de provas concretas, e não por conjecturas.

A mera identificação dos destinatários no Anexo 1 do Auto de Infração, sem qualquer apuração dos preços efetivamente praticados nas vendas subsequentes, é insuficiente para sustentar o lançamento.

O Fisco não fez qualquer coleta de preço nos destinatários e sequer os arrolou como Coobrigados aqui, mesmo em se tratando de ST onde em casos tais, até o destinatário é responsável.

Nem se diga, *permissa vênia*, que tal prova está ao alcance da Autuada porque, como se sabe, não há parceria comercial que redunde em quebra de sigilo comercial e fiscal.

Neste sentido, a presunção de que o revendedor não repassará o desconto ao consumidor final, sem qualquer investigação fática, não satisfaz a exigência de certeza e liquidez do crédito tributário.

O Fisco, ao alegar a ocorrência de um fato gerador que depende de uma condição (a não-repassagem do desconto), atrai para si o ônus de provar essa condição.

Ademais, é pacífico na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme Súmula nº 457, que "Os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS".

Tal entendimento encontra respaldo no art. 13, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei Complementar nº 87/96, e no art. 13, § 2º, inciso I, alínea "b", da Lei Estadual nº 6.763/75, que excluem da base de cálculo o desconto ou abatimento que independa de condição, portanto, se tem algo a se presumir é o "ordinário" da validade do desconto incondicional. O Extraordinário assim defendido pelo Fisco, precisa, pelo Fisco, ser provado.

Vejam, e isso merece repetição, que o Fisco argumenta que essa regra não se aplica ao ICMS/ST, por se tratar de operação futura.

Contudo, a bonificação, por sua natureza, representa uma redução do preço da mercadoria, um benefício concedido pelo fornecedor ao adquirente, sem contrapartida onerosa imediata.

A base de cálculo do ICMS, seja na operação própria ou na substituição tributária, deve refletir o valor real da operação mercantil.

A inclusão de valores que não representam efetiva circulação de riqueza ou ganho econômico para o contribuinte desvirtua a própria essência do imposto.

O Fisco também busca afastar a aplicação do Recurso Especial nº 1.111.156/SP (Tema 144 do STJ), que consolidou o entendimento de que "As mercadorias dadas em bonificação são desconsideradas da base de cálculo do ICMS", sob o argumento de que este precedente não envolve operações realizadas pela sistemática da substituição tributária.

Embora a ementa do julgado faça essa ressalva, a *ratio decidendi* do Tema 144 é a de que a bonificação incondicional não representa uma operação mercantil onerosa, mas sim uma redução do preço, não devendo, portanto, integrar a base de cálculo do ICMS.

A extensão desse entendimento à substituição tributária é uma questão de coerência do sistema tributário e um prestígio à análise sistêmica que é uma técnica de interpretação elementar. Se a bonificação não gera fato gerador na operação própria, a sua inclusão na base de cálculo presumida do ICMS/ST, sem a devida comprovação de que o benefício não foi repassado, cria uma ficção jurídica que onera indevidamente o contribuinte substituto.

A presunção da base de cálculo na substituição tributária não pode ser absoluta a ponto de desconsiderar a realidade econômica da operação e a natureza jurídica da bonificação como desconto incondicional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não passa também despercebido que o relatório fiscal colacionado pelo Fisco autuante se apegue também ao Processo nº 0001935-07.2020.8.16.0179 do Tribunal de Justiça do Paraná, envolvendo a própria Impugnante, para sustentar a tese da tributação.

Contudo, a ementa da Apelação Cível nº 0001935-07.2020.8.16.0179, transcrita no próprio relatório, é clara ao condicionar a não incidência à "prova da bonificação repassada à toda cadeia de consumo".

Ora, se o julgado exige a comprovação do repasse para afastar a incidência, ele implicitamente impõe ao Fisco o ônus de provar a não transferência do benefício ao consumidor final para justificar a tributação.

O Fisco não produziu essa prova no presente Auto de Infração.

Da mesma forma, a citação do REsp nº 1.027.786-MG, que, segundo o Fisco, corrobora a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo da substituição tributária "inexistindo a garantia de que a bonificação concedida pelo substituto tributário ao substituído vai ser transferida ao consumidor final", apenas reforça a necessidade de prova.

A "inexistência de garantia" não pode ser presumida; deve ser demonstrada pelo órgão autuante e há de convir, a uma autoridade fiscal isso não é nada difícil, pois não existe sigilo fiscal para o Fisco. Para o autuado há em relação ao seu cliente.

Por fim, os acórdãos do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (CCMG) citados pelo Fisco, embora representem o entendimento administrativo interno, não possuem caráter vinculante para este órgão julgador e, principalmente, não podem suprir a ausência de instrução probatória adequada. A jurisprudência administrativa, por si só, não pode fundamentar um lançamento tributário que carece de elementos fáticos concretos.

Sobre as multas e a própria discussão da MVA, ve-se que são debates marginais ao cerne abordado anteriormente aqui, ficando portando, dentro do contexto deste voto, desnecessário enfrentar estes itens da defesa em caso tal, já que, como visto, ao reconhecer o desconto incondicional pela não demonstração em contrário do Fisco, despidendo aqui este enfrentamento em caso tal.

Pelo exposto, e com base na análise dos fatos e fundamentos jurídicos apresentados, rejeito nos termos do voto condutor a prefacial arguida e no mérito, julgo improcedente o lançamento.

É o meu voto.

Sala das Sessões, 18 de março de 2026.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**