

Acórdão: 25.475/26/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.004494726-45
Impugnação: 40.010160158-35
Impugnante: Regional Distribuidora de Molas Ltda
IE: 062732165.02-77
Proc. S. Passivo: MARIA LUISA PEREIRA E SA
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – INTERNA. Constatou-se, mediante análise dos livros e documentos fiscais, a aquisição de mercadorias (autopeças, materiais de construção e congêneres), de contribuintes estabelecidos em outras Unidades da Federação não revestidos da condição de substitutos tributários, sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro. Infração caracterizada nos termos do disposto nos arts. 14 e 46, inciso II, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (efeitos até 30/06/23) e art. 15 e 24, da Parte 1, do Anexo VII, do RICMS/23 (efeitos a partir de 01/07/26). Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que no período de 01/11/22 a 30/06/24, a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS/ST) no momento da entrada em Minas Gerais, em operação interestadual, dos produtos constantes dos capítulos 1 e 10 da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 (vigência até 30/06/23) e dos capítulos 1 e 10, da Parte 2, do Anexo VII, do RICMS/23, (vigência a partir de 31/07/23), remetidos por contribuintes estabelecidos em Estados não signatários de protocolos prevendo a sua responsabilização, na condição de substitutos tributários, pela retenção e o recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações subseqüentes com as mercadorias a serem realizadas por contribuintes mineiros.

Exige-se o ICMS/ST, acrescido da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Autuada apresenta Termo de Denúncia Espontânea (págs. 34), onde reconhece parcialmente as infrações e o respectivo crédito tributário. Um novo Auto de Infração de nº. 01.004524832-45, é emitido exclusivamente para viabilizar o parcelamento do valor reconhecido pela Autuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 31, excluindo do presente PTA as infrações e o crédito tributário objeto da referida denúncia espontânea.

Inconformada quanto às acusações e exigências remanescentes, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 43/52.

Acatando parcialmente a Impugnação, a Fiscalização novamente reformula o lançamento às págs. 478/480.

Aberta vista, a Impugnante se manifesta às págs. 484/488.

Por fim, a Fiscalização se manifesta às págs. 493/501.

DECISÃO

Conforme relatado, autuação versa sobre a constatação de que no período de 01/11/22 a 30/06/24, a Autuada deixou de recolher o ICMS devido por Substituição Tributária (ICMS/ST) no momento da entrada em Minas Gerais, em operação interestadual, dos produtos constantes dos capítulos 1 (autopeças) e 10 (materiais de construção e congêneres), da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 e dos capítulos 1 (autopeças) e 10 (materiais de construção e congêneres), da Parte 2, do Anexo VII, do RICMS/23, remetidos por contribuintes não revestidos da condição de substitutos tributários, responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

À época da ocorrência dos fatos geradores, as unidades da Federação em que se encontravam estabelecidos aqueles contribuintes não eram signatárias de protocolo que estabelecesse a sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações subsequentes com os produtos autuados, realizadas por contribuintes mineiros.

Exige-se o ICMS ST, acrescido da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Art. 9º A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.

Cumprе ressaltar que o art. 9º, supratranscrito, encontra-se em plena consonância com o art. 102 do Código Tributário Nacional - CTN, nos seguintes termos:

CTN

Art. 102 - A legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no País, fora dos respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extraterritorialidade os convênios de que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

participem, ou do que disponham esta ou outras leis de normas gerais expedidas pela União.

(...)

Os convênios ICMS são normas complementares das leis, segundo o art. 100 do CTN. Confira-se:

CTN

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

(...)

Por sua vez, os protocolos são acordos celebrados entre duas, ou mais unidades federativas para fins de adoção do regime de substituição tributária nas operações interestaduais. Tais acordos são autorizados pelo Convênio ICMS nº 142, de 14 de dezembro de 2018. Veja-se:

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 171ª Reunião Ordinária, realizada em Salvador, BA, no dia 14 de dezembro de 2018, tendo em vista o disposto nos arts. 6º a 10 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), na alínea "a" do inciso XIII do § 1º e nos §§ 7º e 8º do art. 13, no art. 21-B e nos §§ 12 a 14 do art. 26, todos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, resolve celebrar o seguinte:

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 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.

(...)

No caso em discussão, à época da emissão dos documentos fiscais não havia convênio ou protocolo celebrado entre os estados remetentes das mercadorias e o estado de Minas Gerais.

Assim, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto recai sobre o contribuinte mineiro, nos termos do art. 14, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/02 25.475/26/3ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(vigente até 30/06/23), ou nos termos do art. 15, da Parte 1, do Anexo VII, do RICMS/23:

RICMS/02

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

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.

(...)

Em Minas Gerais, a sujeição da mercadoria ao regime de Substituição Tributária depende do atendimento cumulativo de três requisitos: correta classificação da mercadoria em código da NBM/SH listado na Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02 (Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/23); compatibilidade com a descrição correspondente; e enquadramento em âmbito de aplicação diverso de “Inaplicabilidade da substituição tributária”.

Adicionalmente, desde 01/01/18, com a vigência do § 8º da cláusula sétima do Convênio ICMS nº 52/17 (acrescido pela Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 194/17), o regime de Substituição Tributária (ST) passou a alcançar apenas as mercadorias constantes dos itens vinculados aos segmentos econômicos específicos a que se referem.

Desse modo, ainda que o código NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) esteja listado na Parte 2 do Anexo XV, e a mercadoria esteja corretamente descrita e não enquadrada como inaplicável, não haverá sujeição ao regime de Substituição Tributária (ST) se o produto não for compatível com o segmento econômico correspondente ao Capítulo em que está inserido.

Por outro lado, se a mercadoria puder ser utilizada para a finalidade prevista no capítulo, estará sujeita ao regime, ainda que o emprego efetivo atribuído pelo destinatário seja diverso (por exemplo, utilização como acessório automotivo).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе salientar que a classificação fiscal e o correto enquadramento dos produtos na NBM/SH ou NCM são de responsabilidade exclusiva do contribuinte. Em caso de dúvida, cabe ao interessado consultar a Receita Federal do Brasil, órgão competente para dirimir questões relativas às normas de classificação fiscal.

Ressalte-se também, que há equivalência entre a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), utilizada na legislação mineira, conforme art. 3º do Decreto Federal nº 8.950/16.

Conforme relatado, após ser cientificada do Auto de Infração, a Autuada reconheceu parcialmente o débito, sendo este excluído do presente lançamento.

Após a reformulação do lançamento promovida pelo Fisco, a Autuada se insurgiu contra as acusações e exigências remanescentes.

O Fisco novamente reformulou o lançamento, em razão de acatar parcialmente a Impugnação interposta, mais especificamente, os seguintes argumentos:

- na apuração da base de cálculo do ICMS/ST das mercadorias classificadas nos quatro primeiros dígitos (capítulo e posição) da NCM 7318 (parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, contrapinos ou troços, arruelas (anilhas) (incluindo as de pressão) e artigos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço), a MVA original a ser utilizada é a de 50% (cinquenta por cento), prevista no item 58, do Capítulo 10 (materiais de construção e congêneres), da Parte 2, do Anexo XV, do RICMS/02 e no item 58, do Capítulo 10 (materiais de construção e congêneres), da Parte 2, do Anexo VII, do RICMS/23.

O Fisco acatou o entendimento da SUTRI/SEF MG (Superintendência de Tributação da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais) expresso, dentre outras, na Consulta de Contribuinte 094/2023, 028/2024 e 094/2023 segundo o qual *“No caso do produto que é vendido como autopeça, porém, a sua NBM/SH está enquadrada no capítulo referente a material de construção, não deixará de haver a ocorrência da substituição tributária, caso sua aplicação seja passível de uso como materiais de construção e congêneres. Assim sendo, tomando-se o exemplo dado pela Consulente, as mercadorias classificadas na posição 7318 da NBM/SH, CEST 10.058.00, estarão sujeitas ao regime de substituição tributária por estarem relacionadas no item 58.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, desde que tenham a descrição abaixo descrita e sejam passíveis de uso como materiais de construção e congêneres*

(...)

Caso os parafusos, pinos e demais produtos relacionados no item 58.0 aludido, comercializados pela Consulente, sejam passíveis de uso apenas como autopeças, não haverá sujeição ao regime da substituição tributária.

2 – Sim, a margem de valor agregado (MVA) utilizada para cálculo do ICMS/ST é aquela indicada no item próprio constante da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/2002, na qual a mercadoria está enquadrada, no caso do item 58.0, a MVA de 50%”.

(...)

E por ocasião da reformulação do lançamento, também foram excluídos os itens vinculados às notas fiscais nº 056.294, 177.732 e 209.063, em virtude da comprovação de sua devolução.

Não concordando com as exigências restantes, a Autuada aditou a sua Impugnação, onde alegou que após a reformulação do lançamento, ainda permaneceram operações com produtos classificados na NCM 7318 (4 dígitos) que tiveram a respectiva base de cálculo ST apurada tomando como referência uma MVA original maior que 50% nas competências dezembro, de 2021 e de 2022.

Requeru que os descontos incondicionados concedidos pelos seus fornecedores nas suas aquisições de mercadorias, relativas as competências de maio e dezembro de 2021, fossem descontados da base de cálculo do ICMS/ST apurado pelo Fisco.

Por fim, observa que em parte das notas fiscais autuadas foram detectados recolhimentos a menor do imposto, mas que em outra parte, o Fisco reconheceu terem ocorrido recolhimentos a maior. Pede que as diferenças sejam confrontadas e exigido o imposto apenas de eventual valor recolhido a menor.

Em que pesem os seus argumentos, não lhe assiste razão.

Conforme se verifica do Anexo 15, da Reformulação do Lançamento às págs. 481, no cálculo do ICMS/ST incidente sobre as operações remanescente, o Fisco corretamente aplicou a MVA original de 50% nos casos de operações com produtos posicionados na NCM 7318.

Naqueles casos relacionados a operações com mercadorias classificadas em NCM diversa, o Fisco aplicou a MVA correspondente.

Quanto à reivindicação do Impugnante para que seja descontado, na base de cálculo do ICMS/ST exigido, o valor do desconto incondicional concedido pelos remetentes das mercadorias por ele adquiridas, esta não pode ser atendida, posto contrariar a legislação de regência.

Cumprе destacar que o RICMS/02, em seu Anexo XV e o RICMS/223, em seu Anexo VII, tratam da exigência do ICMS por substituição tributária elencando as regras gerais a serem observadas pelos substitutos tributários para a formação de sua base de cálculo em seu art. 19, Anexo XV, RICMS/02 e art. 20 do Anexo VII, RICMS/23, *in verbis*:

RICMS/02

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da

Superintendência de Tributação; ou 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;

(...)

(Destacou-se)

RICMS/23

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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;

(...)

(Destacou-se)

Em sua Manifestação o Fisco aborda a questão de forma muito clara. Veja-se:

(...)

Verifica-se que o cerne da questão suscitada pela Autora trata da exigência pelo Fisco mineiro da inclusão dos “descontos incondicionais” na formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária (BCST) para as mercadorias cuja BCST for a prevista no art. 19, I, b.3 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e art.20, I, b.2 do Anexo VII do RICMS/2023, ou seja, aquela formada com a aplicação da margem de valor agregado (MVA).

(...)

A substituição tributária é uma técnica de arrecadação prevista pelo art. 150, § 7º da Constituição Federal e pelo art. 6º da LC nº 87/96, na qual o contribuinte

substituto não apenas recolhe o tributo por ele devido, mas também antecipa o montante relativo à operação subsequente.

Assim, para que realize o objetivo de que o ICMS incida em toda a cadeia de consumo, a base de cálculo da substituição tributária deve ser o valor que presumivelmente o produto irá alcançar ao chegar ao mercado consumidor.

Nestes termos, o Decreto nº 45.688/2011, com vigência a partir de 12/08/11, alterou a redação do art. 19, inciso I, alínea “b”, 3 do Anexo XV do RICMS/02 e posteriormente mantido no art. 20, anexo VII do RICMS/2023, 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.

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 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).

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 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 a alteração da redação do art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02 e mantê-la no art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, 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 STJ, no julgamento do AgRg no Recurso Especial nº 953.219 – RJ2 (2007/0114311-6), de dezembro de 2010:

“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 DESTA 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 87/96, NA QUAL O CONTRIBUINTE (SUBSTITUTO) NÃO APENAS RECOLHE O TRIBUTO POR ELE DEVIDO, MAS TAMBÉM ANTECIPA O MONTANTE RELATIVO À

OPERAÇÃO SUBSEQUENTE. NO CASO DOS AUTOS, COMO BEM SALIENTADO PELA CORTE LOCAL, HÁ DUAS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE 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. 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 SUBSEQUENTE. 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, 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:

(...).”

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 DA LEGISLAÇÃO. 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).”

(...)

Tal modificação teve também por escopo corrigir distorções verificadas na base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, provocadas pela utilização indevida dos descontos incondicionais, como artifício para reduzir o valor do ICMS/ST a pagar.

Como mencionado, a substituição tributária é uma técnica de arrecadação que auxilia na garantia de que não ocorrerá evasão fiscal e, sob tal enfoque, não pode estar sujeita a condições potestativas entre as partes substituídas e substitutas, sob pena de se tornar inócua o próprio sistema arquitetado no art. 150, § 7º, da Constituição Federal.

(...)

Ora, se no caso da substituição tributária não se pode, inegavelmente, ter a garantia de que o valor do desconto incondicional concedido na operação própria será repassado, automaticamente, para o consumidor final, na operação subsequente, a inclusão dos valores correspondentes aos “descontos incondicionais” na formação da base de cálculo da substituição tributária é medida necessária para se otimizar a apuração do montante do valor presumido sob o qual será aplicada a MVA, de forma que tal resultado seja o mais próximo do valor efetivamente suportado pelo consumidor final, fato este que em momento algum colide com tal princípio.

Não há dúvidas de que a base de cálculo da operação própria e a base de cálculo da substituição tributária não se confundem. Aquela reflete a realidade de uma única operação, enquanto esta reflete o valor presumido ao consumidor final.

Inegável, portanto, que o desconto incondicional reduz a base de cálculo do ICMS devido na operação própria praticada pelo contribuinte substituto.

Portanto, o desconto incondicional concedido pelo remetente em sua operação própria deve integrar a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária.

.As multas de revalidação também foram adequadas, em razão da exclusão parcial da cobrança. Tais ajustes encontram-se documentados no Termo de Reformulação do Lançamento e respectivos anexos (págs. 75/108), que detalham as notas fiscais efetivamente retiradas da exigência.

Dessa forma, restou comprovado que não houve o recolhimento integral dos créditos exigidos, como alegado. A manutenção parcial da cobrança decorre da falta de comprovação documental, o que legitima plenamente a exigência do crédito tributário remanescente.

Assim, mostra-se correta a aplicação da penalidade na forma prevista pela legislação tributária estadual.

(...)

Eis que, diante dos robustos argumentos deduzidos pelo Fisco, resta inelutável assentir quanto a impossibilidade de abater da base de cálculo do ICMS/ST, os descontos incondicionais concedidos pelos remetentes das mercadorias adquiridas pela Autuada.

Quanto ao pleito do Impugnante para que sejam confrontados e compensados os valores de ICMS/ST pagos a maior, com os valores do ICMS recolhidos a menor, conforme apurado pelo Fisco, esse perdeu o seu objeto, uma vez que tal procedimento já foi realizado na apuração do débito fiscal, conforme demonstrado por meio das fórmulas constantes na planilha de Apuração do Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 478/480, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 478/480. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Maria Luisa Pereira e Sa e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente