

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.101/13/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000174207-07
Impugnação: 40.010132462-41
Impugnante: Baruque Distribuidora de Cosméticos Ltda.
IE: 001655993.00-33
Proc. S. Passivo: Achilles Augustus Cavallo/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - BASE DE CÁLCULO. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as operações subsequentes com mercadorias constantes do item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (xampus, condicionadores e outras preparações capilares), transferidas da matriz da Impugnante estabelecida em outra Unidade da Federação, com recolhimento a menor do imposto, devido no momento da entrada em território mineiro, em razão das mercadorias serem sujeitas à substituição tributária interna, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, dada a apuração incorreta da base de cálculo. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75. Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com xampus para cabelo, condicionadores e outras preparações capilares, constantes do item 24, subitens 24.1.17, 24.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 1º de dezembro de 2010 a 31 de dezembro de 2011, em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, por estar em desacordo com o previsto no art. 19, § 2º da Parte 1 do mesmo Anexo do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, impugnação às fls. 656/697, em síntese, aos fundamentos seguintes:

- o Auto de Infração, na parte que diz respeito à capitulação da infração traz as regras da Lei Estadual Mineira n.º 6.763/75, que supostamente não foram cumpridas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e, relativamente à base de cálculo, o Sr. Agente Fiscal indicou o § 19 do art. 13 da citada lei que nada fala sobre a base de cálculo utilizada no caso, o preço de venda das mercadorias;

- pelo contrário, a lei é expressa em dizer que a base de cálculo do ICMS/ST, em relação às operações subsequentes é o valor da operação acrescido do frete, seguro e outros encargos e margem do valor agregado;

- assim, evidente está que a lei citada no Auto de Infração em nenhum momento valida o entendimento do Sr. Agente Fiscal;

- considerando que a autuação só pode prosseguir se existir lei que convalida a interpretação fiscalizatória, necessário rechaçar as conclusões fiscais de plano, visto que sua conduta não é ilegal e está amparada pela letra "a", item 2, § 19, do art. 13 da Lei n.º 6.763/75;

- a Lei n.º 6.763/75 é expressa em dizer que a base de cálculo do ICMS/ST não pode ser delegada para o Regulamento;

- cita o § 9º do art. 22 e os §§ 20 e 21 do art. 13, ambos da Lei n.º 6.763/75 para concluir que o argumento do Sr. Agente Fiscal não encontra guarida na lei fiscal, a qual, pelo contrário valida a base de cálculo usada;

- o Sr. Agente Fiscal indicou as bases legais que supostamente foram descumpridas, tanto no Auto de Infração, como no Relatório Fiscal, mas estas são bastante extensas, genéricas e não indicam com precisão o ilícito tributário apontado;

- as citações realizadas no Auto de Infração e no Relatório Fiscal são divergentes, inclusive, e em determinados casos, indicadas sob rubricas diversas;

- do cotejo dos dois documentos é impossível saber as disposições que realmente foram infringidas;

- não sabe identificar, com exatidão, a incorreção fiscal que está lhe sendo imputada, pois o Sr. Agente Fiscal não age de acordo com as leis pátrias, que impõe a precisa, certa e indubitável identificação das disposições legais infringidas;

- o Sr. Agente Fiscal, ao lavrar o Auto de Infração em epígrafe, invocou duas diferentes listas de infringências supostamente praticadas, o que impede o correto conhecimento do racional dessa tese de autuação;

- a fundamentação da autuação deveria ter sido clara e objetiva, e não dúbia;

- a divergências nas informações do Auto de Infração, é atentatória ao direito constitucional de ampla defesa (inciso LV do art. 5º da Carta Magna), o que deve culminar em sua extinção, sem sua apreciação;

- o Sr. Agente Fiscal diz que deveria ter sido observada a regra do Anexo XV da Parte 1, art. 19, § 2º, inciso I do RICMS, para fixação da base de cálculo do ICMS/ST que é uma regra aplicável para as operações praticadas por empresa atacadista, que recebe as mercadorias que comercializa de uma outra unidade;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no caso corrente, portanto, a base de cálculo do ICMS/ST é o preço de venda que sua filial, situada no Espírito Santo, normalmente pratica nas vendas realizadas para terceiros;

- conforme se prova das notas fiscais de venda juntadas por pequena amostragem, já que as operações respectivas totalizam milhares de vendas, a unidade remetente das mercadorias (sua filial no ES), tem uma grande operação de venda para terceiros, o que, segundo a lei fiscal de Minas Gerais é a base de cálculo do ICMS/ST;

- o Sr. Agente Fiscal andou mal ao não pesquisar e diligenciar para saber o efetivo "*preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência...*" praticado pelo remetente e, dessa forma, a autuação padece do preenchimento do requisito expressamente citado no art. 19, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS MG;

- o Sr. Agente Fiscal não pode alegar que deixou de realizar o seu trabalho, sob o argumento de que não recebeu as informações da Impugnante ou da Fiscalização do Espírito Santo, pois deveria usar os meios legais para obter esses dados, em especial com a reiteração do pedido de informações para a Fiscalização Capixaba;

- faz uma sequência de fatos para demonstrar que o Fisco foi desidioso em seu mister, destacando que o Agente Fiscal só aguardou por quatro dias úteis pela entrega dos arquivos eletrônicos solicitados junto ao Fisco do Espírito Santo;

- quanto a eventual alegação de que não entregou o valor das operações de sua unidade no Espírito Santo, necessário dizer que não sofreu qualquer tipo de penalização ou autuação por essa não entrega e, se não foi penalizada, não se pode dizer que agiu ilicitamente e que o Fisco mineiro sofreu restrição quanto ao seu trabalho;

- em função da autonomia dos estabelecimentos, e da regra própria do Estado do Espírito Santo, não pode apresentar informações de outra unidade de negócios que, como ela, goza da autonomia funcional;

- cita decisão do Superior Tribunal de Justiça;

- a disposição legal sob estudo é clara em dizer que o uso do critério utilizado pelo Sr. Agente Fiscal é restrito aos casos onde não se tem o "*preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência*";

- se o legislador quisesse permitir o uso do critério subsidiário, ante a simples impossibilidade de apuração do critério principal de apuração, haveria mencionar a palavra impossibilidade;

- não foi observado pelo Sr. Agente Fiscal a total impossibilidade em se apurar o "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*", visto que a região do Vale do Aço congrega inúmeras empresas fabricantes e comercializadores dos produtos sob exame que, por sua vez, realizam outras incontáveis operações envolvendo as mercadorias sob fiscalização;

- o preço corrente da mercadoria na praça do responsável, impõe que a Receita Estadual, mês a mês, faça um rastreamento de todas as empresas da respectiva

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praça (no caso o Vale do Aço), de sorte a conhecer aquelas que efetivamente comercializaram os produtos sob estudo, inclusive perquirindo os preços praticados e demais condições comerciais;

- essa apuração é difícil, para não dizer impossível e, sendo assim, o conceito da base de cálculo do ICMS/ST, para fins de cálculo do imposto nas transferências interestaduais entre unidades da mesma empresa, deve ser entendido como o valor da operação respectiva (valor da transferência conforme observado pelo § 4º do art. 13 da Lei Kandir), bem como na forma preconizada pelo item 1, da letra "a" do § 19 do art. 13 da Lei n.º 6.763/75;

- cita decisão de 1ª instância administrativa, exarada pela DRFJ de Salvador, cuja ementa limita o preço tributável mínimo ao custo de produção e acórdão do 2º Conselho de Contribuintes;

- o Sr. Agente Fiscal, ao aplicar a sistemática de apuração do "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*", deixou de considerar a principal premissa determinada pela lei, no caso a impossibilidade de se utilizar presunções;

- o trabalho fiscal que busca apurar o "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*", deve, em primeiro lugar, esgotar a pesquisa e o conhecimento de todos os contribuintes que negociam o produto sob fiscalização na praça do remetente e, depois, deve a Fiscalização perquirir, em todos os detalhes, e mensalmente, as operações realizadas com os produtos sob fiscalização;

- tendo em vista que não existe pesquisa sobre o universo de contribuintes que comercializam o produto, nem tampouco o preço de venda efetivamente praticado, tem-se a conclusão de que o Sr. Agente Fiscal agiu por presunção, o que não se permite, ante a clareza da lei;

- o Sr. Agente Fiscal deixa patente seu entendimento que inexistem estabelecimentos de outras empresas que vendam os mesmos produtos dentro da praça, mas esse caminho é atentatório à lei fiscal mineira que expressamente impõe o conhecimento do "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*";

- o Sr. Agente Fiscal deixou de consultar o preço dos vários contribuintes que trabalham com os produtos sob estudo, dentre eles, e em especial, o preço praticado pela própria empresa industrial chamada Endminal;

- todas as vendas realizadas pelos contribuintes do Vale do Aço, em especial a Endminal, deveriam constar do universo de apuração da base de cálculo do ICMS/ST;

- o critério utilizado pelo Fiscal, deve ser considerado avesso, ilógico e totalmente desvinculado da lei, maculando de nulidade o processo administrativo;

- essa omissão do Sr. Agente Fiscal (que não considerou o total dos contribuintes na praça sob estudo, vindo a praticamente só considerar os preços da Impugnante) macula as conclusões constantes do Auto de Infração

- é considerado nulo e imprestável o trabalho fiscal, para fins de apuração do "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*": que só considera o preço de uma fonte;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- causa grande estranheza esse caminho, pois o Sr. Agente Fiscal, declarou que a empresa industrial Endminal, bem como outras duas atacadistas (Cadil e RDTM), estão situadas na praça da Impugnante e que fazem vendas para terceiros;

- nem se fale que a exclusão da Endminal da base de cálculo sob estudo, se justifica pelo fato de que a maior parte das vendas é para fora do Estado de Minas Gerais, como alegado no Relatório Fiscal, visto que a base tributável sob estudo não restringe sua apuração apenas para as vendas realizadas para clientes mineiros, pelo contrário, trata de qualquer operação de venda;

- ao contrário do que foi sustentado pelo Sr. Agente Fiscal, é necessária a consideração das operações de vendas realizadas pela industrial, no caso a empresa Endminal, no cálculo da base tributável, em especial porque tal empresa está em sua mesma praça;

- o Sr. Agente Fiscal, para fins de apuração da base tributável, considerou o preço de venda praticado, sem qualquer ajuste, mas neste estão incluídos todos os seus custos, em especial o valor do ICMS/ST que foi pago quando da entrada das mercadorias;

- a fim de se apurar o preço tributável, deveria o Sr. Agente Fiscal ter excluído do preço de venda a parcela do ICMS/ST que foi paga anteriormente;

- o Agente Fiscal ainda aplicou o MVA Ajustado (só aplicável para os casos onde há aquisição interestadual) e não para o caso presente, onde a base de cálculo é o preço corrente na praça do responsável, ou seja, em Minas Gerais;

- existem outras imperfeições que maculam o Auto de Infração, isso pela imprecisão de dados; divergências de bases; desconsideração de informações e; não aplicação da lei fiscal vigente à época dos fatos;

- o Sr. Agente Fiscal utilizou o preço do próprio mês de referência, vindo a utilizá-lo para apuração da base de cálculo relativo ao mesmo mês, assim, tanto o "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*", como também a base de cálculo do ICMS/ST, referem-se ao mesmo período;

- tal sistemática é de impossível aplicação, pois o preço corrente da mercadoria deve representar o valor já incorrido e não do próprio mês de referência, visto que as mercadorias ingressam em vários dias de tal mês;

- na apuração do "*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*", o Sr. Agente Fiscal não exclui as devoluções, cancelamentos e remessas de amostras grátis e essas operações, sem faturamento, ou que não foram concretizadas, não podem servir de base para apuração do preço corrente da mercadoria;

- há divergências quanto aos valores abatidos pelo Sr. Agente Fiscal, como ICMS/ST recolhidos pela Impugnante pois os valores efetivamente recolhidos à título do ICMS/ST, não são coincidentes com os valores declarados pelo Agente Fiscal, o que ratifica a conclusão de total invalidade do trabalho fiscal;

- assim, mais uma evidência do total impertinência do trabalho fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a análise desse preço mínimo tributável, para uma praça como a do Vale do Aço (uma das maiores de Minas Gerais), exige a apuração de milhões de informações que, após serem efetivamente analisadas e adequadas, farão base de um painel comparativo ponderado;

- dessa forma, não resta ao Agente Fiscal outro caminho que não intimar cada empresa comercial com negócios na citada praça, para que estas informem todas as operações de vendas dos produtos sob estudo, suas condições, preços e quantidades;

- resta a conclusão de que é impossível chegar ao "preço corrente da mercadoria na praça do responsável", o que impõe o uso da base de cálculo já fixada pela Lei Complementar n.º 87/96 e ratificada pela Lei n.º 6.763/75;

- cita decisões do Ministério da Fazenda;

- resta totalmente evidente a conclusão de que a base de cálculo, para fins de apuração do ICMS/ST nas operações de transferência entre empresas, é o custo de entrada, o que foi efetivamente seguido e preservado, razão pela qual também se afirma que não cometeu qualquer ilícito à justificar a lavratura do presente Auto de Infração;

- o Sr. Agente Fiscal apontou que a dificuldade de interpretação e aplicação da lei fiscal, no que tange a escolha da regra de apuração da base de cálculo do ICMS/ST, o que o levou a aplicar a regra subsidiária, ocorre que essa prática é atentatório ao já amplamente citado princípio do "in dubio pro contribuinte", estampada no art. 112 do Código Tributário Nacional, que deve ser aplicada ao caso;

- o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já firmou decisão a respeito do tema ora aventado, e foi unânime ao acolher as razões de defesa do contribuinte e anular o Auto de Infração, onde se pretendia refazer a base de cálculo do ICMS/ST, na forma do art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/MG (Acórdão n.º 20.641/11/1ª);

- a operação de transferência não se limita a apuração do ICMS/ST, em especial porque existe o ICMS normal;

- como você verifica do caso em tela, a base de cálculo na transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte é o custo de entrada e essa regra, inclusive, é utilizada pelo RICMS/MG (art. 43, inciso IV, letra "b.1");

- resta a primeira premissa de que a base de cálculo do ICMS normal é o valor da última entrada;

- quanto a base de cálculo do ICMS/ST, a Constituição Federal também delegou à lei complementar a sua fixação;

- cita a Lei Complementar n.º 87/96 em relação base de cálculo do ICMS para concluir que esta não permite que o Estado fixe outra base de cálculo que não a por ela indicada, em especial quando da transferência de mercadorias entre unidades do mesmo contribuinte.

Ao final, pede a realização de prova pericial formulando quesitos e requer o acolhimento de sua defesa, para acolher as preliminares e, no mérito, para afastar, no todo ou em parte o trabalho fiscal.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 3.700/3.716, refuta as alegações da Defesa, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- discorda da alegação da Autuada, feita em sede de preliminar, de falta de previsão legal em sentido estrito, da base de cálculo do ICMS/ST aplicada no Auto de Infração, por decorrer exclusivamente de dispositivo do Regulamento do ICMS, que por sua vez é aprovado por decreto;

- de fato, a Lei n.º 6.763/75 estabelece regra geral para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, mas não trata especificamente de operações interestaduais de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, o que é feito apenas no RICMS/02;

- a Lei n.º 6.763/75 estabelece como uma das parcelas que compõe a base de cálculo do ICMS/ST, o “valor da operação”, sem, entretanto, definir o alcance desta expressão e o decreto define como regra geral, o “valor da operação” como o preço praticado pelo remetente;

- após estabelecer a regra geral, o próprio decreto determina a substituição do preço do remetente quando se tratar de operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular;

- portanto, o decreto explicita o que se entende por “valor da operação” para fins de base de cálculo da substituição tributária, em regra, e, posteriormente o que se entende por “valor da operação” para fins de base de cálculo da substituição tributária, quando se tratar de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular;

- o art. 13, § 19, item 2, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, em momento algum diz que o valor da operação é o preço do remetente e, quem o faz, é o decreto como regra geral, que é excepcionada, nos termos da legislação;

- resta prejudicado também outro argumento preliminar que é a proibição para o regulamento legislar sobre base de cálculo da substituição tributária, pois não houve inovação no RICMS, mas sim, o detalhamento e especificação do disposto na lei, que é de fato a função precípua do decreto executivo;

- cita o art. 110 do RPTA para sustentar que não cabe ao Fisco discutir a legalidade de um decreto executivo;

- tudo o que foi dito está em consonância com os princípios basilares do instituto da substituição tributária estabelecidos na Lei Complementar n.º 87/96 e na Lei n.º 6.763/75, pois o que se busca com a substituição tributária relativa às operações subsequentes é concentrar na pessoa do responsável tributário, exigência do imposto incidente sobre toda a cadeia econômica e que, portanto, o que se quer é estimar o preço da mercadoria junto ao consumidor final e sobre este valor cobrar o tributo devido;

- caso fosse aplicada a regra geral no caso em tela, não se chegaria perto do preço final ao consumidor já que o valor utilizado em transferências é normalmente o preço de aquisição do produto pelo remetente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não se pode confundir preço de transferência para fins de ICMS da operação própria, com o preço a ser considerado para o cálculo do ICMS/ST em operações interestaduais entre estabelecimentos de um mesmo titular, sendo que a diferença está no fato de que a substituição tributária repercute em toda cadeia e não apenas na operação própria;

- não pode ser acolhida a preliminar de cerceamento de defesa e violação do princípio constitucional da ampla defesa sob o fundamento de que o Fisco indicou vários dispositivos que não guardam ligação com o ilícito, além da existência de pretensas divergências entre os artigos citados no Auto de Infração e os elencados no Relatório Fiscal, porque todos os artigos elencados no trabalho fiscal tem pertinência com a infração cometida;

- é desnecessário demonstrar a relação de cada norma com o caso, uma vez que a Defesa sequer apontou quais os dispositivos não teriam ligação com a autuação;

- por outro lado, pode-se afirmar com segurança que todos os artigos que fundamentam a autuação estão indicados tanto no Auto de Infração quanto no Relatório Fiscal;

- no Relatório Fiscal, os dispositivos legais foram divididos em três categorias, a saber, base legal, infringências e penalidades, técnica esta que segue o Manual de Formalização do Crédito Tributário Contencioso disponibilizado pela Superintendência de Fiscalização/Diretoria de Planejamento e Avaliação Fiscal;

- já no Auto de Infração, os dispositivos elencados sob o título “base legal” no Relatório Fiscal foram lançados no campo “infringências” em razão da inexistência de campo próprio no SICAF, também conforme determinação do referido manual;

- de fato, a Autuada apresentou em sua defesa, cópias de várias notas fiscais de sua matriz capixaba (o procurador confundiu-se ao dizer que a unidade do Espírito Santo é filial da unidade mineira) referente a diversos períodos abrangidos pelo Auto de Infração, comprovando a existência de operações do referido estabelecimento com terceiros, mas que, entretanto, a apresentação de documentos fiscais esparsos anexos à impugnação não é suficiente para invalidar o trabalho fiscal;

- é fato que a Autuada descumpriu a regra do art. 19, § 2º do RICMS/02, visto que aplicou o preço do remetente para o cálculo do ICMS/ST, em desobediência à referida norma que determina a substituição do preço praticado pelo remetente e a adoção do preço médio praticado pelo remetente, nas operações com terceiros, nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável;

- na tentativa de se aplicar a regra estabelecida na primeira parte do referido dispositivo legal, o Contribuinte foi intimado pelo Fisco a apresentar informação contendo os preços praticados por sua matriz, na comercialização com terceiros, mas se recusou a fazê-lo, conforme resposta à intimação;

- embora não haja base legal para autuar o estabelecimento mineiro por descumprimento da intimação por terem sido solicitadas informações de operações praticadas por estabelecimento situado fora de Minas Gerais, o Contribuinte, ao se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

negar a prestar tais informações que poderia obter facilmente, arcou com o ônus da aplicação da regra subsidiária da citada norma;

- caso não fosse este o melhor entendimento, a Fiscalização estaria à mercê da “boa vontade” do Contribuinte ou do Fisco de outro Estado, o que não é razoável ao se buscar a verdadeira intenção do legislador infralegal, pois, o que se quer com a regra subsidiária é alcançar situações em que inexistam operações da matriz ou filial de outro Estado com terceiros, e, também, aquelas em que não se possa obter informações que permitam o cálculo do imposto devido usando a primeira regra;

- a tentativa frustrada de obter estas informações junto ao Fisco do Espírito Santo foi apenas um esforço extra em se aplicar a primeira regra do dispositivo em tela, desnecessário para viabilizar a aplicação da regra subsidiária, dada a constatação da apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST pelo Contribuinte e pela recusa expressa deste em prestar as informações necessárias ao cálculo do imposto devido;

- não corresponde à realidade, a afirmação de que o Autuante aguardou apenas 2 (dois) dias úteis pela resposta do Fisco do Espírito Santo, já que, realmente;

- o Auto de Infração foi lavrado somente em 14 de junho de 2012, sendo esta a data final de espera pelo retorno da solicitação, e, além disso, não se tem notícia de resposta do Fisco capixaba;

- analisando as notas fiscais de venda do estabelecimento capixaba da Baruque para terceiros, percebe-se que os preços praticados nestas operações são da mesma ordem de grandeza dos obtidos no cálculo do PTA (na maioria dos casos os valores da autuação são inclusive menores que os valores praticados pela Baruque/ES com terceiros), o que reforça a correção do procedimento adotado neste PTA;

- a Autuada agiu em desacordo com a norma prevista no § 2º do art. 19 do RICMS/02 e recusou-se a fornecer informações necessárias à fiscalização para aplicação da regra contida neste dispositivo;

- a juntada de amostra de notas fiscais é insuficiente para permitir a aplicação da referida regra, ainda que nesta fase do processo, uma vez que não contempla todas as operações estando precluso seu direito de pleitear alteração na metodologia de cálculo do crédito tributário;

- o Fisco acertou em utilizar a regra subsidiária já que não lhe foram fornecidas as informações necessárias para o cálculo com base na média dos valores praticados pela Baruque/Espírito Santo com terceiros;

- mesmo que estivessem disponíveis tais informações, o resultado obtido seria bem próximo e possivelmente superior ao exigido neste Auto de Infração;

- a empresa mineira Emdiminal Empresa de Distribuição Mercantil Nacional, situada no município de Ipatinga/Minas Gerais, fabrica cosméticos da marca “Barro Minas”, que esta indústria vende a grande maioria de seus produtos para a Baruque Distribuidora de Cosméticos Ltda. (matriz) situada no município de Serra/Espírito Santo, a qual, por sua vez, transfere estas mercadorias para sua filial mineira (Autuada), situada no município de Coronel Fabriciano;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- se trata de operação triangular, sem sentido, do ponto de vista da logística uma vez que Coronel Fabriciano é município limítrofe de Ipatinga;

- no período autuado, a Emdimnal vendeu 97,22% (noventa e sete inteiros e vinte e dois décimos por cento) dos seus produtos para a Baruque/Espírito Santo e suas vendas internas totalizam apenas 0,15% (quinze décimos por cento), percentual irrelevante para efeito de apuração do preço de mercado;

- além disso, todas as entradas de mercadorias para revenda na Autuada (excetuando-se, portanto, material de uso e consumo) são da marca Barro Minas e são oriundas da Baruque/Espírito Santo, demonstrando que, ao menos no período autuado, a Autuada pode ser considerada única distribuidora da marca “Barro Minas” em Minas Gerais, daí porque ter sido considerado o preço praticado por este estabelecimento como preço corrente da mercadoria na praça do responsável;

- também é descabida a argumentação da Impugnante de que o Fisco deixou de excluir o valor do ICMS/ST recolhido na entrada ao considerar seu preço de venda como preço corrente na praça do responsável, pois quando se fala em preço corrente ou preço de mercado, não há que se falar em exclusão do valor de qualquer tributo por ventura embutido nas operações que servirão de base para sua apuração e o que foi feito, por ser direito da Autuada, foi abater do montante devido os valores recolhidos aos cofres públicos a título de ICMS/ST;

- igualmente, sem procedência a alegação de incorreção na aplicação da MVA por ser o preço corrente da mercadoria na praça do responsável um valor praticado em operações internas e que, neste ponto, há verdadeiro sofisma na argumentação da Impugnante;

- a substituição do preço praticado pelo Remetente, pelo preço corrente na praça do responsável consiste em exceção à regra geral da forma de se obter a base de cálculo do ICMS/ST, o que, evidentemente, não retira das operações autuadas, a característica de se tratarem de operações interestaduais sobre as quais devem incidir, portanto, a MVA ajustada, nos termos do § 5º do art. 19 do RICMS/02;

- ao contrário do arguido pela Defendente, foi utilizada a melhor técnica para o cálculo, que, de fato, pode ter ocorrido que algumas das mercadorias tenham entrado no estabelecimento em um mês e saído em mês subsequente, mas que, contudo, por se tratar de mercadoria não perfeitamente identificável, seria impossível determinar com precisão quando determinado item saiu do estabelecimento;

- pior seria tentar estimar esta saída tendo em vista o giro de estoque e, além do mais, não houve alteração significativa nos preços médios calculados item a item ao longo do período autuado;

- não foram consideradas as notas fiscais canceladas no cálculo do preço médio por produto, ao contrário do que foi dito na impugnação, a qual, é bom que se diga, não apontou nenhum documento nesta situação, nem mesmo a título de exemplo;

- a eventual existência de algum documento cancelado elencado neste Auto de Infração implicaria em erro das informações prestadas pelo Contribuinte em seus arquivos “Sintegra” e mesmo nas DAPIs por ele transmitidas, uma vez que, antes de se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizar os levantamentos constantes dos autos, foi feito “confronto” destas com os referidos arquivos, não tendo sido detectadas divergências;

- da mesma forma, também não constam do cálculo do preço médio de saída, operações de “devoluções”, e que nem é necessário analisar a planilha correspondente para se chegar a tal conclusão;

- o preço médio foi calculado com base nas saídas internas da Autuada referente a produtos que, em sua totalidade, foram adquiridos em operações de transferência oriundas da Baruque/ Espírito Santo, e eventuais operações de devolução “saindo” da Autuada teriam que ter como destino a Baruque/ Espírito Santo, e seriam operações interestaduais, operações esta, que não fizeram parte do cálculo do preço médio de saída, já que se buscava o preço corrente na praça do responsável;

- não tem fundamento as afirmações da Impugnante com relação às amostras porque todos os produtos que possuem a expressão “amost” em sua descrição possuem códigos de produto diferentes dos produtos com descrição idêntica, mas sem esta expressão, e, assim, o preço médio de saída de um produto que possui em sua descrição “amost” não influenciou no cálculo do preço médio de saída do produto com mesma descrição, excluída a expressão “amost”;

- é fato que os produtos com a descrição “amost” foram considerados no cálculo da substituição tributária devida, apesar de representarem valor pequeno do montante autuado, que alguns destes produtos foram transferidos em operações de CFOP 2911 – entrada interestadual de amostra grátis e outros com CFOP 2409 - transferência interestadual para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, mas todos estes produtos foram considerados no cálculo da substituição tributária devida porque todas as operações de entrada destes itens foram registradas pela Autuada nos arquivos Sintegra e, por conseguinte, nas DAPIs como operações tributadas;

- se o próprio Contribuinte considerou tais operações sujeitas à tributação, é porque entendeu que não satisfaziam as exigências previstas na legislação tributária para usufruir da isenção estabelecida para “amostras grátis”;

- no tocante à divergência apontada pela Autuada entre o levantamento feito pelo Fisco e o por ela realizado, dos recolhimentos de ICMS/ST no período autuado, ressalta que o levantamento do Fisco foi feito com base nos recolhimentos constantes no sistema da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, o SICAF;

- na análise amostral das cópias dos recolhimentos feitos pelo Contribuinte no mês de agosto/2011 (mês de maior divergência) nota-se que grande parte dos recolhimentos apresentados foram feitos pela Baruque/Espírito Santo que não é o responsável tributário pelo recolhimento do ICMS/ST das operações objetos do Auto de Infração, e por isso, não poderiam ser considerados;

- não ficou demonstrado erro no levantamento em relação aos recolhimentos de ICMS/ST corretamente efetuados pela Impugnante durante o período autuado;

- é impossível também a aplicação do art. 13, § 4º da Lei Complementar n.º 87/96, ao caso em tela, visto que, não se trata de definir a base de cálculo do ICMS

operação própria e sim do ICMS devido por substituição tributária onde se busca atingir o preço de venda ao consumidor final e que, referido dispositivo, trata especificamente da operação própria não fazendo menção à substituição tributária;

- é infundada a invocação da lei fiscal mais benéfica para defender a tese de que se deveria ter levado em consideração as vendas do fabricante no cálculo do preço corrente na praça do responsável, pois o Fisco considerou o preço de saída da Autuada como preço corrente na praça do responsável por ser ela o responsável tributário pelo recolhimento do ICMS/ST e única distribuidora dos produtos “Barro Minas” no estado;

- em relação ao Acórdão nº 20.641/11/1ª, apresentado como paradigma pela Impugnante, dois pontos cruciais que o distanciam do caso em tela: foi superada a utilização do preço médio a terceiros pela negativa expressa da Impugnante em fornecer os dados necessários à adoção deste critério e a certeza de que a base de cálculo do ICMS/ST adotada por ela nas operações oriundas de sua matriz capixaba estava incorreta por ter sido utilizado o preço praticado pelo Remetente;

- o levantamento neste Auto de Infração foi preciso porque facilitado pela circunstância de a Impugnante é a única distribuidora mineira dos produtos em questão;

- deve ser rejeitado o pedido de produção de prova pericial, uma vez que os argumentos apresentados ou se referem a questões de direito, ou dependem de simples verificação dos documentos constantes dos autos e analisa os quesitos suscitados.

Ao final, requer seja julgada improcedente a impugnação, mantendo-se integralmente o lançamento.

Da Instrução Processual

Às fls. 3.720/3.721 a Assessoria do CC/MG exara Despacho Interlocutório, solicitando que a Impugnante acoste aos autos planilha em formato Excel, da qual constem os preços praticados por sua matriz na comercialização com terceiros, relativos a cada item constante do lançamento que esta tenha dado saída no período de setembro de 2010 a dezembro de 2011, devendo constar também, para cada mês, o preço médio dos 3 (três) meses anteriores e as cópias das notas fiscais/DANFEs que comprovem os preços relacionados nesta planilha.

A Impugnante se manifesta às fls. 3.724/3.727 afirmando, em síntese, que a solicitação afronta os arts. 19 e 20, incisos II e V do Código de Defesa do Contribuinte e o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, não podendo o Fisco se valer do poder de fiscalização ao ponto de extrapolar seu poder, nos termos da doutrina de Hugo de Brito Machado, que transcreve. Afirma que, se a Fiscalização entender pertinente, que efetivamente solicite as informações ao Fisco do Estado do Espírito Santo.

O Fisco também retorna aos autos e manifesta às fls. 3.730/3.733, quando apresenta os seguintes argumentos:

- não procede a alegação de violação dos dispositivos mencionados do Código de Defesa do Contribuinte em relação às solicitações feitas por meio de Despacho Interlocutório, já que as referidas solicitações decorrem de regra estabelecida na legislação tributária e, portanto, não foram “criadas” por nenhuma autoridade administrativa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a regra está inserida no art. 19, inciso I, § 2º do Anexo XV do RICMS/02, combinado com o art. 193 da Parte Geral e, ainda, no art. 195 do Código Tributário Nacional;

- não há invasão de competência por parte do Fisco, na solicitação de informação sobre operações praticadas pela matriz capixaba do Sujeito Passivo com terceiros, tratando-se, apenas, de tentativa de reunir os dados necessários para utilização da regra primária estabelecida no citado art. 19, inciso I, § 2º do Anexo XV do RICMS/02;

- ao se negar a prestar informações que poderia obter facilmente, a Impugnante arcou com o ônus da aplicação da regra subsidiária da citada norma, criada justamente para este fim, já que não seria razoável imaginar que o legislador tenha elaborado uma norma cujo efeito prático dependa da “boa vontade” do Contribuinte;

- não é demais lembrar que a Impugnante descumpriu a regra do art. 19, § 2º do RICMS/02 uma vez que aplicou o preço do Remetente (matriz capixaba) para o cálculo do ICMS/ST em vez do preço médio praticado pelo Remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorreu a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do Responsável, conforme determinado pela legislação tributária.

Ao final, reitera o pedido de manutenção integral do feito fiscal.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 3.735/3.760, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária incidente sobre operações com xampus para cabelo, condicionadores e outras preparações capilares, constantes do item 24, subitens 24.1.17, 24.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de 1º de dezembro de 2010 a 31 de dezembro de 2011, em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, por estar em desacordo com o previsto no art. 19, § 2º da Parte 1 do mesmo Anexo do RICMS/02.

Exigências do ICMS/ST acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Integram o lançamento, além do próprio Auto de Infração (fls. 06/08), os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fl. 04);
- Relatório Fiscal (fls. 10/13);
- Intimação n.º 1135/2011 (fl. 02);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Anexo 1: CD contendo as seguintes planilhas (fl. 39): Planilha 1 - saídas Baruque/Minas Gerais por produto por mês para cálculo do preço médio de saída; Planilha 2 - Cálculo preço médio de saída da Baruque/Minas Gerais por produto por mês; Planilha 3 - Cálculo ICMS/ST devido - aplicação do preço médio de saída nas operações de entrada oriundas da Baruque/Espírito Santo (matriz); Planilha 4 - recolhimentos ICMS/ST importados do SICAF referente ao período de dezembro de 2010 a 12 de dezembro de 2011;

- Anexo 2: ICMS/ST e Multa de Revalidação exigidos (fls. 40/41);

- Anexo 3: Distribuição de frequência dos clientes por valor total da Emdimnal Empresa de Distribuição Mercantil Nacional, I.E. 313.876211.0063 (fls. 42/43);

- Anexo 4: Comparação entre preço de varejo x BC ICMS/ST utilizada pelo contribuinte e BC ICMS/ST exigida no Auto de Infração (fls. 44/50);

- Anexo 5: Tabela de preços de produtos “Barro Minas” praticados por clientes dos sujeito passivo e respectivas intimações (fls. 51/72);

- Anexo 6: Cópias dos livros Registro de Entrada, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS referentes ao período de 1º de dezembro de 2010 a 31 de dezembro de 2011 (fls. 74/651).

Das Prefaciais Arguidas

A Impugnante afirma às fls. 660/663 que há divergências entre as citações legais que foram feitas no Auto de Infração e aquelas constantes do relatório fiscal, o que dificultaria o entendimento da autuação trazendo conseqüente prejuízo ao direito constitucional da ampla defesa.

Alega ainda que o lançamento é nulo devido à falta de indicação da lei estadual mineira que permita o uso da base de cálculo mencionada na autuação (fls. 657/658).

Deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO III

DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.
.....

Pela leitura dos dispositivos normativos acima transcritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez estar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta da Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa, assegurado o cumprimento do princípio da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, os artigos elencados no trabalho fiscal têm pertinência com a infração cometida, sendo que, no Relatório Fiscal, os dispositivos legais foram divididos em três categorias (base legal, infringências e penalidades) e, no Auto de Infração, os dispositivos elencados sob o título “base legal”, no Relatório Fiscal, foram lançados no campo infringências em razão da inexistência de campo próprio no SICAF (sistema utilizado para emissão de autos de infração na Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais).

Observa-se ainda que a Impugnante suscita às fls. 659/663, a proibição para o regulamento legislar sobre base de cálculo da substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o presente Auto de Infração foi lavrado observando o estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais encontra-se o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que reproduz a regra contida no art. 182 da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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;

II - a aplicação da equidade.

Portanto, não pode prosperar a arguição de nulidade, visto que o Auto de Infração encontra-se devidamente instruído, com a indicação da legislação que o fundamenta.

Assim, o relatório do Auto de Infração, complementado que foi pelo Relatório Fiscal e demais demonstrativos explicativos do lançamento regularmente enviados ao contribuinte, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

As demais alegações da Impugnante relacionadas com a base de cálculo do imposto, tratam-se de questões de mérito e assim serão analisadas a seguir.

Da Perícia

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Para tanto formula os seguintes quesitos (fl. 696):

- “1. Houve resposta do Fisco do Espírito Santo, quanto à remessa dos arquivos eletrônicos e digitais.
2. Com base nos dados e informações tratados no quesito 01, é possível dizer que existem operações de venda realizadas pela unidade da Impugnante no ES?
3. Informar se o Senhor Agente Fiscal considerou, para fins de apuração da base do ICMS-ST, o "preço corrente da mercadoria na praça do responsável" do próprio mês de referência.
4. Informar se a Impugnante recebia produtos em várias datas, dentro do próprio mês?
5. Informar se, segundo o critério apurado pelo Sr. Agente Fiscal, a apuração do ICMS-ST, na forma do

inciso I, do § 2º, do art. 19, do Anexo XCV, do RICMS, dependia do conhecimento das operações futuras, realizadas no próprio mês, mas após a transferência das mercadorias.

6. O Sr. Agente Fiscal, para apuração do "preço corrente da mercadoria na praça do responsável", incluiu operações canceladas ou remessas de mercadorias sem tributação? Ademais, o Sr. Agente Fiscal ponderou as devoluções de vendas, excluindo esse valor da base de cálculo?

7. Se os valores indicados pelo Sr. Agente Fiscal, como ICMS-ST pago, está confirmado pelas Guias de recolhimento juntadas?"

Não obstante, os quesitos formulados o pedido suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram a produção de prova pericial.

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.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Cite-se, a propósito, decisão já proferida abordando a questão anteriormente:

"Se a matéria tratada nos autos versar sobre questão eminentemente de direito, quanto ao reconhecimento ou não da percepção de diferença salarial, decorrente da conversão de URV, desnecessária a realização de prova pericial contábil, a qual poderá ser realizada, acaso necessário, em sede de execução. A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido" (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Assim, observado o disposto no inciso III do art. 154 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747 de 03 de março de 2008, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no § 1º, inciso II, alínea "a" do art. 142 do referido diploma legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais os quesitos apresentados ou tratam de matéria que não requerem a realização de prova pericial ou encontram resposta nos próprios autos.

Em relação ao primeiro quesito pelo qual se questiona se houve resposta do Fisco do Espírito Santo, quanto à remessa dos arquivos eletrônicos e digitais não há necessidade de perícia pois não houve resposta do Fisco do Espírito Santo.

Entretanto, como se verá adiante, cumpre ressaltar que a própria Impugnante poderia ter apresentado os referidos arquivos em sua impugnação e os dados deles constantes, caso fossem pertinentes, seriam utilizados para o novo cálculo do crédito tributário.

No que tange ao segundo quesito, a Impugnante comprovou com apresentação de amostra de notas fiscais a existência de operações da Baruque/Espírito Santo com terceiros, mas, ao se negar a apresentar informações sobre a integralidade destas operações, levou o Fisco a, obrigatoriamente, aplicar a regra subsidiária do art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Pelo quesito 3 pedia a Impugnante informação se o Agente Fiscal teria considerado, para fins de apuração da base do ICMS/ST o “*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*” do próprio mês de referência.

Entretanto, o ponto controvertido não está no fato, pois o Fisco admite a utilização do preço do próprio mês de referência sob o fundamento de ser esta a melhor metodologia para cumprimento da regra contida no do art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. A questão é de avaliação pelo órgão julgador sobre a correção ou não deste entendimento não havendo necessidade de prova pericial para isto.

No quesito de número 4 pede a Impugnante que o perito informe se ela recebia produtos em várias datas, dentro do próprio mês.

Também neste caso a informação está nos autos. Está claro na Planilha 3 do Anexo 1 do Auto de Infração que a Impugnante recebia produtos em várias datas, dentro do próprio mês. Ocorre que este fato não tem relevância para apuração do ICMS/ST devido, conforme se verá quando da análise do mérito.

Em relação ao quinto quesito pelo qual pede a Impugnante a informação se, segundo o critério apurado pelo Sr. Agente Fiscal, a apuração do ICMS/ST, na forma do inciso I do § 2º do art. 19 do Anexo XV do RICMS, dependia do conhecimento das operações futuras, também não se trata de matéria que requeira conhecimento distinto daquele exigido do julgador administrativo.

Importa destacar que este quesito tem ligação com os dois quesitos anteriores e, da mesma forma, a questão depende apenas do entendimento a ser adotado pelo órgão julgador não havendo necessidade de prova pericial.

Já o sexto quesito contém dois questionamentos acerca da inclusão, para apuração do “*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*”, das operações canceladas ou remessas de mercadorias sem tributação e das devoluções de vendas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A resposta a tais questionamentos encontra-se nos autos. Não foram incluídas notas fiscais canceladas ou de devoluções de vendas, sendo que a Impugnante não apontou nenhuma operação deste tipo em seus arquivos de transmissão obrigatória ao Fisco relativos ao período fiscalizado.

Quanto às operações que pretensamente envolvem “amostra grátis” (operações cuja descrição contém a expressão “amost”) o Fisco admite e justifica a sua consideração nos cálculos do ICMS/ST.

Pelo último quesito formulado a Impugnante solicita informações quanto a consideração dos recolhimento feitos no cálculo do crédito tributário.

Neste ponto, a Impugnante além de juntar as guias de recolhimento, deveria ter apontado aquelas que pretensamente não foram consideradas pelo Fisco, de forma a permitir a análise da correspondência destas com as operações autuadas. Com as informações existentes nos autos, nem mesmo o perito, poderia chegar à consideração diversa da Fiscalização na formação do crédito tributário.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que 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 sem causar nenhum tipo de prejuízo a Impugnante.

Do Mérito

A autuação versa sobre a imputação de recolhimento a menor de ICMS devido por substituição tributária, no período de 1º de dezembro de 2010 a 31 de dezembro de 2011, no valor original de R\$ 3.001.308,89 (três milhões, um mil, trezentos e oito reais e oitenta e nove centavos) incidentes sobre operações com xampus, condicionadores e outras preparações capilares, todos constantes do item 24, subitens 24.1.17 e 24.1.20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, contrariando o disposto no art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do mesmo Anexo do RICMS/02.

Inicialmente, cabe salientar que, dado o período fiscalizado e as alterações da legislação tributária, as mercadorias, objeto da autuação, também estiveram enquadradas nos subitens 24.1.16 e 24.1.19 do item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, a saber:

24. COSMÉTICOS, PERFUMARIA, ARTIGOS DE HIGIENE PESSOAL E DE TOUCADOR

24.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 191/09), Paraná (Protocolo

ICMS 191/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 191/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 191/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 36/09).

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
---------	---------------	-----------	---------

.....			
24.1.17	3305.10.00	Xampus para o cabelo	37,93

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
24.1.20 3305.90.00 Outras preparações capilares
53,93

Efeitos de 1º/03/2011 a 28/02/2013 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.531, de 21/01/2011:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
---------	---------------	-----------	---------

.....
24.1.17 3305.10.00 Xampus para o cabelo 31
(...)

24.1.20 3305.90.00 Outras preparações capilares 40

Efeitos de 1º/08/2010 a 28/02/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.433, de 30/07/2010:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
---------	---------------	-----------	---------

.....
24.1.16 3305.10.00 Xampus para o cabelo 31,00

.....
24.1.19 3305.90.00 Outras preparações capilares 40,00

Contudo, observa-se que, no período autuado, os percentuais não se alteram.

Em relação à determinação da base de cálculo do ICMS/ST devido no presente caso, reproduz-se o art. 19, I, alínea “b”, item 3 e § 2º, todos da Parte 1 do Anexo XV do 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 30/09/2009 a 11/08/2011 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 4º, III, ambos do Dec. nº 45.186, de 29/09/2009:

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

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável;

II - em se tratando de operação de importação em que o imposto, a título de substituição tributária, seja apurado no momento do desembarque aduaneiro ou da entrega da mercadoria quando esta ocorrer antes do desembarque, o percentual de margem de valor agregado (MVA) será aplicado sobre o valor da base de cálculo do ICMS na importação.

III - não sendo possível incluir o valor do frete, seguro ou outro encargo na composição da base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a eles correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete, seguro ou outro encargo, acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria.

Efeitos de 1º/12/2005 a 28/02/2011 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

"III - não sendo possível incluir o valor do frete na base de cálculo, o estabelecimento destinatário recolherá a parcela do imposto a ele correspondente, aplicando a alíquota interna prevista para a mercadoria sobre o valor do frete acrescido do percentual de margem de valor agregado estabelecido para a respectiva mercadoria."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante afirma à fl. 665 que o remetente das mercadorias (matriz situada no Estado do Espírito Santo), tem grande volume de vendas para terceiros, e que o Fisco deveria ter buscado e usado este parâmetro, para a apuração da base de cálculo e que, não o fazendo, a autuação padece de preenchimento do requisito expressamente previsto no art. 19, § 2º, inciso I do Anexo XV do RICMS/02.

Acrescenta a Impugnante que o Fisco deveria ter reiterado à solicitação desses dados ao Fisco do Estado do Espírito Santo e que, ela, Impugnante, não pode apresentar informações de sua matriz capixaba devido à autonomia dos estabelecimentos.

Afirma ainda a Impugnante que, se o legislador quisesse permitir o uso do critério subsidiário, ante a simples impossibilidade de apuração pelo critério principal de apuração, haveria de mencionar a palavra “impossibilidade”, mas que, contudo, utilizou, expressamente, a palavra falta, e que, portanto, o critério principal só não será usado se a respectiva operação não existir.

A Impugnante foi intimada a apresentar informação contendo os preços praticados por sua matriz, na comercialização com terceiros (Termo de Intimação n.º 1135/2011, fl. 02), mas não as apresentou.

Esclarece o Fisco ainda que, embora tenha entendido não haver base legal para autuar o estabelecimento mineiro por descumprimento da intimação, já que foram solicitadas informações de operações praticadas por estabelecimento situado fora do Estado de Minas Gerais, o Contribuinte, ao se negar a prestar tais informações que poderia obter facilmente, arcou com o ônus da aplicação da regra subsidiária da citada norma e que, não fosse este o melhor entendimento, a Fiscalização estaria à mercê da “boa vontade” do Contribuinte ou do Fisco de outro Estado, o que não é razoável ao se buscar a verdadeira intenção do legislador infralegal.

O Fisco assevera, que a juntada de amostra na impugnação, é insuficiente para permitir a aplicação da referida regra, ainda que seja nesta fase do processo, uma vez que não foram contempladas todas as operações. O Fisco está correto em utilizar a regra subsidiária, já que não lhe foram fornecidas as informações necessárias para o cálculo com base na média dos valores praticados pela Baruque/Espírito Santo com terceiros. Entretanto, destaca-se, que mesmo que estivessem disponíveis tais informações o resultado obtido seria bem próximo e possivelmente superior ao exigido neste Auto de Infração, conforme demonstrado em alguns exemplos (fls. 3.708/3.709).

De fato, às fls. 3.708/3.709, o Fisco apresenta relação de mercadorias, relativas ao mês de dezembro de 2011 em que o preço médio, utilizado na autuação, é inferior ao preço praticado pelo remetente com terceiros.

Às fls. 712/3.674, constam cópias de alguns DANFES relativos a saídas da remetente (Baruque/ Espírito Santo) para terceiros e para a Impugnante.

Cabe salientar que também no Despacho Interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG, tais informações foram solicitadas à Impugnante, a qual não os forneceu.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, dentro do que dispõe a legislação estadual e respeitadas as limitações na apreciação deste Conselho de Contribuintes, foram buscados os meios para depuração do crédito tributário.

Acerca da alegação da Defendente de que o cálculo de preço corrente na praça do responsável deveria levar em conta os preços praticados por todas as empresas fabricantes e comercias desses produtos, da região do Vale do Aço, apuração esta que seria difícil no seu entendimento, o Fisco afirma à fl. 3.709, que a empresa mineira Emdimnal, situada no município de Ipatinga/Minas Gerais, fabrica cosméticos da marca “Barro Minas” e vende a grande maioria de seus produtos para a Baruque (matriz), situada no município de Serra/ Espírito Santo, que, por sua vez, transfere estas mercadorias para sua filial mineira, ora Impugnante, situada no município de Coronel Fabriciano/Minas Gerais, destacando que se trata de operação triangular sem sentido do ponto de vista da logística uma vez que Coronel Fabriciano é município limítrofe de Ipatinga.

Afirma o Fisco que, no período autuado, a Emdimnal vendeu 97,22% (noventa e sete inteiros e vinte e dois décimos por cento) dos seus produtos para a Baruque/ Espírito Santo, conforme demonstrado em planilha de distribuição de frequência constante do Anexo 3 da autuação (fl. 43), e que se pode notar nessa planilha que as vendas internas do fabricante realizadas neste período totalizam apenas 0,15% (quinze décimos por cento), percentual irrelevante para efeito de apuração do preço de mercado, e que, além disso, todas as entradas de mercadorias para revenda na Impugnante (exceto material de uso e consumo) são da marca “Barro Minas” e oriundas da Baruque/ Espírito Santo conforme coluna “A” da Planilha 3 do Anexo 1 (CD à fl. 39).

Assim, ao menos no período autuado, a Impugnante pode ser considerada única distribuidora da marca “Barro Minas” em Minas Gerais, sendo este o motivo por ter sido considerado o preço praticado por este estabelecimento como preço corrente da mercadoria na praça do responsável.

Na planilha de fl. 43, pode-se observar o percentual de 97,22% (noventa e sete inteiros e vinte e dois décimos por cento) acima referido.

Quanto ao percentual de 0,15% (quinze décimos por cento), corresponde à soma na coluna “percentual” dos valores das linhas cuja Unidade da Federação é Minas Gerais.

O Fisco ressalta, ainda, que todas as demais empresas que comercializam a marca “Barro Minas” em Minas Gerais, adquirem estas mercadorias da Baruque/Minas Gerais (salvo eventuais aquisições diretas do fabricante de montante irrisório, 0,15% no período autuado, como dito anteriormente) e que, portanto, estão situadas em posição posterior na cadeia econômica, não fazendo concorrência com ela.

Acerca da alegação da Impugnante de que o Fisco deixou de excluir o valor do ICMS/ST recolhido na entrada, ao considerar o seu preço de venda como preço corrente na praça do responsável, cabe salientar que, quando se fala em preço corrente ou preço de mercado, não há que se falar em exclusão do valor do tributo embutido.

Quanto à alegação da Defendente de que há incorreção na aplicação da Margem de Valor Agregado - MVA por ser o preço corrente da mercadoria na praça do responsável um valor praticado em operações internas e que a MVA ajustada só é aplicável aos casos em que há aquisições interestaduais, o Fisco esclarece que a substituição do preço praticado pelo remetente pelo preço corrente na praça do responsável consiste em exceção à regra geral da forma de se obter a base de cálculo do ICMS/ST, mas que, evidentemente, não retira das operações autuadas a característica de se tratarem de operações interestaduais sobre as quais devem incidir, portanto, a MVA Ajustada, conforme disposto no § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Cabe salientar que durante o período da autuação, o § 5º do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 sofreu alterações relacionadas com a inclusão ou exclusão de itens na Parte 2 deste Anexo, mas que, o item 24, o qual diz respeito às mercadorias destes autos, sempre esteve contemplado com a previsão de aplicação da MVA Ajustada.

No que se refere à alegação da Impugnante de que teria sido incorreta a utilização dos valores obtidos como preço médio de saída nas operações de entrada do mesmo mês de referência, mais uma vez o Fisco rebate os argumentos quando afirma que não há impropriedade, que foi utilizada a melhor técnica para este tipo de cálculo, que, de fato, pode ter ocorrido que algumas das mercadorias tenham entrado no estabelecimento em um mês e saído em mês subsequente, mas, contudo, por se tratar de mercadoria não perfeitamente identificável e dado o giro do estoque, seria impossível determinar com precisão quando determinado item saiu do estabelecimento, e que, ademais, não houve alterações significativas nos preços médios calculados item a item ao longo do período autuado, conforme Planilha 2 do Anexo 1 deste PTA (CD à fl. 39).

Relativamente à afirmação de que o trabalho fiscal é impreciso por ter considerado algumas notas fiscais canceladas, de devoluções e de remessa de amostras, cabe ressaltar que a Impugnante não apontou quais documentos fiscais estariam nessa situação.

Ademais, a eventual existência de algum documento cancelado elencado no lançamento em análise implicaria em erro das informações prestadas pela própria Impugnante em seus arquivos Sintegra e nas DAPIs por ela transmitidas, visto que, conforme informado pelo Fisco, este, antes de se realizar os levantamentos constantes dos autos, fez o confronto dos dados, não tendo sido detectadas divergências.

Não há qualquer notícia nos autos de que os arquivos Sintegra tenham sido retificados pela Impugnante. Assim, devem ser consideradas as informações constantes dos arquivos enviados pela própria Impugnante nos quais não há informação de cancelamentos de documentos fiscais.

Quanto às operações de devolução, o Fisco informa que o preço médio foi calculado com base nas saídas internas da Baruque/Minas Gerais, referente a produtos que, em sua totalidade, foram adquiridos em operações de transferência oriundas da Baruque/ Espírito Santo, e que, portanto, eventuais operações de devolução “saindo” da Baruque/Minas Gerais teriam que ter como destino a Baruque/ Espírito Santo e, assim,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seriam operações interestaduais, as quais não fizeram parte do cálculo do preço médio de saída, já que, o que se buscou foi o preço corrente na praça do responsável (praça do estabelecimento mineiro).

De fato, o art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, prevê expressamente o preço corrente da mercadoria na praça do responsável.

Com relação à remessa de amostras, o Fisco conclui que todos os produtos que possuem a expressão “amost” em sua descrição possuem códigos de produto diferentes dos produtos com descrição idêntica, mas sem esta expressão. Ou seja, o preço médio de saída de um produto que possui em sua descrição “amost” não influenciou no cálculo do preço médio de saída do produto com mesma descrição excluída a expressão “amost”, razão pela qual não há que se falar aqui em imprecisão do feito fiscal.

Acrescenta ainda que os produtos com descrição “amost” foram considerados no cálculo do imposto devido por substituição tributária, apesar de representarem valor pequeno do montante autuado (R\$ 12.081,61, o que corresponde a 0,40% do total de imposto exigido em valores originais), visto que todas as operações de entrada destes itens foram registradas pela Impugnante como operações tributadas com preenchimento do campo “Base de Cálculo do ICMS”.

No tocante à divergência apontada pela Defendente entre o levantamento feito pelo Fisco e o por ela realizado acerca dos recolhimentos de ICMS/ST no período autuado (fl. 683), informa o Fisco, que teve por base os recolhimentos constantes do SICAF, pois no levantamento, todas as guias foram individualmente relacionadas e totalizadas mês a mês, de forma a permitir ampla defesa da Impugnante (Planilha 4 do Anexo 1 e Anexo 2 do Auto de Infração).

Frise-se que a Impugnante não apontou as guias de recolhimentos supostamente não consideradas, e, em análise amostral das cópias dos recolhimentos do mês de agosto de 2011 (mês de maior divergência), observa-se que grande parte dos recolhimentos foi feita pela Baruque/ Espírito Santo (fls. 3.358 a 3.602), a qual não é o responsável tributário pelo recolhimento do ICMS/ST das operações objetos deste Auto de Infração, e, portanto, não foram consideradas.

Neste ponto, importante trazer à baila o princípio citado pela própria Impugnante, qual seja, o da autonomia dos estabelecimentos.

Às fls. 683/684, a Impugnante aduz que o conceito de “*preço corrente da mercadoria na praça do responsável*” é amplo e irrestrito e que, para uma praça como a do Vale do Aço, uma das maiores de Minas Gerais, exige a apuração de milhões de informações por parte do Fisco.

Assim, a própria Impugnante conclui que é impossível se chegar preço corrente da mercadoria na praça do responsável, e que isso obriga o uso da base de cálculo já fixada pelo art. 13, § 4º da Lei Complementar n.º 87/96, ratificado pelo art. 13, § 19, item 2, letra “a” e art. 22, § 9º, todos da Lei n.º 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, diferentemente do disciplinado no art. 13, § 4º da Lei Complementar n.º 87/96, trata-se aqui de definir a base de cálculo do ICMS substituição tributária, onde se busca atingir o preço de venda ao consumidor final.

O art. 13, § 4º da Lei Complementar n.º 87/96, por outro lado, trata especificamente da operação própria não fazendo menção à substituição tributária, nos seguintes termos:

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

.....

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

.....

Com relação à menção aos arts. 13, § 19, item 2, letra “a” e art. 22, § 9º, todos da Lei n.º 6.763/75, importante frisar que a base de cálculo do ICMS/ST devido no presente caso, deve ser determinada conforme art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e § 2º, inciso I, todos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Neste ponto, cumpre destacar que a regra específica deve ser acionada em detrimento à regra geral e, no caso em tela, a regra específica para a apuração da base de cálculo nas operações tratadas nos autos é aquela determinada pelo art. 19, inciso I, alínea “b”, inciso III e § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A Defendente às fls. 686/688 solicita que, em função da dificuldade de interpretação e aplicação da lei fiscal, deve ser utilizado o tratamento a ela mais benéfico nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional. Contudo, a matéria tratada no citado dispositivo do Código Tributário Nacional, não é pertinente ao caso dos autos, pois não há dúvida.

Neste sentido, veja-se o que determina o citado dispositivo:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Da leitura do art. 112 acima transcrito percebe-se que ele trata, especificamente, acerca da aplicação de legislação que define infração ou lhe comine penalidade.

Não é outro o entendimento da doutrina pátria. Neste sentido, cite-se o Mestre Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias – natureza jurídica, sistematização e princípios aplicáveis”:

Toda legislação sobre multas deve necessariamente obedecer aos Princípios da Tipicidade e da Generalidade, conforme exposto neste trabalho.

De que tratam realmente estes princípios?

Quanto ao primeiro, o da Tipicidade, pode ser definido como sendo o delineamento completo da hipótese de incidência das multas. É o que descreve a sujeição ativa e passiva, a base econômica, a alíquota, a materialidade, o lugar, o tempo de descumprimento dos deveres instrumentais e outros aspectos relevantes.

Misabel Derzi já esclareceu que **“o modo de pensar padronizante (dito, inadequadamente, tipificante) conduz o intérprete a uma distância do caso isolado; ele só alcança o esquema do próprio caso.”**

Costuma-se entender a tipicidade de forma restritiva. Para nos, trata-se do delineamento completo da hipótese sancionatória, no caso, a multa tributária.

No caso a discussão não é sobre caracterização da infração, mas sobre apuração de base de cálculo. Veja-se que não há qualquer discussão sobre a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, mas apenas sobre a forma de calcular o tributo devido.

Assim, foi considerado o preço de saída da Impugnante como o preço corrente na praça do responsável por ser ela a responsável tributária pelo recolhimento do ICMS/ST (o Estado do Espírito Santo não é signatário do Protocolo que trata da substituição tributária) e única distribuidora dos produtos “Barro Minas” em Minas Gerais.

Não há qualquer dúvida sobre a realização do fato gerador ou mesmo sobre a ocorrência da substituição tributária no caso em tela. Há nos autos um embate sobre qual a base de cálculo deverá ser utilizada para cálculo do imposto.

Às fls. 689/692 dos autos, a Impugnante apresenta partes de decisão deste Conselho de Contribuintes - Acórdão n.º 20.641/11/1ª que considerou improcedente Auto de Infração fundamentado no art. 19, § 2º, inciso I e § 5º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, quando alega que, conforme essa decisão, o uso do preço corrente na praça do responsável só pode ocorrer se não existir vendas do estabelecimento remetente em outro Estado e que é evidente a total impossibilidade de uso, também por que tal preço beira o preço final.

Veja-se a reflexão explicitada no referido Acórdão:

É DIZER CATEGORICAMENTE QUE, NO CASO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INTERNA, O PREÇO DE PARTIDA PARA A FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST JAMAIS PODERIA SER O PREÇO CORRENTE DA MERCADORIA NA PRAÇA DO RESPONSÁVEL, UMA VEZ QUE ESTE PREÇO, AINDA QUE FOSSE PASSÍVEL DE UMA APURAÇÃO ORDINÁRIA, TÉCNICA E EXATA, JÁ SERIA MUITO PRÓXIMO DA BASE DE CÁLCULO EM SI; E, A PARTIR DELE, PROMOVER OS ACRÉSCIMOS INDICADOS NO ART. 19, “B”,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“3” DA PARTE 1 DO ANEXO XV, IMPLICARIA EM ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DO ESTADO.

ABRAÇA-SE AQUI, PORTANTO, A CONCEPÇÃO DE QUE SOMENTE O PRIMEIRO CRITÉRIO PODE SER USADO NO CASO CONCRETO, POIS É INCONTROVERSO QUE TENHAM OCORRIDO OPERAÇÕES COM TERCEIROS. AINDA QUE SE CONFIRMASSE A INEXISTÊNCIA, DE FORMA A INVIABILIZAR A APURAÇÃO PELO CRITÉRIO DETERMINADO NA REGRA ESPECIAL, APLICAR-SE-IA, ASSIM, A REGRA GERAL DO PREÇO PRATICADO PELO REMETENTE.

Ao que parece, no referido Acórdão, a conclusão é a de que, no caso da substituição tributária interna, não se deva aplicar a regra do preço corrente da mercadoria na praça do responsável e, caso inexistam operações do remetente praticadas com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência, deva se aplicar a regra geral do preço praticado pelo remetente.

Contudo, dois pontos cruciais distanciam o caso do referido Acórdão, do caso em tela.

No presente caso, foi superada a utilização do preço médio a terceiros, pela negativa expressa do Contribuinte em fornecer os dados necessários à adoção deste critério, associada à certeza de que a base de cálculo do ICMS/ST adotada pela Impugnante nas operações oriundas de sua matriz capixaba estavam incorretas por ter sido utilizado o preço praticado pelo remetente.

Ademais, o levantamento no presente lançamento foi preciso porque facilitado pela circunstância de que a Impugnante é a única distribuidora mineira dos produtos em questão.

Impende transcrever novamente a regra do art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 19 -

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea “b” do inciso I do caput deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável;

.....

Vê-se que, inicialmente, o inciso I afasta a adoção do preço praticado pelo remetente na operação, e traz a expressão “falta deste preço”, onde refere-se à falta do preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência.

Portanto, na operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, o parâmetro é o preço médio praticado pelo remetente nos três meses anteriores, o qual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

depende de apuração e cálculos e, portanto, não tendo sido apresentado os dados, o Fisco utilizou o preço corrente da mercadoria na praça do responsável.

O responsável pelo imposto devido a título de substituição tributária ao Estado de Minas Gerais, no caso dos autos, é o destinatário mineiro, no caso a Impugnante, conforme art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Repita-se, pela importância, que conforme Despacho Interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG (fls. 3.720/3.721), haja vista tratar-se de operações realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, a Impugnante teve mais uma oportunidade de trazer aos autos as informações relativas ao preço médio praticado pela sua matriz (remetente) com terceiros, mas, contudo, entende ela que não deva fornecer tais dados.

A alegação da Impugnante de fls. 692/695 quanto a ilegalidade do §2º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, não é matéria passível de apreciação pelo Conselho de Contribuintes a teor das limitações já citadas constantes do art. 182 da Lei n.º 6.763/75.

Impõem-se explicitar que é o RICMS/02 que explicita o que se entende por “valor da operação” para fins de base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, e, posteriormente o que se entende por “valor da operação” para fins de base de cálculo da substituição tributária quando se tratar de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular.

Assim, o art. 13, § 19, item 2, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, em momento algum dispõe que o valor da operação é o preço do remetente, e que, quem o faz, é o RICMS/02, como regra geral, que é excepcionada, nos termos em que especifica.

Desta forma, a previsão legal em sentido estrito, da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária aplicada no Auto de Infração em análise, decorre de dispositivo do Regulamento do ICMS, ao qual este Conselho não pode negar vigência.

De fato, a Lei n.º 6.763/75 estabelece regra geral para determinação da base de cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária, mas não trata especificamente de operações interestaduais de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, o que é feito apenas no RICMS/02, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02. Além do mais a mencionada lei estabelece como uma das parcelas que compõe a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária o “valor da operação” sem, entretanto, definir o alcance desta expressão.

Já o decreto define como regra geral, frise-se, o “valor da operação” como o preço praticado pelo remetente (ao substituir uma expressão pela outra), a saber:

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

I - em relação às operações subseqüentes:

.....

3. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

.....

Entretanto, após estabelecer a regra geral o próprio decreto determina a substituição do preço do remetente quando se tratar de operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme § 2º do inciso I do art. 19 já transcrito anteriormente.

Portanto, a legislação aplicável à determinação da base de cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular encontra-se apontada nos autos.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Achilles Augustus Cavallo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 06 de agosto de 2013.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

T