

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.624/15/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000221456-62
Impugnação: 40.010136550-27
Impugnante: Wow Indústria e Comércio Ltda
CNPJ: 02.338823/0002-38
Proc. S. Passivo: Achiles Augustus Cavallo/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT - SP

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. Constatada a retenção e o recolhimento do ICMS/ST a menor, devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos alimentícios constantes do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros por força de Protocolo ICMS nº 28/09. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” todos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO ICMS/ST – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS/BRINQUEDOS. Constatada a falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST devido pela Autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais de produtos constantes do item 32 e do item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, para contribuintes mineiros por força de Protocolo ICMS nº 28/09 e 35/09. Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST diferencial de alíquota, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, § 2º, inciso I e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” todos da Lei nº 6.763/75 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN. Entretanto, deve-se excluir a multa isolada, por inaplicável a espécie.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST e a falta de retenção e recolhimento no período de 01/04/10 a 31/12/13, em razão de a Autuada, substituta tributária, ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros com destaque a menor ou sem destaque do ICMS/ST das mercadorias constantes do item 32 (Protocolo ICMS nº 35/09) e item 43 (Protocolo nº 28/09) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constatada também a falta de retenção do ICMS/ST diferencial de alíquota em relação às remessas destinadas a uso e consumo do destinatário, prevista no § 2º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 903/952.

Requer a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 954 dos autos.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 980/1.021, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.024/1.043, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", por inaplicável à espécie, em relação às operações em que a Contribuinte não consignou qualquer valor como base de cálculo do ICMS/ST.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

A Impugnante requer a nulidade do Auto de infração em razão de ter sido cerceado o seu direito constitucional à ampla defesa, visto que a Fiscalização não apresentou, de maneira precisa, quais os dispositivos legais que teriam sido por ela infringidos.

No entanto, não procede tal alegação.

A Fiscalização informa, tanto no relatório do Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal detalhado de fls. 54/57 dos autos, todos os dispositivos legais que embasaram a autuação, constando do item 6 do citado relatório a irregularidade cometida pela Autuada, cita as disposições legais que tratam da formação da base de cálculo (art. 19, inciso I, alínea "b", item 3 do Anexo XV do RICMS/02) e do valor a recolher (art. 20, incisos I e II do Anexo XV do RICMS/02).

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Da análise dos presentes autos, em face das normas acima transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária

mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Deste modo, rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a retenção e o recolhimento a menor do ICMS/ST e a falta de retenção e recolhimento no período de 01/04/10 a 31/12/13, em razão de a Autuada, substituta tributária, ter promovido a saída de mercadorias destinadas a revendedores mineiros com destaque a menor ou sem destaque do ICMS/ST das mercadorias constantes do item 32 (Protocolo ICMS nº 35/09) e item 43 (Protocolo nº 28/09) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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

Instrui o Auto de Infração o Relatório Fiscal detalhado (fls. 54/57), os anexos: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 59), Demonstrativo da Apuração do ICMS/ST por produto e por nota fiscal (fls. 61/240), Demonstrativo das diferenças das BC-ST e do ICMS-ST por nota fiscal e por mês (fls. 300/333), Relação dos produtos comercializados pela empresa constantes do Auto de Infração (fls. 335/338), Relação dos destinatários das operações autuadas (fls. 340/341), Memória de cálculo de apuração do ICMS/ST (fls. 343/345), por amostragem, CD contendo todas as planilhas de apuração (fls. 347) e cópias, por amostragem, das notas fiscais autuadas (fls. 349/898).

Inicialmente cabe destacar que a Autuada, empresa estabelecida no Estado de São Paulo, tem por atividade principal a fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes (CNAE 10.33.302), sendo responsável pela retenção e recolhimento do ICMS/ST em relação às mercadorias constantes dos itens 32 e 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, por força dos Protocolos de ICMS nº 35/09 e nº 28/09, nos termos do disposto no art. 12 e 13 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 12- O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou agrupamento de mercadorias, são as identificadas nos itens da □ deste Anexo.

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens □, □, □, □ e □ da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

(...)

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

Não restando dúvidas acerca da responsabilidade da Impugnante em relação aos fatos geradores autuados, passa-se à discussão do mérito propriamente dito.

A Fiscalização constatou que a Contribuinte reteve e recolheu a menor o ICMS/ST em razão de ter apurado a base de cálculo em desacordo com a legislação.

Em sua defesa, alega que a Fiscalização desrespeitou o princípio da estrita legalidade ao incluir o valor dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, sem ter indicado a base legal para tal. E, que não há orientação no sentido de que os descontos incondicionais compoñham a base de cálculo do imposto, visto que a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/07, não teria contemplado tal informação.

No entanto, não se sustenta tal alegação.

A fundamentação legal para tal exigência está capitulada no presente Auto de Infração nos art. 19, inciso I, alínea b, item 3 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõe sobre a base de cálculo do ICMS/ST:

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;

(grifou-se) .

No entendimento da Impugnante a “bonificação financeira” seria uma liberalidade da empresa vendedora, concedida após análise de diversos fatores objetivos e subjetivos para atingir um resultado final de incremento na venda de seus produtos, tendo a mesma natureza do desconto incondicional, e, portanto, esse valor não deve incluir a base de tributação do ICMS e ICMS/ST.

Destaca que “o Superior Tribunal de Justiça, por meio de suas primeiras e segundas turmas, já pacificou no sentido de não caber ICMS de produtos dados a título de bonificação (matéria análoga a presente), exarados nos Recursos Especiais nº 63.838/BA e nº 477.525/GO”.

Alega que, ainda que caso se admita a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, também este deveria ser considerado para cálculo do ICMS próprio a ser abatido no valor a recolher a título de ICMS/ST, sob pena de enriquecimento sem causa do Erário.

Porém, razão não lhe assiste.

De início, cabe salientar que 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.

É incontroverso o entendimento de que os descontos, que independem de condição, não integram a base de cálculo do ICMS nas operações próprias do contribuinte. Contudo, esse entendimento não pode ser invocado, para que se adote o mesmo critério na formação da base de cálculo do ICMS/ST, em razão de se tratar de operação futura, inexistindo a garantia de que o desconto será automaticamente transferido ao consumidor final.

Sobre o tema, discorre Hugo de Brito Machado, no artigo “A Bonificação e a Base de Cálculo do ICMS na Substituição Tributária”, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 186 e disponível em <http://abat.adv.br/biblioteca/files/artp/000098.pdf>:

É a denominada substituição tributária para frente, que mais exatamente se poderia chamar de cobrança antecipada do imposto, quer dizer, cobrança do imposto antes que o mesmo se faça devido.

Realmente, se o imposto diz respeito a um “fato gerador que deva ocorrer posteriormente”, esse imposto ainda não é devido, porque é precisamente a ocorrência do fato gerador do imposto que o torna devido. Mas esta é outra questão, cujo desenvolvimento aqui não seria oportuno. Basta, aqui, deixarmos claro que, nesse tipo de substituição tributária, ao substituto é atribuída a responsabilidade pelo pagamento de tributo que ainda não existe no plano concreto. É coisa do futuro.

(...)

Quando uma empresa vende mercadorias a outra que as vai revender, se concede bonificação ou desconto, o valor da bonificação ou do desconto não deve ser somado ao preço da venda porque este constitui o valor da operação, valor que se define considerando tanto a bonificação como o desconto.

Em outras palavras, a bonificação oferecida ou o desconto incondicional concedido participam da definição do preço efetivamente praticado, vale dizer, do valor da operação que é a base de cálculo do ICMS. Essa bonificação, ou esse desconto incondicional, todavia, dizem respeito apenas à operação realizada entre o contribuinte substituto e o contribuinte substituído, ficando o primeiro com a obrigação de recolher o ICMS relativo a essa operação, na condição de contribuinte mesmo.

A empresa que deu a bonificação ou o desconto incondicional é também obrigada a recolher, na condição de substituto tributário, o ICMS relativo a operações futuras, que ainda devem ocorrer, mas ela não é parte nessas operações e as bonificações ou descontos que concedeu não se projetam necessariamente a elas.

(...)

No Superior Tribunal de Justiça firmou-se o entendimento segundo o qual o valor das bonificações e dos descontos incondicionais não integra a base de cálculo do ICMS. E esse entendimento tem sido invocado pelos que pretendem ver adotado o mesmo critério no que diz respeito à base de cálculo do ICMS referente às operações futuras, vale dizer, às operações realizadas pelos substituídos.

Entretanto, o Superior Tribunal de Justiça tem decidido que inexistindo a garantia de que a bonificação concedida pelo substituto tributário ao substituído vai ser transferida ao consumidor final, o recolhimento do ICMS sobre o regime de substituição tributária deve ser realizado integralmente.

(Destacou-se)

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do AgRg no Recurso Especial nº 953.219 – RJ (2007/0114311-6), de dezembro de 2010, e outros julgados que serão citados mais adiante, deixou consignado o seguinte:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

“ART. 8º A BASE DE CÁLCULO, PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SERÁ:

(...)

II – EM RELAÇÃO ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES, OBTIDA PELO SOMATÓRIO DAS PARCELAS SEGUINTE:

O VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO PRÓPRIA REALIZADA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO OU PELO SUBSTITUÍDO INTERMEDIÁRIO;

O MONTANTE DOS VALORES DE SEGURO, DE FRETE E DE OUTROS ENCARGOS COBRADOS OU TRANSFERÍVEIS AOS ADQUIRENTES OU TOMADORES DE SERVIÇO;

A MARGEM DE VALOR AGREGADO, INCLUSIVE LUCRO, RELATIVA ÀS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUBSEQUENTES;

(...).”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).”

(GRIFOU-SE)

Importante citar outros julgados com o mesmo direcionamento supracitado, tais quais: REsp 993409/MG - 2008, REsp 1001713/MG - 2008, REsp 1027786/MG - 2008, Resp 1041331/RJ - 2008, EREsp 715.255/MG - 2010.

Há a destacar-se que a base de cálculo da substituição tributária é o valor que, presumidamente, o produto irá alcançar ao chegar ao mercado, realizando o objetivo de que o ICMS incida em toda a cadeia de consumo.

Neste sentido, vale citar os ensinamentos de Marco Aurélio Greco, também mencionado pelo STJ nas decisões supracitadas, segundo o qual "o interesse arrecadatório da Fiscalização é o de receber o ICMS sobre o ciclo econômico inteiro – portanto, sobre o preço de ponta, na última operação realizada com aquela mercadoria, o consumidor final. É este o preço que vai definir o interesse arrecadatório do Estado" (*in Substituição Tributária (Antecipação do Fato Gerador*, 2ª edição, Malheiros, p. 111).

Pelo exposto, conclui-se que, em se tratando da operação própria realizada pelo remetente da mercadoria, o valor do desconto incondicional por ele concedido não compõe a base de cálculo do ICMS, o mesmo não se aplicando em relação às operações por substituição tributária, quando o valor do desconto incondicional deverá ser somado ao preço praticado pelo remetente para fins de formação da base de cálculo do ICMS/ST, uma vez que não há garantia do repasse de tal desconto até o consumidor final.

Quanto ao abatimento de tais descontos incondicionais no ICMS operação própria, também não tem amparo legal. O valor do imposto a ser recolhido a título de substituição tributária está determinado no art. 20 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 20 - O imposto a recolher a título de substituição tributária será:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - em relação às operações subsequentes, o valor da diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota estabelecida para as operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pela operação própria do contribuinte remetente;

II - na entrada, em operação interestadual, de mercadorias destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, o valor calculado mediante aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a respectiva base de cálculo.

(Grifou-se).

Em relação às operações com destino às companhias aéreas (CNP 02.428624/0012-92 e 09.296.295/0013-01), a Impugnante entende que não se incluem nas regras da substituição tributária.

Informa que tais empresas prestam serviços de transporte aéreo (CNAE 51.11.1-00) e não revendem, isoladamente, sucos e néctares de frutas, portanto, não se enquadram no conceito de varejistas, distribuidores ou atacadistas, não havendo que se falar em operações posteriores.

Portanto, entende inaplicável a substituição tributária por se tratar de vendas diretamente para consumidor final. Ressalta a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/07 que, no seu entendimento, deixa claro a não aplicação da substituição tributária a empresas que utilizam o produto adquirido como consumidor final.

A Fiscalização traz matérias publicadas em jornais e *sites* de viagens, os quais relatam que o setor de aviação fornece produtos alimentícios aos passageiros nas aeronaves como fonte de receitas complementares, ou como diferencial diante da concorrência, sendo oferecidas refeições, lanches e bebidas.

Afirma que tais produtos são adquiridos da indústria de alimentação pelas companhias aéreas, o que caracteriza a ocorrência de operação subsequente.

Oportuno registrar que, no tocante aos produtos alimentícios relacionados no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, objeto da presente autuação, existe uma regra específica contida no art. 111 deste mesmo anexo, a saber:

Art. 111. A substituição tributária prevista para as operações subsequentes com as mercadorias de que trata o item 43 da Parte 2 deste Anexo aplica-se, inclusive, quando tais mercadorias forem destinadas:

I - a estabelecimento classificado no grupo 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) ou 56.2 (serviços de catering, bufê e outros serviços de alimentação preparada) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para utilização no preparo de refeição;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que a própria Autuada afirma que “tais empresas consomem os sucos e néctares em suas atividades de transporte de passageiros, ou seja, não revendem isoladamente os sucos e néctares, pelo contrário eles são consumidos na prestação de serviços”.

Observa-se que não há qualquer alegação de que os produtos sejam consumidos pela empresa aérea, até porque, são itens de alimentação humana. Portanto, ocorrem operações posteriores com as mercadorias.

Merece destacar que, para efeitos de aplicação da legislação do imposto, estabelece o inciso III do art. 222 do RICMS/02 que “consumidor final é a pessoa que adquira mercadoria para uso ou consumo próprio”, o que não é o caso das companhias aéreas em questão.

Não cabe discutir se ocorre a revenda isolada de tais produtos, ou se estes são repassados gratuitamente. Tal caso é semelhante à aquisição de alimentos por empresas para o fornecimento de refeições a seus empregados, diretamente ou por intermédio de terceiros, ainda que mediante pagamento de valor simbólico ou incentivado por programa social trabalhista, que igualmente constitui operação de circulação de mercadoria alcançada pela incidência do ICMS.

Veja-se o Acórdão nº 18.907/09/3ª deste CC/MG:

ACÓRDÃO: 18.907/09/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000154797-47

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – REFRIGERANTE - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. CONSTATAÇÃO FISCAL DE VENDAS DE REFRIGERANTES PROMOVIDAS POR INDÚSTRIA LOCALIZADA NESTE ESTADO COM DESTINO A DIVERSOS ESTABELECIMENTOS SEM A RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ARTIGO 56, INCISO II, § 2º DA LEI Nº 6763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO EM FACE DO ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DE DEFESA APRESENTADAS PELA IMPUGNANTE. MANTIDAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

MÉRITO

(...)

A IRREGULARIDADE APONTADA NOS AUTOS DIZ RESPEITO À FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO. EM OUTRAS PALAVRAS, A AUTUADA NÃO DESTACOU (NÃO RETEVE) O ICMS/ST NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR ELA OU O FEZ, EM ALGUMAS, A MENOR.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A CONTRIBUINTE ALEGA EM SUA DEFESA QUE AS MERCADORIAS SÃO DESTINADAS DIRETAMENTE A CONSUMIDORES FINAIS (NOTADAMENTE GRANDES EMPRESAS), QUE, GRATUITAMENTE OU MEDIANTE PREÇOS SIMBÓLICOS, FORNECEM ALIMENTOS (AI INCLUÍDOS OS REFRIGERANTES) A SEUS EMPREGADOS, A FIM DE GOZAR DOS BENEFÍCIOS DO PAT – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. ACRESCE QUE NESTE CASO NÃO HAVERIA OPERAÇÃO POSTERIOR QUE ENSEJASSE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E, MESMO QUE HOUVESSE, ELA SERIA ISENTA.

(...)

NÃO HÁ COMO PREVALECER, PORTANTO, AS ALEGAÇÕES RETRO ADUZIDAS, HAJA VISTA QUE O FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES POR EMPRESAS A SEUS EMPREGADOS, DIRETAMENTE OU POR INTERMÉDIO DE TERCEIROS, AINDA QUE MEDIANTE PAGAMENTO DE VALOR SIMBÓLICO OU INCENTIVADO POR PROGRAMA SOCIAL TRABALHISTA, CONSTITUI OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA ALCANÇADA PELA INCIDÊNCIA DO ICMS.

PORTANTO, AS SAÍDAS DAS MERCADORIAS DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA NÃO FORAM DIRETAMENTE A CONSUMIDORES FINAIS, EM FACE DAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES ESTAREM MATERIALMENTE COMPROVADAS NOS AUTOS.

(...)

E, AINDA NESTE CASO, É DEVIDA A RETENÇÃO (DESTAQUE) E O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO SUBSTITUTO, CABENDO AO CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO REQUERER A RESTITUIÇÃO DO VALOR RETIDO, NA HIPÓTESE DE OCORRÊNCIA DE SAÍDA COM ISENÇÃO, A TEOR DO ARTIGO 22 E SEGUINTE DO ANEXO XV DO RICMS/02.

(...)

NOS TERMOS DO ARTIGO 6º, INCISO VI, DA LEI Nº 6.763/75, OCORRE O FATO GERADOR NA SAÍDA DE MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO, **A QUALQUER TÍTULO**, INCLUSIVE EM DECORRÊNCIA DE BONIFICAÇÃO, E AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR. E MAIS: DE ACORDO COM O DISPOSTO NO § 8º DO MESMO ARTIGO 6º, CONSIDERA-SE IRRELEVANTE PARA A CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR A NATUREZA JURÍDICA DA OPERAÇÃO DE QUE RESULTE A SAÍDA DA MERCADORIA.

Assim, resta correta a exigência do ICMS/ST sobre as remessas das mercadorias relacionadas no item 43 da Parte 2 deste Anexo XV o RICMS/02 para estabelecimento de contribuinte deste Estado, nos termos do art. 12 do mesmo Anexo.

Não tem melhor sorte a alegação da Impugnante quanto à indevida aplicação do recolhimento do diferencial de alíquotas, em razão de que, de acordo com a Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/07, só estariam obrigados ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recolhimento do ICMS sobre o diferencial de alíquota decorrente das operações de uso e consumo, os contribuintes de outras Unidades da Federação que comercializarem os produtos relacionados nos itens 3 a 14, 16 e 26 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Insta esclarecer que essa Orientação, atualizada em 21/07/08, tem por escopo aperfeiçoar o atendimento aos clientes da SEF/MG, disponibilizando em seu *site* mais uma fonte de consulta fácil e rápida para contribuintes, contabilistas, profissionais e cidadãos interessados sobre o regime de substituição tributária nas operações com mercadorias. Foi elaborada no formato de "Perguntas e Respostas", visando a melhor compreensão da legislação aplicável à matéria e, discorre sobre alguns conceitos de maior relevância.

A Orientação não dispensa a leitura de toda a legislação tributária que trata da matéria. Assim, cabe ao Contribuinte estar ciente de todas as normas aplicáveis ao regime de substituição tributária, inclusive as listadas, quais sejam: Constituição art. 150, § 7º; Lei Complementar nº 87/96: art. 6º a 10; Código Tributário Nacional: art. 121 e 128; Lei Estadual nº 6.763/75: art. 22; Convênio ICMS 81/93, Convênios e Protocolos referentes à ST e Anexo XV do RICMS/02.

Cabe destacar, ademais, que, a teor do disposto na Cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93, que “estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal”, o sujeito passivo por substituição deverá observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.

Quanto à responsabilidade do estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas Unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio, em relação às entradas de mercadorias destinadas a uso e consumo, listadas no item 43 (produtos alimentícios) da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, está previsto na legislação desde 01/01/10, conforme disposto no § 2º do art. 12 do mesmo Anexo XV. Veja-se:

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 24, 26, 29 a 32, 39 e 43 a 48 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

uso, consumo ou ativo imobilizado do destinatário.

Efeitos de 1º/01/2010 a 30/09/2011 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do

“§ 2º A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao imposto devido na entrada, em operação interestadual iniciada em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, das mercadorias relacionadas nos itens 3 a 16, 18 a 24, 26, 29 a 32, 39, 43 a 46 da Parte 2 deste Anexo e destinadas a uso, consumo ou ativo permanente do destinatário.”

Assim, não prospera a alegação de que não seria aplicável a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS diferencial de alíquota decorrente das operações de uso e consumo relativas ao item 43 do dispositivo legal retromencionado.

A Impugnante aduz que os mesmos argumentos adotados em relação às companhias aéreas se aplicam às vendas realizadas com destino à empresa transportadora, e nas remessas para degustação, visto que essas também seriam consumidores finais.

Da análise da lista apresentada às fls. 920/921 que relaciona as notas fiscais destinadas a tais contribuintes, a Fiscalização apresenta as seguintes considerações:

A empresa “Transportadora Massa Costa”, inscrição estadual nº 702.159.382.08-53, CNPJ: 03.029.662/0017-40, tem como atividades secundárias o comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente (47.29.6-99) e o comércio varejista de bebidas (47.23.7-00) conforme consta na consulta a Receita Federal abaixo;

a empresa “Express Água Rápida Ltda.-EPP”, inscrição estadual nº 518.015.148.00-57, CNPJ: 03.055.518/0001-10 tem como atividade o comércio atacadista de água mineral (46.35.4-01), portanto, conclui-se que estes destinatários comercializam os produtos adquiridos da empresa Autuada o que enseja a realização de saída subsequente;

Malgrado a empresa “Expresso Rodominas Ltda.”, inscrição estadual nº 390.159.870.00-36, CNPJ: 04.799.398/0001-29, não possuir no seu rol de atividades a comercialização de qualquer produto, caracterizando-se como consumidor final dos produtos adquiridos da Autuada, destaca-se o fisco, em respeito à legislação já citada, exige o ICMS-ST referente ao diferencial de alíquota, conforme se verifica na coluna “M” do Anexo “B”.

De acordo com as telas de Consulta a Receita Federal, acostada pela Fiscalização às fls. 1012/1013 (Transportadora Massa Costa e Express Água Rápida Ltda.-EPP), verifica-se que as empresas tem como atividade o comércio varejista e atacadista de produtos, ficando assim patente, a incidência do ICMS/ST nas remessas a elas destinadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à empresa, Expresso Rodominas Ltda, correta a exigência do ICMS/ST relativo ao diferencial de alíquota conforme planilha “Demonstrativo da Apuração do ICMS/ST por Produto e por Nota fiscal” (fls. 61/240), com fulcro no § 2º do art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, acima transcrito.

As demais notas fiscais listadas às fls. 946/947 dos autos são operações com os Códigos Fiscais de Operações nº 6.910 (Remessa em bonificação, doação ou brinde), 6.911 (Remessa de amostra grátis) e 6.949 (outras saídas), todas tributadas pelo ICMS operação própria.

De acordo com o disposto no inciso I do art. 1º do RICMS/02 c/c o art. 12 do Anexo XV do RICMS/02, incide o ICMS/ST nas operações de saídas de brindes, amostra grátis, inclusive para degustação.

Tal entendimento encontra-se exposto na resposta à Consulta de Contribuinte nº 292/10. Veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 292/10

(MG de 17/12/10)

PTA Nº : 16.000377432-24

CONSULENTE : Café Três Corações S/A

ORIGEM : Santa Luzia – MG

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA –
APLICABILIDADE – OPERAÇÕES COM BRINDES –
Nas aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, inclusive em operações interestaduais ou de importação de bens para distribuição como brinde, cabe aplicação de substituição tributária, por força do disposto no inciso I do art. 1º do RICMS/02 c/c arts. 12 a 16 da Parte 1 do Anexo XV desse Regulamento.

CONSULTA:

1 – Está correto o entendimento de que as aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em operações internas ou interestaduais para distribuição como brinde, não estão sujeitas à obrigação de recolhimento do ICMS/ST, devido ao fato de não existir saída subsequente para comercialização?

2 – Está correto o entendimento de que, sobre as aquisições interestaduais de brindes para distribuição gratuita na forma de kits promocionais ou ações comerciais, incidirá apenas o ICMS obtido por meio da diferença entre as alíquota interna e interestadual sobre uma base de cálculo sem margem de valor agregado?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – Não. Nas aquisições de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, inclusive em operações interestaduais de bens para distribuição como brindes, cabe a aplicação de substituição tributária, por força do disposto no inciso I do art. 1º do RICMS/02 c/c arts. 12 a 16 da Parte 1 do Anexo XV desse Regulamento.

Ressalte-se que **as hipóteses em que não se aplica o regime de substituição tributária são aquelas previstas no art. 18 da Parte 1 do referido Anexo XV**, dentre as quais não se encontra relacionada a situação exposta na consulta.

Essas mercadorias para distribuição como brindes não são consideradas como de uso ou consumo do estabelecimento, não sendo exigido, nesse caso, o recolhimento do diferencial de alíquota de que trata o § 1º do inciso I do art. 42 do RICMS/02.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 10 de dezembro de 2010.(Grifou-se).

Deste modo, não resta qualquer dúvida que as operações relacionadas pela Impugnante estão todas sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST, visto que tais operações não são hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Das Penalidades aplicadas

Equivocado o entendimento da Impugnante acerca da inaplicabilidade da disposição da alínea “c” do inciso VII do art. 55, e o agravamento da multa do artigo 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 ao caso dos autos, visto que tais dispositivos se aplicam às operações que versem sobre substituição tributária.

Aduz que a maior parte do Auto de Infração trata de “antecipação tributária” relativa ao diferencial de alíquota quanto à venda de produtos para consumidor final, no caso as companhias aéreas.

Entretanto, não procedem as suas alegações.

Primeiro cabe esclarecer que já foi superado tal argumento. As saídas da indústria autuada para as companhias aéreas não se enquadram no conceito de saídas para consumidor final, conforme disposto no inciso III do art. 222 do RICMS/02.

De todo modo, cabe esclarecer que a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, aplica-se tanto às operações próprias, quanto às operações sujeitas ao ICMS/ST.

Quanto ao agravamento da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, decorre da substituição tributária.:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária. Grifou-se.

Portanto, correta a exigência da Fiscalização, visto que as exigências são exatamente do ICMS/ST devido nas saídas da indústria de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A Fiscalização exigiu a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, até 31/12/11, aplicando a denominada retroatividade benigna, a teor do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, reduziu a multa isolada ao percentual de 20% (vinte por cento) de forma a beneficiar a Autuada, em relação aos fatos ocorridos no período de 01/04/11 a 31/12/11. A partir de 01/01/12, capitulou a exigência na alínea "c" do inciso VII da Lei 6.763/75, redação dada pela Lei nº 19.978/11.

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; Grifou-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/11/03 a 31/12/11 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada.

Assim, a aplicação da penalidade contida no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, ocorreu em razão de a Impugnante ter mencionado como base de cálculo da substituição tributária valor inferior ao valor correto, resultando no valor do ICMS/ST a recolher menor ou informado a base de cálculo da substituição tributária como sendo R\$ 0,00 (zero) o que resultou na falta de recolhimento do ICMS/ST.

Restou, portanto, demonstrado que o não cumprimento da obrigação acessória, ou seja, não consignou a base de cálculo do ICMS/ST nas notas fiscais que emitiu ou a consignou a menor.

No entanto, como o núcleo do tipo do ilícito tributário adotado pelo texto legal, inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, vigente no período autuado de 01/04/10 a 31/12/11, era “por consignar”, conclui-se que a aplicação da multa isolada não é própria à infração cometida em relação aos documentos em que “deixou de consignar” os valores da base de cálculo do ICMS/ST e o respectivo imposto.

Portanto, em relação a este item, a conduta da Autuada foi deixar de consignar em documento fiscal que acobertou a operação ou a prestação base de cálculo prevista pela legislação.

Com o advento da Lei nº 19.978/11, ocorreu a inclusão do inciso XXXVII ao art. 55 da Lei nº 6.763/75, abaixo transcrito, que passou a apenar essa conduta. Entretanto, essa penalidade não deve ser aplicada de forma retroativa, nos termos do art. 105 do CTN:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo; (grifou-se)

Por outro lado, esta mesma lei alterou o texto do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, que de forma expressamente interpretativa incluiu as alíneas “a”, “b” e “c” ao respectivo inciso, deixando claro todas as condutas abrangidas dentro do tipo que possui como núcleo “por consignar”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, correto o procedimento adotado pela Fiscalização de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 em relação à irregularidade por consignar no documento fiscal o valor da base de cálculo do ICMS/ST menor do que a prevista na legislação.

Quanto às operações em que a Contribuinte não consignou qualquer valor como base de cálculo do ICMS/ST, exclui-se, por inaplicável a espécie.

A Impugnante afirma, também, que a base de cálculo da Multa Isolada estaria incorreta, visto que esta não pode ser a diferença de base de cálculo mas sim, o valor do imposto. Afirma que a alínea “c” do inciso VII do art. 55 da Lei nº 6.763/75 diz que a base é “o valor da diferença apurada”, ou seja, não diz que é a diferença da base de cálculo do ICMS/ST.

Alega ainda que deveria ser considerado o disposto no inciso III do art. 53 da mesma lei que prevê, expressamente, que a penalidade deve ser aplicada sobre o imposto não pago.

No entanto, tal interpretação é equivocada.

No caso das multas aplicadas com base no art. 55, os critérios a serem adotados são os dos incisos II a IV do art. 53, quais sejam: o valor das operações, o valor do imposto não recolhido ou o valor do crédito do imposto indevidamente aproveitado, conforme o caso. Veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III- o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência;

(...)

A alínea “c” d inciso VII do art. 55 da Lei 6.763/75 apena a conduta de consignar em documento fiscal valor da base de cálculo menor do que a prevista na operação, relativa à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, 20% (vinte por cento) da diferença apurada:

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (grifou-se).

A diferença apurada refere-se à diferença entre a base de cálculo do ICMS/ST consignado no documento fiscal e a base de cálculo do ICMS/ST devida. Não há outro entendimento. O critério adotado para este caso é o do inciso II do art. 53

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Lei 6.763/75 (o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação), conforme disposto no caput do art. 55.

Por fim, restou demonstrado que a Autuada não cumpriu, reiterando, a obrigação acessória a que estava obrigada, ou seja, consignou como base de cálculo do ICMS/ST valor inferior ao valor previsto na legislação. Portanto, correto o procedimento adotado pela Fiscalização de exigir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6763/75.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", por inaplicável à espécie, em relação às operações em que o Contribuinte não consignou qualquer valor como base de cálculo do ICMS/ST. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Patricia Cristina Cavallo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2015.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente / Relator