

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.484/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000555971-04
Impugnação: 40.010141369-02
Impugnante: Sakura Nakaya Alimentos Ltda.
IE: 001575615.00-99
Proc. S. Passivo: Fábio Roberto Corrêa Castilho/Outro(s)
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT - RJ

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de retenção e recolhimento de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em São Paulo/SP, que por força do Protocolo ICMS nº 28/09, está obrigada a reter e recolher o ICMS/ST na saída de produtos alimentícios para contribuintes do estado de Minas Gerais, na condição de substituta tributária. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, incisos II, § 2º e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em operações ocorridas no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2015, com mercadorias relacionadas no item 43.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, remetidas pela empresa autuada, estabelecida no Estado de São Paulo, contribuinte substituto tributário por força do Protocolo ICMS nº 28/09 (produtos alimentícios), e destinadas a diversos contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.

Exige-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, combinado com o § 2º, inciso I e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus procuradores legalmente constituídos, Impugnação às fls. 47/92, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 110/147.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, em operações ocorridas no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2015, com mercadorias relacionadas no item 43.1 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dentre as irregularidades constantes do Auto de Infração - AI, aponta a Fiscalização não ter havido a retenção do ICMS devido por substituição tributária, nas operações que destinaram mercadorias a contribuintes detentores de regimes especiais concedidos pelo próprio Estado de Minas Gerais, especificamente para dispensa da retenção do ICMS/ST nas operações que lhes destinem mercadorias. Indica como detentoras as empresas Congebrás Alimentos Ltda e Chuá Distribuidora de Alimentos e Representações S.A.

É fato que alguns contribuintes mineiros são detentores de Regime Especial de Tributação - RET. Também é verdade que por vezes desobrigam seus fornecedores da obrigação de reter e recolher antecipadamente o ICMS devido pelas operações subsequentes com as mercadorias, ficando o detentor do regime especial responsável pela obrigação.

Contudo, não é esse o caso dos regimes especiais concedidos aos contribuintes acima.

Pela simples leitura dos aludidos regimes, constata-se que a Impugnante não está dispensada da obrigação de reter e recolher o ICMS devido a título de substituição tributária pelas operações subsequentes, isto porque, apenas concedem a seus detentores a dilatação de prazo de recolhimento quando forem os responsáveis pelo recolhimento, ou seja, quando a responsabilidade não tiver sido atribuída ao remetente das mercadorias. É o que estabelece o parágrafo 2º do art. 1º de ambos os regimes especiais.

Assim, relativamente a este item, razão assiste ao Fisco, devendo ser mantido o correspondente valor do crédito tributário.

Já no tocante à falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST para a mercadoria classificada pela Contribuinte no código NBM/SH 2106.90.90 (coberturas para sorvete – sabores morango ou caramelo - coberturas Kenko), razão assiste à Impugnante.

Nesse caso, devem ser excluídas as exigências relativas ao produto classificado no código NBM/SH 2106.90.90 (Coberturas Kenko), sabores morango ou caramelo, conforme entendimento constante, de forma expressa, na solução dada à Consulta de Contribuintes nº 028/13, de 28/02/13, *in verbis*:

Saliente-se que o referido subitem 43.1.46 estabelece a aplicação da substituição tributária aos produtos classificados nas subposições 2106.10.00, 2106.90.30 e 2106.90.90 da NBM/SH descritos como “complementos alimentares compreendendo, entre outros, shakes para ganho ou perda de peso, barras e pós de proteínas, tabletes ou barras de fibras vegetais, suplementos alimentares de vitaminas e minerais em geral, ômega 3 e demais suplementos similares, ainda que em cápsulas”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os demais produtos classificados na subposição 2106.90.90 da NBM/SH, mas que não estão descritos no subitem em comento, não estão sujeitos ao referido regime.

Dessa forma, considerando a classificação apresentada nas Soluções de Consultas anteriormente citadas, não se aplica a substituição tributária às coberturas de caramelo e de morango, classificadas sob na subposição 2106.90.90 da NBM/SH.

(Grifos acrescidos).

Assim, relativamente a esse item, razão assiste à Impugnante, devendo o correspondente valor ser excluído do crédito tributário.

Questiona, ainda, a Impugnante, a inclusão da parcela dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST, alegando que há evidente incompatibilidade entre os termos do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, que determina a inclusão de valores de descontos incondicionais no cálculo do ICMS/ST, e os termos da cláusula terceira do Protocolo ICMS 28/09, que limita o valor de partida para o cálculo do ICMS/ST a valores efetivamente cobrados do destinatário.

Registra ser conhecedora de decisões deste Conselho de Contribuintes em conformidade com o entendimento da presente autuação, ou seja, a aceitação da inclusão do desconto incondicional na formação da base de cálculo do ICMS/ST, uma vez que haveria, conforme a cláusula oitava do Convênio ICMS nº 81/93, a determinação de que os contribuintes de outros estados estariam sujeitos à legislação interna do estado de destino das mercadorias.

Argumenta que não pode prevalecer tal interpretação, pois a cláusula décima quarta do citado Convênio ICMS nº 81/93 prevê que Convênios ou Protocolos firmados entre as unidades da Federação poderão estabelecer regras específicas em relação ao citado Convênio, de forma que as regras específicas estabelecidas por Convênio ou Protocolo ICMS são regras especiais e que dispositivos da legislação interna dos estados são regras gerais, e que as regras especiais prevalecem sobre as regras gerais quando conflitantes.

Relata que o estado de Minas Gerais, de comum acordo com o estado de São Paulo, voluntariamente obrigou-se ao Protocolo ICMS 28/09, o qual impõe regra especial para a formação da base de cálculo do ICMS/ST, cuja redação, especificamente o § 1º da cláusula terceira, não prevê a inclusão do desconto incondicional na determinação desta base de cálculo.

Alega que a mudança implementada no Protocolo ICMS nº 28/09, pelo Protocolo ICMS nº 09/16, vigente a partir de 18 de fevereiro de 2016, que deu nova redação a citada cláusula terceira, passando a definir que a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o valor definido conforme critérios estabelecidos na legislação do estado de destino da mercadoria, é a maior prova do acerto da tese por ela defendida, uma vez que somente a partir desta alteração ficou consagrada e expressamente autorizada a aplicação do disposto no art. 19 do Anexo XV do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa que tanto o RICMS/02 quanto o Protocolo ICMS nº 28/09 integram a legislação interna do estado de Minas Gerais, uma vez que o RICMS/02 corresponde a uma compilação de decretos do Poder Executivo e tem, por conseguinte, status de decreto, que é o mesmo veículo normativo que normalmente os estados utilizam para aprovar protocolos ICMS.

Contudo, diferente do entendimento externado pela Impugnante, os Convênios e Protocolos ICMS que tratam de substituição tributária não são reproduzidos *ipsis litteris* na legislação interna, pois, dado seu caráter apenas autorizativo, necessitam de regulamentação pelo Poder Executivo de cada estado, não podendo afrontar os pressupostos da legislação interna dos entes signatários.

Nesse sentido, por meio da regulamentação, é possível interpretar as normas, no intuito de lhes dar efetividade.

Assim, no caso em análise, a partir da regulamentação ocorrida por meio do RICMS/02, deverá ser observada, para fins do imposto devido a título de substituição tributária, a base de cálculo imposta pelo item 3 da alínea “b” do inciso I do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV regulamentar.

Acrescenta-se que, nos termos do disposto na Cláusula oitava do Convênio ICMS 81/93, o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, no caso, Minas Gerais.

E não se verifica qualquer conflito aparente de normas, como entende a Impugnante. É certo que o Convênio ICMS nº 81/93 dita normas gerais para a matéria em exame e que os protocolos podem ditar normas específicas e complementares ao referido convênio, sem prejuízo da observância, pelo contribuinte substituto tributário, da legislação do estado destinatário das mercadorias.

Corroborando o entendimento ora externado a seguinte decisão do TJMG:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. MARGEM DE VALOR AGREGADO AJUSTADA. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOR. MULTA. CABIMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO. SENTENÇA MANTIDA. - NO CASO EM EXAME DEVE SER OBSERVADA A PREVISÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 46.114/2012, VIGENTE A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2013, E QUE ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080/2002, PASSANDO A EXIGIR A MVA AJUSTADA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. - AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA TÊM PREVISÃO LEGAL (ART. 55, VII, E 56, II, §2º, DA LEI 6.763/75), E NÃO VIOLAM OS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O DO NÃO CONFISCO. POSSUEM NATUREZA E FUNÇÃO PUNITIVAS, OBJETIVANDO, EM TESE, COIBIR A INADIMPLÊNCIA E GARANTIR A INTEIREZA DA ORDEM

JURÍDICA TRIBUTÁRIA. - RECURSO NÃO PROVIDO. PED.CONC.SUSP.AP. Nº 1.0000.16.063296-4/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - REQUERENTE(S): JAGUAR E LAND ROVER BRASIL IMPORTACAO E COMERCIO DE VEICULOS LTDA. - REQUERIDO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS.

INFERE-SE PELA LEGISLAÇÃO SUPRAMENCIONADA QUE A UTILIZAÇÃO DA MARGEM DE VALOR AGREGADO NA FORMA AJUSTADA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, SOMENTE PASSOU A SER EXIGIDA, MEDIANTE CONVÊNIO DO CONFAZ, A PARTIR DE 01/9/2013, PORQUANTO OS CONVÊNIOS ANTERIORES NÃO PREVIAM A MVA AJUSTADA. CONTUDO, A MEU ENTENDER, NO CASO EM EXAME DEVE SER OBSERVADA A PREVISÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 46.114/2012, VIGENTE A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2013, E QUE ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080/2002, PASSANDO A EXIGIR A MVA AJUSTADA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, SEGUNDO O QUAL: O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NO USO DE ATRIBUIÇÃO QUE LHE CONFERE O INCISO VII DO ART. 90 DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO E TENDO EM VISTA O DISPOSTO NA RESOLUÇÃO Nº 13/2012 DO SENADO FEDERAL, DECRETA: ART. 1º O § 5º DO ART. 19 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002, PASSA A VIGORAR COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

"ART. 19.

(...) § 5º NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM AS MERCADORIAS RELACIONADAS NA PARTE 2 DESTE ANEXO, QUANDO O COEFICIENTE A QUE SE REFERE O INCISO IV DESTE PARÁGRAFO FOR MAIOR QUE O COEFICIENTE CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA INTERESTADUAL, PARA EFEITOS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM UTILIZAÇÃO DE MARGEM DE VALOR AGREGADO (MVA), ESTA SERÁ AJUSTADA À ALÍQUOTA INTERESTADUAL APLICÁVEL, OBSERVADA A FÓRMULA "MVA AJUSTADA = $\{[(1 + \text{MVA-ST ORIGINAL}) \times (1 - \text{ALQ INTER}) / (1 - \text{ALQ INTRA})] - 1\} \times 100$ ", ONDE: (...)

ART. 2º O SUBITEM 16.1 DA PARTE 2 ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS (RICMS) PASSA A VIGORAR COM A SEGUINTE REDAÇÃO:

(...)

ART. 3º ESTE DECRETO ENTRA EM VIGOR NA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO, PRODUZINDO EFEITOS A PARTIR DO DIA 1º DE JANEIRO DE 2013.

ISTO PORQUE O DECRETO Nº 46.114/2012 APENAS DETERMINOU A INCLUSÃO DA MVA AJUSTADA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, SEM IMPLICAR QUALQUER EXONERAÇÃO TRIBUTÁRIA. DESSE MODO, NÃO SE HÁ DE COGITAR DA EXIGÊNCIA DE CELEBRAÇÃO DE CONVÊNIO INTERESTADUAL PARA INCLUSÃO DA MVA AGREGADA NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST, JÁ QUE ESTE É DE OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA APENAS NAS HIPÓTESES DE CONCESSÃO DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS, NÃO SENDO ESTE O CASO EM EXAME.

ASSIM, EM QUE PESE A EDIÇÃO DO CONVÊNIO Nº 61/2013, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/9/2013, TAL FATO NÃO AFASTA A OBRIGATORIEDADE DA INCIDÊNCIA - JÁ PREVISTA ANTERIORMENTE - DA MVA AJUSTADA NA BASE DE CÁLCULO DOS FATOS GERADOS OCORRIDOS ANTERIORMENTE A SUA VIGÊNCIA, HAJA VISTA QUE A MVA AJUSTADA SE TORNOU EXIGÍVEL NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST A PARTIR DA VIGÊNCIA DO DECRETO ESTADUAL Nº 46.114/2012.

NESSE SENTIDO, APRESENTA-SE REGULAR A COBRANÇA DA MVA AJUSTADA, NÃO EXISTINDO QUALQUER VÍCIO OU ILEGALIDADE NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE À EXECUÇÃO.

(GRIFOU-SE).

Esse entendimento é corroborado por várias respostas de Consultas de Contribuintes exaradas pela Superintendência de Tributação da SEF/MG, dentre as quais se destaca:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 218/12

PTA Nº : 16.000452889-13

CONSULENTE : Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado de São Paulo – SINDER/SP

ORIGEM: São Paulo – SP

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – Prevalece a aplicação da substituição tributária em relação às operações com as mercadorias de que trata o item 43, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, ainda que sejam destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 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, nos termos do art. 111 da Parte 1 desse mesmo Anexo.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, estabelecida no Estado de São Paulo, é entidade representativa de empresas que exploram atividades de industrialização e comercialização de produtos do ramo alimentício (produtos da indústria alimentícia).

Informa que, a partir de 1º/08/2009, as saídas interestaduais dos produtos relacionados no Anexo Único do Protocolo ICMS 28/2009, reproduzido na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, passaram a se sujeitar ao regime de substituição tributária.

Aduz que, na consecução de suas atividades, seus filiados industriais realizam operações com produtos da indústria alimentícia utilizados como insumos (ingredientes) pelos destinatários em processos que implicam na modificação da natureza ou da apresentação do produto ou mesmo no seu aperfeiçoamento para consumo, não havendo, diante da natureza e destinação dos produtos comercializados, cadeia ou saída subsequente com o produto.

Afirma que, relativamente às operações internas, possui solução de consulta emanada da consultoria tributária do Fisco do Estado de São Paulo dispensando seus filiados da substituição tributária em relação aos produtos utilizados como insumos (ingredientes) pelos estabelecimentos destinatários.

Alega que esta Diretoria de Orientação e Legislação Tributária da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais já se manifestou em seu roteiro de perguntas e respostas da Orientação DOLT/SUTRI 001/2007 no sentido de que, para a aplicação do regime de substituição “para frente”, deverá haver a concretização do fato gerador presumido (o que não ocorre quando o produto é utilizado como insumo) e que a referida sistemática não deve onerar a cadeia de comercialização do produto, mas tão somente alterar o responsável tributário.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - É devido o ICMS no regime monofásico da substituição tributária, com a retenção antecipada do imposto, nos termos da Cláusula primeira do Protocolo ICMS 28/09 (reproduzida no art. 12, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02), em relação à venda (saída interestadual) de produtos da indústria

alimentícia destinados a bares, restaurantes, padarias e similares utilizados como insumos (ingredientes) na preparação ou processamento de refeições em geral (pratos, lanches, salgados, etc.)?

2 – Caso a resposta ao primeiro quesito seja negativa, como os filiados da Consulente deverão proceder em relação aos documentos fiscais que emitem nas saídas interestaduais que realizam?

2.1 – Deverão inserir uma observação no campo “Informações Complementares”, indicando a não sujeição do produto no regime de substituição tributária nos termos do inciso IV e § 4º do art. 18, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02?

2.2 – Deverão obter declaração firmada pelo destinatário, atestando a finalidade e utilização do produto, mesmo diante do inciso II, § 2º, art. 18, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, que lhe transfere a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST caso não o utilize como insumo?

2.3 – Restará alguma obrigação principal ou acessória por parte dos estabelecimentos mineiros (destinatários) que receberem a mercadoria não destinada à saída subsequente relativamente ao ICMS/ST, em razão da vigência do regime de substituição tributária também em âmbito interno?

3 – Caso a resposta ao primeiro quesito seja positiva, os estabelecimentos mineiros que receberem a mercadoria não destinada à saída subsequente (revenda dentro do Estado) com retenção do ICMS/ST na fonte poderão se creditar desse imposto nos termos do § 8º, art. 66 do RICMS/02?

RESPOSTA:

1 – A substituição tributária estabelecida pelo Protocolo ICMS 28, de 05 de junho de 2009, firmado entre os Estados de Minas Gerais e de São Paulo, dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com produtos alimentícios realizadas entre contribuintes situados nos referidos Estados.

Todavia, importa destacar que o sujeito passivo por substituição deve observar as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria, conforme dispõe a Cláusula oitavo do Convênio ICMS 81, de 10 de setembro de 1993, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária.

Informe-se que, no caso de Minas Gerais, as disposições relativas ao regime de substituição tributária encontram-se reunidas no Anexo XV do RICMS/02.

Conforme já esclarecido por esta Diretoria, relativamente às operações destinadas a contribuintes que exploram a atividade de fornecimento de alimentação, poderia cogitar-se sobre a aplicação da regra geral disposta no inciso IV do art. 18, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, no qual se encontra previsto que a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

No entanto, como regra específica, desde 1º de junho de 2008, o art. 111, Parte 1 do mesmo Anexo XV, acrescido pelo Decreto no 44.772/08, dispõe que prevalece a aplicação da substituição tributária em relação às operações com as mercadorias relacionadas no item 43, Parte 2, do citado Anexo, ainda que sejam destinadas aos estabelecimentos classificados nos grupos 55.1 (hotéis e similares), 56.1 (restaurante e outros estabelecimentos de serviços de alimentação) e 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.

Trata-se, portanto, de exceção à regra contida no inciso IV, art. 18 do Anexo XV referido. Desse modo, os produtos do item 43, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, utilizados como ingredientes no preparo de refeições, estão sujeitos à substituição tributária, nas operações promovidas pelos filiados da Consulente com destino a contribuintes estabelecidos em Minas Gerais.

Nas vendas realizadas por filiados da Consulente para contribuinte mineiro, de mercadorias relacionadas na Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, mas não no referido item 43, para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, não se aplica a substituição tributária.

2 – Prejudicada. Não obstante, vale ressaltar que a legislação tributária do Estado de Minas Gerais não prevê nenhuma anotação própria no corpo da nota fiscal, no caso específico de saída de mercadoria não alcançada pela substituição tributária.

Acrescente-se que, no caso de aquisição, em operação interestadual, de mercadorias sujeitas a substituição tributária de âmbito interno, deverá o destinatário, contribuinte mineiro, apurar e recolher o imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, conforme o disposto no art. 14, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, apurando a base de cálculo conforme o disposto no inciso I, art. 19 da referida Parte 1 do Anexo XV, observando a margem de valor agregado (MVA), ajustada à alíquota interestadual, quando a alíquota interna for superior à interestadual.

3 – Prejudicada. A legitimidade da Consulente para formular consulta à Superintendência de Tributação sobre aplicação de legislação tributária, bem como os efeitos próprios do referido instituto, limitam-se aos fatos de interesse de seus filiados, conforme disposto no caput do art. 37 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Esclareça-se, entretanto, que o contribuinte mineiro classificado nos grupos 55.1, 56.1 ou 56.2 da CNAE, que apura o imposto por débito e crédito, destinatário de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária utilizada por seu estabelecimento como ingrediente no preparo de refeição, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com essa mercadoria, nos termos do § 8º, art. 66 do RICMS/02, observados os demais requisitos previstos na legislação tributária mineira.

Por fim, a propósito das matérias acima tratadas, sugere-se a leitura, dentre outras, das Consultas de Contribuinte nº 306/2010, 052/2011, 164/2011 e 266/2011, disponíveis no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda na internet (<http://www6.fazenda.mg.gov.br/sifweb/>).

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 5 de novembro de 2012.

(Grifou-se).

Ademais, frisa-se 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 que na operação de circulação de mercadorias promovida por contribuinte, ditas operações próprias, os descontos incondicionais não integram sua base de cálculo, conforme determinam os arts. 13, § 1º, inciso II, alínea “a” da LC 87/96 e 13, § 2º, item 1, “b” da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, a discussão travada nos presentes autos gira em torno dos descontos incondicionais, concedidos nas operações entre contribuintes substituto e substituído, e a inclusão ou não de tal rubrica na base de cálculo das operações subsequentes presumidas.

Em 11/08/11, foi publicado o Decreto nº 45.688, que alterou a redação do item 3, alínea “b”, inciso I, art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, evidenciando de forma expressa que os “descontos concedidos, inclusive o incondicional”, integram a base de cálculo da substituição tributária. Confira-se:

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).

Tal disposição respalda-se no art. 8º da LC nº 87/96, *in verbis*:

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

(...)

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

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

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

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

(...)

§ 4º A margem a que se refere a alínea c do inciso II do caput será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que

por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, devendo os critérios para sua fixação ser previstos em lei (...).

Saliente-se que a Lei nº 6.763/75 traz idêntica literalidade.

Cabe mencionar que o entendimento defendido pela Impugnante, quanto à não inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, encontra óbice para aplicação no âmbito deste Conselho de Contribuintes, nos termos do que dispõem o art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e o art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Vale dizer que, no caso da substituição tributária, não se pode, inegavelmente, ter a garantia de que o valor do desconto incondicional concedido na operação própria será repassado, automaticamente, para o consumidor final, na operação subsequente.

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.

(Grifou-se).

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.

Nesse mesmo sentido, vale reportar aos ensinamentos de Marco Aurélio Greco, segundo o qual “o interesse arrecadatário do Fisco 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 arrecadatário do Estado” (*in Substituição Tributária (Antecipação do Fato Gerador*, 2ª edição, Malheiros, p. 111).

Em relação ao tratamento diferenciado em relação à inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST ao setor de medicamentos, citado pela Impugnante, convém registrar que, em função das peculiaridades desse segmento, no qual o repasse dos descontos incondicionais aos consumidores finais é prática notoriamente conhecida e adotada há vários anos pelos contribuintes integrantes dessa cadeia econômica, foi publicado o Decreto nº 45.706/11 com o intuito de deixar claro que a inclusão do desconto incondicional na formação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não se aplica ao referido setor. Examine-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02

Art. 59. Relativamente às mercadorias de que trata o item 15 da Parte 2 deste Anexo, a base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária é:

(...)

I - nas operações promovidas pelo fabricante, inclusive quando a responsabilidade couber ao adquirente, a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte;

II - nas operações promovidas por contribuinte não fabricante:

a) o preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico para a mercadoria, ressalvadas as hipóteses previstas na alínea "b";

b) a prevista no art. 19, I, "b", 3, desta Parte:

1. quando promovida por industrial detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, desde que a mercadoria tenha sido recebida de estabelecimento situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária;

2. quando promovida por importador situado em unidade da Federação signatária do Protocolo para aplicação da substituição tributária e detentor do registro da mercadoria junto ao órgão público regulador de que trata o art. 12 da Lei Federal nº 6.360, de 1976;

3. quando a mercadoria não tiver seu preço máximo de venda a consumidor divulgado por entidade representativa do segmento econômico.

§ 5º Nas hipóteses do inciso I e da alínea "b" do inciso II do caput, os valores dos descontos incondicionais concedidos não serão considerados para a apuração da base de cálculo do imposto devido a título de substituição tributária.

Efeitos a partir de 27/08/2011 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 45.706, de 26/08/2011.

(Grifou-se).

Observa-se que a única ressalva para não inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST nos casos em que a legislação determina a aplicação da regra a que se refere o inciso I, alínea "b", item 3 do referido art. 19 (base de cálculo do ICMS/ST definida mediante aplicação do critério da Margem de Valor Agregado – MVA) é aquela prevista no § 5º supracitado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, repita-se, os questionamentos trazidos pela Autuada sobre a metodologia de apuração da MVA e também o questionamento acerca do tratamento diferenciado em relação à inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST, caso queira a Autuada, poderão ser levados à análise do órgão competente da SEF/MG, oportunidade em que ela poderá comprovar inequivocamente que é prática do setor de produtos que comercializa o repasse dos descontos incondicionais aos consumidores finais.

A Portaria CAT nº 239/09, exarada pelo Fisco de São Paulo, que define as MVAs aplicadas no âmbito daquele estado para os produtos alimentícios, que segundo consta na impugnação, são apuradas por meio de pesquisa de preços realizada no âmbito do referido Estado pela FIPE, define as margens de agregação a serem adotadas nas operações com destino àquele Estado. Examine-se:

Portaria CAT - 239, de 25-11-2009

(DOE 26-11-2009)

Estabelece a base de cálculo na saída de produtos da indústria alimentícia, a que se refere o artigo 313-X do Regulamento do ICMS O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto nos artigos 28-A, 28-B e 28-C da Lei 6.374, de 1º de março de 1989, nos artigos 41, 313-W e 313-X do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000, expede a seguinte portaria:

Art. 1º - A base de cálculo para fins de retenção e pagamento do imposto relativo às saídas subseqüentes das mercadorias arroladas no § 1º do artigo 313-W do RICMS, com destino a estabelecimento localizado em território paulista, será o preço praticado pelo sujeito passivo, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao adquirente, acrescido do valor adicionado calculado mediante a multiplicação do preço praticado pelo Índice de Valor Adicionado Setorial - IVA-ST relacionado no Anexo Único.

§ 1º - Quando não houver a indicação do IVA-ST específico para a mercadoria deverá ser aplicado o percentual estabelecido para o setor no Anexo Único da Portaria CAT - 16/09, de 23 de janeiro de 2009.

§ 2º - na hipótese de entrada de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação cuja saída interna se já tributada com alíquota superior a 12% (doze por cento), o estabelecimento destinatário paulista deverá utilizar o "IVA-ST ajustado", calculado pela seguinte fórmula:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

$$\text{IVA-ST ajustado} = [(1 + \text{IVA-ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$$
, onde:

1 - IVA-ST original é o IVA-ST aplicável na operação interna, conforme previsto no caput;

2 - ALQ inter é a alíquota interestadual aplicada pelo remetente localizado em outra unidade da Federação;

3 - ALQ intra é a alíquota aplicável à mercadoria neste Estado.

Art. 2º - Fica revogada, a partir de 1º de janeiro de 2010, a Portaria CAT 57/08, de 28 de abril de 2008.

Art. 3º - Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos no período de 1º de janeiro de 2010 a 31 de dezembro de 2010.

(Grifou-se).

Ainda que se considere que as MVAs adotadas pelo estado de Minas Gerais, a partir de março de 2010, referem aos mesmos percentuais adotados pelo estado de São Paulo, em razão da celebração do Protocolo ICMS 28/09, não se pode afirmar que os descontos incondicionais praticados pela Autuada são repassados aos consumidores finais, conforme a tese trazida pela Defesa, uma vez que, repita-se, as pesquisas de preços efetuadas pela FIPE ocorreram no âmbito daquele estado, não retratando os preços praticados no mercado varejista mineiro.

O entendimento de que o desconto incondicional compõe a base de cálculo do ICMS/ST é também adotado por outros Fiscos. Cita-se, por exemplo, as seguintes orientações:

SEFAZ PA

ASSUNTO: ICMS. BASE DE CÁLCULO/ ST E ANTECIPAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS.

PEDIDO

Análise e apreciação da matéria relacionada à integração dos descontos incondicionados na composição da base de cálculo aplicável à substituição tributária e a antecipação do ICMS devido nas operações internas subsequentes, considerando o seguinte:

1. A interpretação dada pela PGE é corroborada pela DTR - cabe destacar neste ponto, que o encaminhamento inicial à PGE deu-se em virtude da interpretação da DFI, quanto a possibilidade de inclusão na base de cálculo do ICMS ST dos descontos ditos incondicionais basear-se em decisões judiciais;

2. Caso seja positivo o posicionamento acima pergunta-se a extensão do mesmo, ou seja, se abrange operações relativas as mercadorias sujeitas a antecipação na entrada no Estado do Pará, dado que a

antecipação é modalidade de substituição tributária “para frente”;

3. Caso seja positiva a manifestação acima qual o entendimento desta DTR quanto ao cálculo do ICMS antecipado, no caso de concessão de desconto incondicional nas operações realizadas por contribuintes possuidores de tratamento diferenciado - atacadista e/ou varejista.

LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

➤ Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1998;

➤ RICMS - PA, aprovado pelo Decreto 4.676, de 18 de junho de 2001.

MANIFESTAÇÃO

Sobre as questões suscitadas, temos a comentar:

1. A Lei Complementar nº 87/96 ao dispor sobre a base de cálculo do ICMS para fins de substituição tributária assim dispõe:

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

[...]

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

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

[...]

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, poderá a lei estabelecer como base de cálculo este preço.”

2. Ao tratar da composição da base de cálculo, esta mesma Lei Complementar disciplina:

Art. 13.[...]

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

[...]

II - o valor correspondente a:

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

[...]

3. Assim, de uma interpretação sistemática, podemos afirmar que nas operações em que o vendedor da mercadoria concede descontos incondicionados, em que estes são expressos nos documentos fiscais, a base de cálculo do ICMS, da operação própria, será sempre menor que o valor da operação, uma vez que sobre esse valor não incidirá o ICMS. Contudo, este fato em nada influencia a formação da base de cálculo da ST, uma vez que, o preço de partida será sempre o valor da operação, sobre o qual deverão, teoricamente, estar incluídos todos os valores que formam o preço da mercadoria.

4. Ainda neste sentido, o RICMS-PA e o Manual de Orientação do Contribuinte - NF-e ao tratarem dos “campos dos documentos”, prevêem nos quadros “Dados do Produto” e “Dados dos Produtos e Serviços”, respectivamente, campos diferentes para aposição do valor total do produto e das respectivas bases de cálculo, corroborando a assertiva de que nem sempre o valor da operação coincide com a base de cálculo do tributo.

5. No que se refere à base de cálculo para fins de antecipação do ICMS, ocorre a mesma situação. De fato, o art. 109 do Anexo I do RICMS, ao tratar da base de cálculo da antecipação dispõe que o imposto a ser recolhido sob este sistema terá como preço de partida o valor da operação.

“Art. 109. Na hipótese de não haver preço final ao consumidor, único ou máximo, fixado por autoridade competente, o imposto a ser recolhido pelo contribuinte será calculado sobre o somatório das seguintes parcelas:

“I - o valor da operação própria realizada pelo remetente;

[...]

6. Quanto às operações com mercadorias remetidas a contribuintes localizados no Estado do Pará que são detentores do regime especial de que trata o art. 127 do Anexo I do RICMS-PA, igualmente, os descontos deverão compor a base de cálculo para efeito de cobrança do ICMS sob o regime da antecipação.

CONCLUSÃO,

Por todo o exposto, informamos que o preço de partida para a formação da base de cálculo das operações sujeitas à substituição tributária e antecipação do ICMS será sempre o valor da operação própria realizada pelo remetente, dela fazendo parte os valores correspondentes a qualquer os descontos, seja condicionados seja incondicionados. SMJ

Belém (PA), 24 de maio de 2013.

UZELINDA MARTINS MOREIRA, Coordenadora CCOT/DTR;

ROSELI DE ASSUNÇÃO NAVES, Diretora de Tributação.

(Grifos acrescidos).

SEFAZ PI

ESTADO DO PIAUÍ SECRETARIA DA FAZENDA
UNIDADE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA -
UNATRI PARECER UNATRI/SEFAZ Nº 1.107/2005 1

Assunto: Tributário ICMS Substituição Tributária -
Base de Cálculo

Conclusão: Na forma do parecer

A parte interessada, acima qualificada, formula consulta a Secretaria da Fazenda, objetivando receber informações quanto a composição da base de cálculo da Substituição Tributária nas operações em que o fornecedor concede desconto incondicional no preço dos produtos.

Informa o consulente que nas suas aquisições de fraldas descartáveis, absorventes higiênicos e outros produtos submetidos ao regime de substituição tributária na origem, seu fornecedor Johnson & Johnson concede habitualmente desconto incondicional, destacando-o no documento fiscal emitido, sendo que, tal desconto não é abatido do valor inicial utilizado para efeito de base de cálculo da substituição tributária. O seu entendimento é de que, em sendo a base de cálculo da substituição tributária determinada a partir do valor da operação (e não de preço fixado), o referido desconto deve ser excluído do cálculo. Cita o inciso II do art. 54 do RICMS como supedâneo ao seu questionamento.

Acostado à consulta, apresenta documento segundo o qual a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia admite a determinação da base de cálculo da

substituição tributária na forma reclamada.

Face ao expendido, manifestamos o nosso entendimento, na forma da legislação tributária em vigor.

A lei tributária dispõe de forma distinta sobre a base de cálculo da operação própria e a base de cálculo para fins de substituição tributária.

Na composição da base de cálculo do imposto da operação própria é admissível o abatimento do desconto concedido incondicionalmente, haja vista o teor da alínea “a” do inciso II do § 5º do art. 24 da Lei nº 4.257, de 06 de janeiro de 1989, que determina a inclusão em seu cômputo somente dos descontos concedidos sob condição:

Art. 24. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 5º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso IX do caput deste artigo:

(...)

II - o valor correspondente a:

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

Contrário senso, em tais operações o valor dos descontos concedidos incondicionalmente não deve integrar a base de cálculo da respectiva operação.

A composição da base de cálculo para efeito de substituição tributária na hipótese sob consulta, está disciplinada no art. 25, II da Lei nº 4.257, de 06 de janeiro de 1989, verbis:

“Art. 25. A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será:

II – em relação às operações ou prestações subseqüentes, obtidas pelo somatório das parcelas seguintes, observado o disposto no § 7º:

a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário, incluído o IPI, quando for o caso;

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

c) a margem de lucro fixada no Regulamento; (grifamos)

Note-se que, no tocante à composição da base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, o valor inicial é o da operação própria realizada. Em momento algum a legislação tributária estadual determina ou refere-se a qualquer dedução relacionada com descontos concedidos pelos fornecedores aos adquirentes dos produtos sujeitos à substituição tributária, até porque tal dedução implicaria redução do valor do imposto retido a recolher, relacionado às operações subseqüentes.

Com efeito, os dispositivos transcritos dispõem de forma clara e inequívoca sobre quais parcelas constituirão o valor da base de cálculo para exigência do imposto por substituição tributária.

Desse modo, a luz da legislação tributária estadual, na determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não deverá haver qualquer dedução, mesmo decorrente de descontos concedidos incondicionalmente pelo fornecedor, exceto nos casos previstos nos respectivos convênios ou protocolos instituidores da sistemática de substituição tributária.

É o parecer. À consideração superior.

UNIDADE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - UNATRI, em Teresina, 09 de agosto de 2005.

EDIVALDO DE JESUS SOUSA

Agente Fiscal – Mat. 02240-3

De acordo.

Encaminhe-se à Superintendência da Receita para os procedimentos finais.

(Grifos acrescidos).

SEFAZ/RJ

(Manual ST/Secretaria de Estado de Fazenda Estado do Rio de Janeiro)

Base de Cálculo

A base de cálculo do ICMS/ST em relação às operações subsequentes, observada a ordem a seguir, é:

- preço final a consumidor sugerido pelo fabricante, pelo importador. O valor do frete deverá ser somado ao respectivo preço, quando não incluído no mesmo;
- o preço máximo, ou único, de venda a varejo fixado pela autoridade competente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), caso adotado;
- o montante formado pelo valor da operação ou prestação própria realizada pelo contribuinte substituto, neste valor incluído o valor do IPI, acrescido do frete e carreto, seguro e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, da margem de valor agregado, relativa às operações ou prestações subseqüentes, determinada pela legislação.

Obs.: integram, ainda, a base de cálculo da substituição tributária as bonificações, descontos e quaisquer outras deduções concedidas no valor total ou unitário da mercadoria.

Desse modo, à luz da legislação tributária estadual vigente no período autuado, na determinação da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não deverá haver qualquer dedução, mesmo decorrente de descontos concedidos incondicionalmente pelo fornecedor, exceto nos casos previstos na legislação tributária (setor de medicamentos).

A matéria discutida nos presentes autos já foi objeto de análise por este Conselho de Contribuintes, oportunidade em que foi considerada correta a inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST (Acórdãos n.ºs 21.081/13/1ª, 21.458/14/1ª e 4.099/15/CE, dentre outros).

O TJMG vem corroborando o entendimento de que os descontos incondicionais devem ser computados na base de cálculo do ICMS/ST. Confira-se:

DIREITO TRIBUTÁRIO - DIREITO PROCESSUAL CIVIL - ICMS - MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA- INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA REPERCURSÃO DA BONIFICAÇÃO EM TODA A CADEIA PRODUTIVA - (...). - **NO CASO DE CONCESSÃO DE BONIFICAÇÃO INCONDICIONAL, NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, HÁ QUE SER CABALMENTE DEMONSTRADO QUE A BONIFICAÇÃO CONCEDIDA PELO INDUSTRIAL AO ATACADISTA FOI REPASSADA AO VAREJISTA QUE, POR SUA VEZ, A REPASSOU PARA O CONSUMIDOR FINAL, OU SEJA, O CONTRIBUINTE DE FATO. (...).**" (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.04.500592-3/001, RELATOR DESEMBARGADOR MOREIRA DINIZ, DJ DE 31.01.2006). (GRIFOS ACRESCIDOS).

APELAÇÃO CÍVEL - DÉBITO FISCAL - ICMS - BONIFICAÇÃO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DO TRIBUTO - MULTA CONFISCATÓRIA - NÃO DEMONSTRAÇÃO. ADMITIR O DESCONTO, NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, ENTRE O FABRICANTE E O DISTRIBUIDOR, PARA A OPERAÇÃO SEGUINTE, ENTRE O DISTRIBUIDOR E O VAREJISTA OU O CONSUMIDOR, É PERPETUAR O DESCONTO, POR FICÇÃO NÃO PREVISTA NA LEI. PARA QUE SE RECONHEÇA NATUREZA CONFISCATÓRIA À MULTA APLICADA PELA FAZENDA PÚBLICA, É NECESSÁRIO QUE PARTE INTERESSADA DEMONSTRE, COM ELEMENTOS OBJETIVOS, QUE A PENA CONSISTE NA APREENSÃO DOS BENS E SEU CONFISCO" (TJMG - PROCESSO N.º 1.0024.04.500570-9/001 - RELATOR: DES. ANTÔNIO SÉRVULO - DATA DA PUBLICAÇÃO:31/10/2006). (GRIFOS ACRESCIDOS).

TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BONIFICAÇÕES.

1. INEXISTINDO A GARANTIA DE QUE A BONIFICAÇÃO CONCEDIDA PELO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO AO SUBSTITUÍDO NÃO VAI SER TRANSFERIDA AO CONSUMIDOR FINAL, O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVE SER REALIZADO INTEGRALMENTE. PRECEDENTE DA SEGUNDA TURMA.

2. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO (STJ - RESP. 993409 /MG - RELATOR: MIN. CASTRO MEIRA - DATA DA PUBLICAÇÃO: 21/05/2008). (GRIFOS ACRESCIDOS).

TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS/ST. MERCADORIAS ENVIADAS EM BONIFICAÇÃO. LEGALIDADE DA EXAÇÃO. 1. A LEI ESTADUAL N. 6763/1975 É CLARA AO EXPOR QUE A VANTAGEM RECEBIDA A QUALQUER TÍTULO INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO, SALVO AQUELA NÃO SUBORDINADA A NENHUM EVENTO FUTURO OU INCERTO, OU SEJA, AQUELAS INCONDICIONAIS. 2. ASSIM, AINDA QUE NÃO HOUVESSE QUALQUER CONDIÇÃO DA PRIMEIRA OPERAÇÃO REALIZADA PELO APELANTE, HÁ DE SE CONSIDERAR QUE A TRIBUTAÇÃO, ""IN CASU"", OCORRE PELA VIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ISSO QUER DIZER QUE AINDA QUE NÃO HOUVESSE TRIBUTAÇÃO NA SAÍDA DA MERCADORIA - OPERAÇÃO ESTA AFETA ENTRE A RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA DO APELANTE E O ESTADO DO RIO DE JANEIRO - COMO AS MERCADORIAS SERÃO COMERCIALIZADAS PELOS BONIFICADOS NO TERRITÓRIO MINEIRO, A APELANTE DEVERIA OBSERVAR AS OBRIGAÇÕES ATINENTES À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESTACANDO E RECOLHENDO OS TRIBUTOS REFERENTE ÀS OPERAÇÕES FUTURAS. 3. NÃO HAVENDO PROVA DE EXAURIMENTO DA MANUTENÇÃO DA PROPRIEDADE, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. 4. JULGADOS IMPROCEDENTES OS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL, OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS DEVEM SER FIXADOS SEGUNDO A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APRECIÇÃO EQÜITATIVA DO JUIZ, NOS TERMOS DO ARTIGO 20, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL" (TJMG - NÚMERO DO PROCESSO: 1.0388.03.004082-7/001 - RELATOR DES. BRANDÃO TEIXEIRA - DATA DA PUBLICAÇÃO: 10/06/2008). (GRIFOS ACRESCIDOS).

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS/ST PARA FRENTE - BASE DE CÁLCULO - VENDA DE CERVEJA E REFRIGERANTE - ART. 47-A DO RICMS/MG - RECOLHIMENTO A MENOR - MULTAS - CABIMENTO - JUROS DE MORA - INCIDÊNCIA - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - MANUTENÇÃO - RECURSO NÃO PROVIDO

1. A BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST, NOS CASOS EM QUE O VALOR DA OPERAÇÃO PRÓPRIA SUPERA 80% (OITENTA POR CENTO) DO PMPF, É "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)..." E NÃO " O PREÇO MÉDIO PONDERADO A CONSUMIDOR FINAL (PMPF) DIVULGADO EM PORTARIA DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO.

2. NÃO HÁ QUE SE FALAR EM INAPLICABILIDADE DO ART. 47-A POR SUPOSTA VIOLAÇÃO A LEI COMPLEMENTAR Nº. 87/96, AO PROTOCOLO ICMS Nº11/91 E A DECISÃO PROFERIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NOS AUTOS DA ADI 1.851/AL, TENDO EM VISTA O ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL PACÍFICO DESTA EG. TRIBUNAL, NO SENTIDO DE QUE SE TRATA DE IMPORTANTE REGRA DE ELISÃO FISCAL.

3. TAMBÉM NÃO SE VERIFICA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA, POIS O VALOR DEVIDO É CONHECIDO PREVIAMENTE PELO RESPONSÁVEL. O MESMO SE DIGA QUANTO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA, HAJA VISTA QUE A INOBSERVÂNCIA DO ART. 47-A COLOCARIA O CONTRIBUINTE EM POSIÇÃO DE VANTAGEM EM RELAÇÃO ÀS DEMAIS EMPRESAS DO RAMO, O QUE REDUNDARIA, AÍ SIM, EM INFRINGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA LIVRE CONCORRÊNCIA.

(...)

(APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.13.022901-6/002, RELATOR(A): DES.(A) TERESA CRISTINA DA CUNHA PEIXOTO, 8ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 22/05/2014, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 02/06/2014) (GRIFOS ACRESCIDOS).

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO - ICMS - MERCADORIAS EM BONIFICAÇÃO - PROVA DOCUMENTAL - NATUREZA JURÍDICA DE DESCONTO

INCONDICIONAL - NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DEVIDO EM RAZÃO DAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS DO CONTRIBUINTE - JULGAMENTO PELO STJ, EM RECURSO REPETITIVO, NA FORMA DO ART. 543, DO CPC - OPERAÇÕES TAMBÉM SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE - AUSÊNCIA DE PROVAS DE QUE O BENEFÍCIO É REPASSADO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES - INCIDÊNCIA DO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO, NO QUE SE REFERE ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES -- OPERAÇÕES PRÓPRIAS - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO - AUSÊNCIA DE PROVA DE ATO DA FISCALIZAÇÃO, OU AMEAÇA CONCRETA, DE INCIDÊNCIA NAS OPERAÇÕES DIRETAS - SEGURANÇA DENEGADA - SENTENÇA MANTIDA, POR OUTROS FUNDAMENTOS.

- AS MERCADORIAS REMETIDAS A TÍTULO DE BONIFICAÇÃO, NA VENDA DIRETA, REALIZADA PELO FABRICANTE AO SEU CLIENTE ATACADISTA OU VAREJISTA, NÃO INTEGRAM A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, UMA VEZ QUE, QUANTO A ELAS, NÃO HÁ OPERAÇÃO MERCANTIL, JÁ QUE NÃO HÁ EFETIVA COBRANÇA DE PREÇO, SENDO MODALIDADE DE DESCONTO INCONDICIONAL.

- TODAVIA SENDO AS OPERAÇÕES TAMBÉM SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, AS MERCADORIAS REMETIDAS PELO FABRICANTE, A TÍTULO DE BONIFICAÇÃO, SOMENTE PODEM SER BENEFICIADAS PELA NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SUBSTITUTO, SE HOVER PROVA DE QUE O BENEFÍCIO É REPASSADO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES.

- AUSÊNCIA DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA, NO CASO DOS AUTOS, DE QUE O BENEFÍCIO SEJA REPASSADO NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, NO CASO DAS OPERAÇÕES ICMS/ST.

- NÃO HAVENDO PREVISÃO, NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE INCIDÊNCIA DE ICMS NAS OPERAÇÕES PRÓPRIAS COM MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO, É MISTER, PARA O PROVIMENTO MANDAMENTAL PREVENTIVO À EXAÇÃO, QUE HAJA QUALQUER ATO DA FISCALIZAÇÃO, OU MESMO AMEAÇA, DE TRIBUTAÇÃO DAS REFERIDAS OPERAÇÕES DIRETAS.

- À MÍNGUA DA DEMONSTRAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS ACIMA REFERIDAS, A CONCESSÃO DA SEGURANÇA PREVENTIVA, NO QUE SE REFERE ÀS OPERAÇÕES PRÓPRIAS COM MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO, REPRESENTARIA DECLARAÇÃO GENÉRICA DE NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, SEM QUALQUER CONCRETUDE, O QUE NÃO É CABÍVEL.

- DESCABIDA A CONCESSÃO DA SEGURANÇA PREVENTIVA,
- RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO, POR FUNDAMENTO DIVERSO DA SENTENÇA. (APELAÇÃO CÍVEL 1.0433.10.008800-7/001, RELATOR(A): DES.(A) SANDRA FONSECA, 6ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 19/10/2012, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 23/10/2012). (GRIFOS ACRESCIDOS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do AgRg no Recurso Especial nº 953.219 – RJ, de relatoria do Min. Herman Benjamin, deixou consignado o seguinte:

PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO COMPROVADA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE". DESCONTO INCONDICIONAL. BASE DE CÁLCULO. ART. 8º DA LC 87/1996. PRECEDENTES. 535 CPC 8º 871. (...) A SEGUNDA TURMA FIXOU O ENTENDIMENTO DE QUE O DESCONTO OU A BONIFICAÇÃO CONCEDIDOS PELO SUBSTITUTO AO SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO NÃO SÃO NECESSARIAMENTE REPASSADOS AO CLIENTE DESTE ÚLTIMO, DE MODO QUE INEXISTE DIREITO AO ABATIMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA "PARA FRENTE".3. É INQUESTIONÁVEL QUE, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO (SAÍDA DO FABRICANTE PARA A DISTRIBUIDORA), APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, A, DA LC 87/1996.4. EM SE TRATANDO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NO ENTANTO, A BASE DE CÁLCULO REFERE-SE AO PREÇO COBRADO NA SEGUNDA OPERAÇÃO (SAÍDA DA MERCADORIA DA DISTRIBUIDORA PARA O SEU CLIENTE), NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996. INVIÁVEL SUPOR, SEM PREVISÃO LEGAL, QUE O DESCONTO DADO PELA FÁBRICA, NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, SEJA REPASSADO AO PREÇO FINAL (SEGUNDA OPERAÇÃO). 5. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO, NO JULGAMENTO DOS ERESP 715.255/MG, E REAFIRMADO PELA SEGUNDA TURMA, AO APRECIAR O RESP 1.041.331/RJ.6. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(...)

VOTO

(...)

DE FATO, A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA É TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO PREVISTA PELO ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO E PELO ART. 6º DA LC 87/96, NA QUAL O CONTRIBUINTE (SUBSTITUTO) NÃO APENAS RECOLHE O TRIBUTO POR ELE DEVIDO, MAS TAMBÉM ANTECIPA O MONTANTE RELATIVO À OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

NO CASO DOS AUTOS, COMO BEM SALIENTADO PELA CORTE LOCAL, HÁ DUAS OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA: A PRIMEIRA DELAS É A SAÍDA DA FÁBRICA RECORRENTE PARA A DISTRIBUIDORA, FASE EM QUE HÁ O DESCONTO; E A SEGUNDA CIRCULAÇÃO (FUTURA) É A VENDA DA MERCADORIA PELA DISTRIBUIDORA PARA O CONSUMIDOR FINAL.

AS NORMAS RELATIVAS AO DESCONTO INCONDICIONAL E À SUA NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS (ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996) APLICAM-SE APENAS À PRIMEIRA

OPERAÇÃO. OCORRE QUE O DESCONTO RELATADO PELA RECORRENTE REFERE-SE AO PREÇO COBRADO DA DISTRIBUIDORA, NÃO SE PODENDO PRESUMIR QUE O BÔNUS SERÁ REPASSADO, AUTOMATICAMENTE, PARA O CONSUMIDOR FINAL, NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE.

DITO DE OUTRA FORMA, SE NÃO HOUVESSE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, É INQUESTIONÁVEL QUE O DESCONTO INCONDICIONAL NÃO INTEGRARIA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA PRIMEIRA OPERAÇÃO, APLICANDO-SE O DISPOSTO NO ART. 13, § 1º, II, "A", DA LC 87/1996. FOI O QUE DECIDIU A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ NO JULGAMENTO DO RESP 1.111.156/SP, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC, QUE RESULTOU NA EDIÇÃO DA SÚMULA 457/STJ.

POR OUTRO LADO, EXISTINDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O PREÇO COBRADO PELA FÁBRICA (SUBSTITUTO) DA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) É DE MENOR RELEVÂNCIA. TODA A SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO LEVA EM CONTA UMA PRESUNÇÃO NO QUE SE REFERE AO PREÇO FINAL COBRADO PELA DISTRIBUIDORA (SUBSTITUÍDA) DE SEU CLIENTE (OPERAÇÃO FUTURA), SENDO ESSA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 8º DA LC 87/1996:

"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;

(...)."

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).

(...)

(AGRG NO RESP Nº 953219/RJ, REL. MIN. HERMAN BENJAMIN, DJE 04-02-2011). (GRIFOS ACRESCIDOS).

Importante mencionar 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.

Recentemente, o STJ voltou a se manifestar pela inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS/ST. Examine-se:

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 953.219 – RJ (2011/0116374-2)

RELATOR: MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA

AGRAVANTE: COMPANHIA MANUFATORA DE TECIDOS DE ALGODÃO

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADOR: SÔNIA REGINA DE CARVALHO MESTRE E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESCONTO INCONDICIONAL. MATÉRIA PACIFICADA. SÚMULA 168/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, NA INTERPRETAÇÃO DO PRECEITO CONTIDO NO ART. 150, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DECIDIU QUE, NA SISTEMÁTICA DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SE ASSEGURA A RESTITUIÇÃO TÃO SOMENTE SE O FATO GERADOR PRESUMIDO NÃO SE REALIZAR (ADI 1.851/AL, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, TRIBUNAL PLENO, DJ 15/5/02).

2. NA LINHA DESSE ENTENDIMENTO, PARA A PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, SOB O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, INTEGRA A BASE DE CÁLCULO DO ICMS OS VALORES CORRESPONDENTES ÀS MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO, ASSIM COMO OCORRE NO TOCANTE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AOS DESCONTOS INCONDICIONAIS (ERESP 715.255/MG, REL. MIN. ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 23/2/11).

3. "NÃO CABEM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA, QUANDO A JURISPRUDÊNCIA DO TRIBUNAL SE FIRMOU NO MESMO SENTIDO DO ACÓRDÃO EMBARGADO" (SÚMULA 168/STJ).

4. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, OG FERNANDES, MAURO CAMPBELL MARQUES, BENEDITO GONÇALVES, ASSUSETE MAGALHÃES, SÉRGIO KUKINA E ARI PARGENDLER VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

BRASÍLIA (DF), 11 DE JUNHO DE 2014 (DATA DO JULGAMENTO)

MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA (GRIFOS ACRESCIDOS)

Nº DO LINK: PR020/2013

SIAT/DFI, 05/06/13

Também, equivocou-se a Impugnante, ao argumentar que não podem ser cobradas cumulativamente as penalidades previstas nos arts. 56, inciso II e 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

Da Constituição Federal, extrai-se do Título II, Capítulo I - Dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XLVI - a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes:

(...)

c) Multa;

(...)

Do CTN, destaca-se:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Da Lei Estadual nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, tem-se que:

TÍTULO II

Do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

(...)

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.

(...)

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

As multas exigidas são previstas em lei, a primeira é exigida em função da falta de recolhimento do imposto (obrigação principal) e a segunda em função de descumprimento de obrigação acessória, no caso, por não consignar em documento fiscal o valor da base de cálculo para fins de substituição tributária (BC/ST), tudo em concordância com os dispositivos acima reproduzidos, de sorte que, também não procede tal alegação da Impugnante.

Ademais, a aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE

Quanto ao caráter confiscatório das multas, tem-se que as penalidades foram estabelecidas dentro da mais estrita legalidade e fixadas em percentuais definidos em lei, não violando o disposto no art. 150, inciso IV e no art. 5º, inciso XXII da Constituição Federal.

Desse modo, à luz da legislação tributária estadual, vigente no período autuado, de observância obrigatória para a Autuada, correta a exigência do ICMS/ST sobre o valor do desconto incondicional na forma efetuada pela Fiscalização nos presentes autos, assim como das consequentes multas aplicadas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas às coberturas de sorvete de sabores morango e caramelo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 27 de abril de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Wagner Dias Rabelo
Relator