

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.401/19/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000812970-15
Impugnação: 40.010144545-21, 40.010144565-08 (Coob.)
Impugnante: Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda.
IE: 001061002.00-13
Bioclass Indústria de Cosméticos Eireli (Coob.)
IE: 062406435.00-30
Proc. S. Passivo: Leonardo de Lima Naves/Outro(s), Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – REMETENTE DA MERCADORIA – DESTAQUE INDEVIDO DE ICMS/ST. A ação da industrial, ao destacar o ICMS ST de forma indevida, concorreu para que a destinatária distribuidora deixasse de praticar a ST que lhe era devida. Responsabilidade prevista no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e no art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN).

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. Constatada a falta de recolhimento do ICMS operação própria, incidente nas saídas de mercadorias com destino a outro contribuinte. As mercadorias foram recebidas com recolhimento indevido de substituição tributária, tendo em vista a interdependência entre a Autuada e seu fornecedor Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda, definida nos termos do art. 113 c/c o inciso IX do art. 115, ambos da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL - EMPRESAS INTERDEPENDENTES. Constatada a falta de retenção e de recolhimento de ICMS/ST devido no momento das saídas das mercadorias, listadas no item 24 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 do estabelecimento autuado. Atribuição da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST à Autuada/Distribuidora, em razão da interdependência com o seu

provedor Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda, definida nos termos do art. 113 c/c o inciso IX do art. 115, ambos da Parte 1 do Anexo XV do mencionado regulamento. Corretas as exigências as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75. Contudo, deve ser deduzido o valor efetivamente recolhido pela Coobrigada/Industrial a título de substituição tributária.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de destaque e de recolhimento do ICMS relativo à operação própria e falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/12 a 31/07/12, devidos no momento das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal) do estabelecimento autuado (Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda.) com destino a outros contribuintes mineiros.

As mercadorias foram recebidas com retenção indevida do ICMS/ST, promovida pela provedora Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda (Coobrigado), por se tratar de empresa interdependente, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, no momento em que este promover a saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências do ICMS referente às operações próprias, bem como do ICMS devido por substituição tributária, acrescidos da multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, e da multa isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75. A multa isolada já está adequada ao patamar previsto no § 2º, inciso I do mencionado art. 55 (duas vezes o valor do ICMS/ST devido), conforme demonstrativo acostado à fl. 14.

Inconformada, a Coobrigada Bioclass Indústria de Cosméticos Eireli apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/86, sob os seguintes fundamentos:

- deslocada a exigência do ICMS/ST para a atacadista destinatária, a operação posterior por esta praticada é estranha ao estabelecimento industrial, que desconhece os elementos do fato gerador subsequente (base de cálculo e momento de ocorrência) e não tem elementos para aferir os cálculos da autuação;

- o Anexo 4 do AI apresenta apenas DANFE por amostragem, inclusive com produtos que sequer são comercializados pela Impugnante, por exemplo, quanto ao item “cílios”, o que pressupõe tratar-se de mercadorias fornecidas por terceiros;

- a ausência nos autos de toda a documentação emitida por terceiros configura cerceamento de defesa e provoca a nulidade da autuação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fosse o caso da interdependência, a responsabilidade pela ST não se aplicaria à Impugnante/Remetente e passaria a recair sobre o estabelecimento destinatário interdependente;

- nenhuma das hipóteses dos arts. 134 e 135 do CTN se faz presente e mero ato mercantil não pode receber a pecha de excesso de poder;

- não há sequer previsão da responsabilidade supletiva a que se refere o art. 128 do CTN;

- não houve fundamentação fática ou legal para a atribuição de coobrigação;

- se o Fisco pretende valer-se da regra da interdependência para passar a responsabilidade ao destinatário, não pode assumir comportamento contraditório, exigindo também do remetente;

- ainda que fosse devido, o crédito tributário com fatos geradores de janeiro a julho de 2012 estaria extinto pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois houve antecipação de recolhimento do imposto e a notificação do Auto de Infração ocorreu em agosto de 2017;

- a acusação de interdependência está adstrita ao parentesco entre os sócios das empresas, não se cogitando de qualquer tipo de favorecimento como prática de política de preços mais vantajosa;

- a interpretação do art. 115, II, do Anexo XV, do RICMS não pode concluir que sua vontade seja pura e simplesmente coibir as relações comerciais entre parentes, mas sim que o objetivo é afastar a redução da base de cálculo do ICMS/ST, mediante a prática de preços subfaturados entre indústria e distribuição, o que não foi cogitado;

- a relação de interdependência não demonstrada materialmente foi tão somente presumida e revela-se abusiva;

- ainda que a norma caracterizasse presunção legal, esta seria relativa e a ausência de interdependência pode ser comprovada: pela materialidade das transações, lastreadas por efetiva movimentação financeira, conforme documentação que junta; pelo fato de que as empresas coexistiam desde 2007, mas as tratativas comerciais somente foram iniciadas em 2012; pela inexistência de exclusividade na relação entre as partes, sendo que a Bioclass possui inúmeros outros clientes e as suas vendas para a distribuidora autuada jamais passaram de 20% de seu volume total, condição prevista no inciso IV do citado art. 115;

- ainda que coubesse a interpretação do Fisco, caberia a revisão do trabalho, tendo em vista a desconsideração dos recolhimentos efetuados a título de ST pela Impugnante / Coobrigada;

- as multas aplicadas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, além de não poderem ultrapassar a pessoa do infrator.

Também a Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda, por seus procuradores, apresenta Impugnação às fls. 1.529/1.543, com os seguintes argumentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o suposto crédito tributário está atingido pela decadência, conforme o disposto no art. 150, § 4º, do CTN;
- a autuação é arrimada em presunção criada por norma complementar sem amparo legal;
- a Impugnante não é atacadista exclusiva, conta com um mix diversificado e adquire mercadorias de diversos fornecedores, sem concentração em nenhum deles;
- não há qualquer manipulação de preços entre as empresas visando à redução do ICMS;
- os dispositivos que versam sobre a interdependência violam a Cláusula 5ª do Convênio ICMS nº 81/93, a Lei nº 6.763/75 e a Constituição Federal (embora a ilegalidade e a inconstitucionalidade não sejam objeto da Impugnação, em razão das limitações do RPTA);
- os fundamentos do AI trazem uma presunção, que pode ser ilidida;
- o conceito de interdependência pode ser entendido e aplicado na hipótese de grupo econômico, quando há vinculação entre empresas coligadas ou controladas, segundo conceito dado pelo art. 243 da Lei Federal nº 6.404/76;
- a sociedade coligada ocorre quando a principal detenha influência significativa sobre as demais, sendo presumida quando detenha 20% ou mais do capital votante;
- não existe relação subserviente entre as empresas e não existe obrigação de exclusividade entre elas, que não fazem parte de um grupo econômico;
- o simples parentesco entre os sócios das empresas não é apto a validar a afirmação de interdependência;
- a distribuidora atuada adquire produtos de diversos fornecedores, não dependendo comercial e economicamente da Bioclass e não havendo qualquer concentração de aquisições nesta;
- ainda que se considerasse haver interdependência, não houve qualquer prejuízo à arrecadação, mediante manipulação de preços entre elas, conforme comparativo que junta, o qual não apresenta discrepância relevante de valores;
- a descon sideração do ICMS/ST pago pela Bioclass configura bitributação e violação ao princípio da não cumulatividade do imposto;
- o trabalho apresenta vício de parâmetro, ao utilizar o ICMS/ST pago pela Bioclass na composição do preço de saída da distribuidora atuada – se não é possível utilizar o ICMS/ST como crédito, de igual modo não é possível este mesmo ICMS/ST fazer parte da composição do preço de saída da distribuidora;
- na ausência de dolo, fraude ou simulação, a MI deve ser cancelada, com base no art. 213 do RICMS, ou, pelo menos, reduzida ao limite de uma vez o imposto, conforme decisão do STF;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a multa de revalidação em dobro também não se aplica, porque não se poderia dizer que não houve retenção ou recolhimento do ICMS/ST, mas sim que a retenção ou o recolhimento se deram por sujeito passivo errado;

- também indevida a aplicação de juros sobre a multa de revalidação antes do 31º dia após a lavratura do auto de infração.

Requer perícia, apresenta 11 quesitos e junta mídia CD com o levantamento comparativo, notas fiscais, comprovantes de recolhimento do ICMS e ICMS/ST e relatório gerencial com o “mark up” utilizado para as mercadorias adquiridas junto à Bioclass.

A Fiscalização apresenta manifestação às fls. 2.328/2.347, nos seguintes termos:

- a autuação observou às formalidades previstas, garantiu o contraditório e o trabalho foi compreendido;

- a juntada por amostragem de NF-e da Distribuidora alcançou vários produtos, fornecidos pela Bioclass ou por outros, e visou somente demonstrar que a Distribuidora não recolheu ICMS e ICMS/ST nas saídas de produtos da Bioclass;

- as penalidades aplicadas têm amparo legal;

- a responsabilidade da Bioclass tem amparo no art. 124 do CTN, c/c art. 56 – XII do RICMS, por induzir a destinatária a acreditar que o ICMS realmente tinha sido recolhido, causando prejuízo à Fazenda quando do recolhimento do ICMS/ST;

- ao destacar o ICMS ST, a empresa fornecedora induziu a empresa autuada a acreditar que o ICMS estaria recolhido aos cofres públicos;

- não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária à Coobrigada e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual quando do recolhimento do ICMS/ST no momento da saída da mercadoria do fabricante;

- no caso de interdependência, a legislação deslocou a ST para o atacadista, com a finalidade de impedir a prática de subfaturamento entre indústria e distribuição;

- o parentesco entre os sócios, não contestado nas impugnações, é suficiente para caracterizar a interdependência, objetivamente definida pela norma;

- não é objeto do trabalho em questão fazer comparativos entre as bases de cálculo adotadas, mas apenas tratar da falta de recolhimento do imposto nas saídas da distribuidora e caso haja ICMS recolhido pela Bioclass, deve ser objeto de pedido de restituição;

- caso a Autuada entenda que o valor da ST pago pela Bioclass tenha onerado o valor final do produto, deveria ter comprovado a afirmação.

Pede a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório de fls. 2.350/2.351 e a diligência de fls. 2.352/2.353, para que a Autuada/Distribuidora Mineira preste esclarecimentos sobre o “mark up” utilizado em seu comparativo e aponte eventuais

erros nas MVA aplicadas pelo Fisco, e para que a Fiscalização forneça cópia do CD anexo ao AI à Bioclass e lhe reabra o prazo original de 30 dias para impugnação.

Em atendimento, a Distribuidora Mineira manifesta-se às fls. 2.357/2.358.

Sobre o “mark up” de 2%, informa que, dado o grande mix de seus produtos, optou por utilizar a média ponderada dos “mark ups” utilizados e que, que vem a ser, mais precisamente, de 2,06%, motivo pelo qual apresenta novo trabalho comparativo, em CD com esse índice mais preciso.

Sobre a MVA, diz que suas afirmações não são de aplicação incorreta no trabalho fiscal, mas sim de que as margens previstas no RICMS estão fora da realidade do mercado, além de terem sido calculadas para as operações em que o industrial é o substituto e não o distribuidor.

Também a Bioclass volta a se manifestar às fls. 2.370/2.373, no sentido de que a apresentação do CD/DVD não supre a nulidade apontada, pois os anexos 1 a 3 contêm somente a recomposição produzida unilateralmente pela Fiscalização e que somente seria possível averiguar a correção dos cálculos a partir do exame dos documentos fiscais emitidos pela Distribuidora Mineira.

Às fls. 2.375/2.383, a Fiscalização afirma que a nova planilha comparativa apenas corrige erros de cálculo e altera o “mark up” de 2% para 2,06%, mas não muda o raciocínio anterior.

Esclarece que o conceito de mark up como um índice sobre o custo do produto para formação do preço de venda.

Diz que o relatório gerencial de fls. 2.318/2.323 demonstra “mark ups” superiores aos 2,06% utilizados no comparativo e que o índice utilizado nas planilhas foi 1,0206 e não 2,06 como lançado nas colunas “L” das planilhas.

Afirma que a MVA foi aplicada como prevista na legislação e a Impugnante reconhece que não existe erro neste sentido.

Quanto à Bioclass, diz que todas as informações necessárias à composição do crédito estão contidas no CD.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 2.385/2.406, sustenta, em suma:

- a desnecessidade da realização de perícia;
- a inexistência de cerceamento de defesa, considerando que a mídia CD enviada à Coobrigada com todos os dados necessários ao entendimento do trabalho fiscal;
- a inoccorrência da decadência do crédito, aplicando-se ao caso o prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN;
- a caracterização da relação de interdependência, pelo parentesco entre os sócios das duas empresas, e a consequente responsabilidade da Distribuidora pela ST;
- o indevido recolhimento feito a título de ST pela Bioclass, não eleita por lei como substituta tributária, recolhimento este passível de pedido de restituição;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o reconhecimento da existência de diferenças no comparativo apresentado, tanto quanto ao ICMS/OP quanto ao ICMS/ST;

- a total discrepância do mark up utilizado no comparativo (multiplicador de 1,02 ou lucro de 2%) em relação aos índices do relatório gerencial apresentado pela Distribuidora;

- a impossibilidade de se excluir do preço de partida da Distribuidora a ST retida pelo industrial;

- a conformidade das MVA utilizadas no trabalho com a legislação, não existindo qualquer arbitramento;

- a previsão legal para as penalidades e os juros estão aplicados, bem como para a inclusão da Coobrigada no polo passivo.

Propõe, ao final, o indeferimento da prova pericial, a rejeição das arguições de nulidade e de decadência e a procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 05/09/19, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 12/09/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Helder Luiz Costa (Relator), Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Wagner Dias Rabelo, que julgavam, quanto à prejudicial de mérito, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e, ainda com relação ao mérito, julgavam parcialmente procedente o lançamento, para deduzir o ICMS efetivamente recolhido pela empresa Bioclass Indústria de Cosméticos EIRELI, fornecedora das mercadorias objeto do lançamento. Pela Impugnante Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fabiano dos Santos Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

DECISÃO

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Coobrigada/Bioclass alega cerceamento de defesa, por não ter acesso aos documentos fiscais emitidos pela Distribuidora, o que lhe ocasionaria desconhecimento dos elementos do fato gerador.

No entanto, todos os dados das NF, ao nível de item de mercadoria, constam dos anexos ao AI, em mídia eletrônica. Inicialmente não constava nos autos a entrega dessa mídia à Coobrigada, mas, após o interlocutório determinado pela Assessoria do Conselho, a omissão foi sanada. O prazo de impugnação foi reaberto, não restando nenhum prejuízo à defesa.

A Coobrigada também contesta a juntada de DANFE por amostragem e a existência neles de mercadorias não comercializadas por ela.

Contudo, foi demonstrado que a juntada dos documentos foi apenas ilustrativa quanto à não retenção e recolhimento da ST pela Distribuidora, mas que o trabalho somente contempla as mercadorias fornecidas pela Bioclass, conforme consta nas NF relacionadas nos anexos, que discriminam todos os itens dessas NF.

Assim, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

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

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

Do Pedido de Perícia

A Autuada requer a *“realização de prova pericial contábil, de modo a demonstrar que não há interdependência entre a Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda. e a Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda., seja porque os requisitos desta não se encontram no presente caso, seja porque o volume de aquisição de mercadorias do industrial não demonstra qualquer dependência, seja porque inexistente manipulação de preços entre o industrial e o atacadista, seja porque não há qualquer diferença significativa entre o industrial ou o atacadista serem o substituto tributário no presente caso”*, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 1.541/1.543.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, por se tratar de matéria eminentemente de direito, pois o art. 115, inciso II, do Anexo XV do RICMS/02 estabelece claramente quais são as hipóteses em que dois estabelecimentos são considerados interdependentes.

As questões colocadas na maior parte dos quesitos propostos (1 a 6) referem-se à avaliação da dimensão das operações entre as duas empresas e seus valores, em comparação com operações com outras empresas.

Isso não tem relevância para a solução do caso, já que o fundamento para se considerar a interdependência não tem relação com esses aspectos, mas tão somente com a relação de parentesco entre os sócios.

Outra parte dos quesitos (7 a 10) refere-se à comparação entre os resultados da ST praticada e o levantamento fiscal. Esta análise pode ser feita à vista da ampla documentação já acostada, cabendo à Câmara o juízo quanto às questões de direito envolvidas.

E o quesito final pede uma avaliação conclusiva, com base nas respostas anteriores, quanto à ocorrência ou não de manipulação de preços entre o industrial e o distribuidor, o que também não é relevante para a decisão, pois o fundamento para a

caracterização de interdependência é só e objetivamente a relação de parentesco entre os sócios.

Assim sendo, desnecessária a realização da perícia, o que motiva o seu indeferimento, nos termos dos art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do RPTA.

Do Mérito

Da Arguição de Decadência do Crédito Tributário:

As Impugnantes arguem a decadência da totalidade do crédito tributário, referente ao período de janeiro a julho de 2012, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Como se vê dos autos, a essência da acusação fiscal é a falta de recolhimento do ICMS/OP e do ICMS/ST pelo Sujeito Passivo da obrigação tributária, Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda. Não havendo o recolhimento, não há o que se homologar, por isso é inaplicável ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Neste caso, este Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/13, findando-se somente em 31/12/17.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 11/08/17 e que os Sujeitos Passivos foram pessoalmente intimados em 24/08/17 e 22/08/17 (fls. 05 e 07, respectivamente), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário.

Da Irregularidade Apurada:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre falta de destaque e de recolhimento do ICMS relativo à operação própria e falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/12 a 31/07/12, devidos no momento das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (cosméticos, perfumaria e artigos de higiene pessoal) do estabelecimento autuado (Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda.) com destino a outros contribuintes mineiros.

As mercadorias foram recebidas com retenção indevida do ICMS/ST, promovida pelo Fornecedor Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda (Coobrigada), por se tratar de empresa interdependente, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, no momento em que este promover a saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º c/c art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 113 - A substituição tributária não se aplica às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes com as mercadorias submetidas ao regime de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição tributária com âmbito de aplicação 20.1 e 20.3 de que trata o capítulo 20 da Parte 2 deste Anexo, ressalvado o disposto no § 2º.

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/03/2017

“Art. 113. A substituição tributária não se aplica às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação 20.1 e 20.3 de que trata o capítulo 20 da Parte 2 deste Anexo, exceto as operações que destinarem a mercadoria para estabelecimento varejista.”

Efeitos de 1º/08/2009 a 31/12/2015

“Art. 113. A substituição tributária não se aplica às operações realizadas entre estabelecimentos de empresas interdependentes com as mercadorias de que trata o item 24 da Parte 2 deste Anexo, exceto as operações que destinarem a mercadoria para estabelecimento varejista.”

§ 1º - Na hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária prevista no caput, a responsabilidade pela retenção recairá sobre o estabelecimento destinatário interdependente, no momento em que este promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte.

Art. 115. Para fins do disposto nos arts. 113 e 114 desta Parte, consideram-se estabelecimentos de empresas interdependentes quando:

[...]

II - uma delas tiver participação na outra de 15% (quinze por cento) ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física;

Segundo informação do Fisco (fl. 12), corroborada pelos documentos acostados às fls. 23/44 (Anexo 4 do AI), o sócio da Bioclass Indústria e Comércio Ltda (Coobrigada), Sr. Carlos Magno de Freitas, que detém 100% (cem por cento) de participação no capital social da “BIOCLASS” (fl. 23), é irmão do sócio-administrador da Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda (Autuada), Sr. Cláudio Teixeira de Freitas (10% de participação social do estabelecimento autuado) e também irmão do Sr. Alexandre Teixeira de Freitas.

Por sua vez, o Sr. Cláudio Teixeira de Freitas é casado com uma das sócias capitalistas, Sra. Claudia Villar de Freitas Sá (40% de participação no capital social do estabelecimento autuado), e o Sr. Alexandre Teixeira de Freitas é casado com a sócia-administradora, Sra. Solange Sofia dos Santos Freitas (50% do capital social do estabelecimento autuado), ambas, portanto, cunhadas do Sr. Carlos Magno de Freitas.

A definição de critérios e parâmetros para a inclusão ou não de determinada operação no regime de substituição tributária e eleição dos responsáveis substitutos é prerrogativa do Estado, mediante sua legislação. No caso, essas definições estão dispostas na norma de forma muito objetiva.

Conforme se vê dos dispositivos transcritos acima, para fins das definições relativas à atribuição de responsabilidade por substituição tributária, considerou-se que a existência de relação de parentesco entre os sócios das empresas, na forma acima exposta, é suficiente para caracterizar a interdependência entre elas e, por consequência, excluir a aplicação da ST ao estabelecimento industrial remetente.

Não há que se aferir a ocorrência de outras das diversas hipóteses nos incisos do art. 115 do mencionado Anexo XV do RICMS, pois apenas a prevista no mencionado inciso II é suficiente para a caracterização da interdependência, no contexto da atribuição de responsabilidade por substituição tributária.

Também não há que se cogitar de outros conceitos de interdependência depreendidos de normas externas. Não há a necessidade de as empresas serem coligadas ou controladas, terem relação de subserviência, de obrigação de exclusividade comercial ou vinculação administrativa entre elas, como argumenta a Impugnante.

Contudo, é oportuno ressaltar que a mesma definição que sustenta o presente lançamento consta no art. 612, inciso I do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10), *verbis*:

Art. 612. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

I - quando uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem como por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (Lei no 4.502, de 1964, art. 42, inciso I, e Lei no 7.798, de 1989, art. 9o);

No presente caso, especificamente para a atribuição de sujeição passiva por substituição tributária, o dispositivo legal em questão exige apenas que uma delas tenha participação na outra de 15% (quinze por cento) ou mais do capital social, por seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física.

Essa condição, para caracterização da relação de interdependência entre a Autuada (Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda) e a Coobrigada (Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda) está devidamente caracterizada nos autos, tanto é que a própria Autuada afirma em sua impugnação que “*por uma questão natural, não há a menor possibilidade de se tentar ilidir o grau de parentesco entre Carlos Magno de Freitas e Cláudio Teixeira de Freitas e, conseqüentemente, que Cláudia Vilar de Freitas Sá é cunhada de Carlos Magno de Freitas e esposa de Cláudio Teixeira de Freitas*”.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao atribuir ao estabelecimento autuado a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS/ST em relação às operações subsequentes com as mercadorias por ele recebidas da Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda, com a qual mantém relação de interdependência, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º c/c art. 115 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

A Impugnante/Distribuidora Mineira apresenta ainda um levantamento comparativo pelo qual pretende sustentar que a ST praticada pela indústria não traria diferenças relevantes em relação à ST que seria praticada pela distribuidora.

Conforme reforçado pela Impugnante em seu aditamento de fls. 2.357/2.358, seu objetivo com o comparativo não seria de apontar erros de cálculo no trabalho fiscal, mas demonstrar que a MVA estaria fora da realidade do mercado, além de seu desajuste ser potencializado pelo fato de ter sido estabelecida para operações com o industrial como substituto e não com o distribuidor.

Tal argumentação foge ao âmbito de análise deste CCMG. Não cabe a este órgão deixar de aplicar as MVAs que estão clara e objetivamente fixadas pela legislação, em face do disposto no art. 110, inciso I, do RPTA.

Ainda que fosse o caso de se entrar na avaliação sobre os resultados do comparativo, deve-se ressaltar, conforme destacado na manifestação fiscal e no parecer da Assessoria, que o comparativo apresentou erros de cálculo.

Como se vê, o comparativo, para calcular o valor que corresponderia às operações próprias da distribuidora, utilizou um percentual médio de agregação dito mais adequado à realidade comercial – denominado “mark up”. Apesar de a Impugnante declarar que esse “mark up” médio seria o índice (multiplicador) de 2,00 (que representa agregação de 100%), usou nas planilhas excel uma fórmula que consistia na multiplicação pelo índice de 1,02 (que representa agregação de 2%).

O equívoco fica mais evidente no segundo comparativo apresentado (fl. 2.359), no qual as fórmulas foram corrigidas em parte: além de alterar o multiplicador para 2,06, por questão de maior precisão na média que entendia devida, a Impugnante corrigiu as fórmulas relativas aos exercícios de 2015 a 2017 (objeto do PTA nº 01.000813065-96, ora também em julgamento), fazendo com que a agregação ficasse em 106%. Mas, para os exercícios de 2012 a 2014, não foi feita a correção, permanecendo a agregação em 2,06%.

Mas, de qualquer forma, os resultados do comparativo, ainda que não estivessem com os citados equívocos, não interferem na razão de decidir, que se assentam na correção da metodologia adotada no trabalho fiscal, de acordo com a legislação vigente. Os percentuais de agregação das MVA foram aplicados sobre os valores das operações próprias efetivamente praticados pela distribuidora, apurados nota a nota, conforme consta dos demonstrativos.

Não procede, ainda, a alegação de que o recolhimento antecipado na indústria repercutiu na formação do preço de partida tomado pela Fiscalização para apurar a BC da ST.

A ST na indústria, se devida, deveria, em tese, ser dimensionada de forma a contemplar o ICMS devido pelo atacadista, somado ao ICMS devido pelo varejista.

O parecer da Assessoria demonstrou que a base de cálculo da ST adotada pela indústria foi inferior ao preço de venda da Distribuidora.

O fato também pode ser constatado mediante o cotejo entre o ICMS devido nas operações próprias da Distribuidora (DCT de fl. 14) e os valores mensais de recolhimento de ICMS/ST informados no comparativo produzido por ela, sendo o ICMS OP maior que o ICMS/ST. Assim, pode-se inferir que a ST recolhida indevidamente não foi suficiente nem para cobrir o ICMS/OP da operação da distribuidora. E, sendo o ICMS um imposto que integra sua própria base de cálculo, não há nenhum erro no fato de a ST cobrada pelo industrial integrar o valor da OP do distribuidor.

Quanto ao argumento de duplicidade de exigência pela não dedução do recolhimento da ST feito pela indústria, a Fiscalização fundamenta sua negativa por se tratar de recolhimento indevido, feito por pessoa que não tem relação com a obrigação.

De fato, quem recolheu não estava obrigado a o fazer. O momento do recolhimento foi deslocado do momento devido, ainda que para o antecipar. E o valor foi aquém do devido.

Contudo, há que se avaliar se tais fatos são suficientes para caracterizar uma desvinculação com os fatos geradores objeto das exigências fiscais.

Observa-se, quanto ao aspecto material do fato gerador, que as exigências se referem às operações de saída da Distribuidora (ICMS OP) e às subsequentes saídas dos varejistas (ICMS/ST). Os recolhimentos efetuados a título de ST visavam cobrir exatamente essas saídas posteriores à saída do industrial. Ou seja, a materialidade é a mesma.

No aspecto temporal, embora a ST desloque o momento da exigência tributária, ela se refere a fatos geradores que efetivamente ocorrem em cada saída subsequente que a ST alcançou: o momento da saída do distribuidor e o momento da saída do varejista. Quando o recolhimento do industrial foi feito, embora mais antecipado do que a antecipação legalmente prevista, ele estava se referindo aos mesmos momentos futuros em que ocorreriam os fatos geradores. Não é razoável que essa antecipação do recolhimento além do previsto possa prejudicar o aproveitamento do valor, ainda que menor que o devido.

Nesse aspecto quantitativo, ficou demonstrado que a ST praticada indevidamente provocou divergência de valores. Os recolhimentos efetuados pelo industrial foram inferiores aos valores apurados pelo Fisco para recolhimento pelo distribuidor. Mas valor menor requer complementação e não desconsideração.

Quanto ao aspecto pessoal, resta claro que quem recolheu (a indústria) não tem relação com a obrigação. Nem como contribuinte, nem como substituta. Recolheu indevidamente.

Por outro lado, em nenhum momento se nega que ela estivesse na cadeia de circulação das mercadorias. Pelo contrário, está expresso que as exigências se referem

às saídas promovidas pela distribuidora de produtos fornecidos pela Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda.

O Anexo 2 ao AI traz a relação de todas as notas fiscais da Bioclass para a Distribuidora e vincula essas NF aos fatos geradores subsequentes que são objeto do AI, à medida que admitiu que o ICMS/OP destacado nessas NF da Bioclass fosse abatido do ICMS/OP exigido da Distribuidora em cada uma de suas saídas. É o que se vê na 2ª coluna do DCT de fl. 14.

Pode ser dito que foi admitido o crédito pela operação própria porque ele decorre de um recolhimento devido, ao passo que o recolhimento da ST pela indústria foi indevido. Mas, apesar de indevido, sua vinculação com as NF que estão relacionadas no trabalho acaba por vincular esse recolhimento também com o destinatário dessas NF, que é o sujeito passivo de direito das exigências ora em questão e, naquela etapa, recebeu o ônus do recolhimento.

Assim, embora recolhido por pessoa estranha à obrigação e a destempo (antecipado), o valor teve como motivação o cumprimento dessa obrigação. E, ao final, foi efetivamente arcado pelos destinatários dos produtos.

Poder-se-ia questionar se os valores da ST consignados nas NF da indústria foram realmente recolhidos por ela. Não há nos autos informação contundente sobre isso, mas também não há negativa. E tal questão não é relevante para a decisão presente, porque tal confirmação pode ser feita em fase posterior.

Também pode-se argumentar que a ST recolhida indevidamente pode ser objeto de pedido de restituição. Mas, por óbvio, se isso tiver ocorrido, a dedução dos valores neste lançamento fica prejudicada. E, se eventualmente após a dedução neste lançamento for feito o pedido de restituição, este é que ficará prejudicado.

Portanto, deve ser deduzido o ICMS efetivamente recolhido a título de Substituição Tributária pela empresa Bioclass Indústria de Cosméticos EIRELI, fornecedora das mercadorias objeto do lançamento.

A dedução de valores dessa forma encontra precedentes nos lançamentos a que se referem os Acórdãos nºs 22.363/16/1ª, 22.417/17/2ª, 22.879/18/1ª e 22.288/19/1ª. Ressalve-se que, nos três primeiros casos, a dedução não foi por decisão das Câmaras do CCMG, mas até já havia sido feita originalmente nos trabalhos fiscais.

Quanto às penalidades e aos juros, a aplicação está em perfeita conformidade com a previsão contida na Lei nº 6.763/75.

As questões de cunho constitucional suscitadas pelos Impugnantes (*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”.

A atribuição de responsabilidade à Coobrigada/Bioclass está devidamente capitulada no Auto de Infração com base no art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 e 23.401/19/1ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

respaldada no art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN). A ação da industrial, ao destacar o ICMS ST de forma indevida, concorreu para que a destinatária distribuidora deixasse de praticar a ST que lhe era devida, por isso, correto o seu arrolamento no polo passivo da obrigação.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 05/09/19. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para deduzir o ICMS efetivamente recolhido a título de Substituição Tributária pela empresa Bioclass Indústria de Cosméticos EIRELI, fornecedora das mercadorias objeto do lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, que o julgava procedente, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2019.

Heldo Luiz Costa
Relator

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.401/19/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000812970-15	
Impugnação:	40.010144545-21, 40.010144565-08 (Coob.)	
Impugnantes:	Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda IE: 001061002.00-13 Bioclass Indústria de Cosméticos Eireli (Coob.) IE: 062406435.00-30	
Proc. S. Passivo:	Leonardo de Lima Naves/Outro(s), Tiago Abreu Gontijo/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Na decisão proferida, acordou a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, no mérito, por maioria, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para deduzir o ICMS efetivamente recolhido pela empresa Bioclass Indústria de Cosméticos EIRELI, fornecedora das mercadorias objeto do lançamento.

O voto deste signatário foi no sentido de não deduzir do crédito tributário o referido imposto, o que, no presente caso, significa, quanto à preliminar de mérito, votar por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, e, ainda, quanto ao mérito, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

A autuação sob análise versa sobre falta de destaque e de recolhimento do ICMS relativo à operação própria e falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, no período de 01/01/12 a 31/07/12, devidos no momento das saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (cosméticos, perfumaria, artigos de higiene pessoal e de toucador) do estabelecimento autuado (Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda) com destino a outros contribuintes mineiros.

As mercadorias foram recebidas com retenção indevida do ICMS/ST, promovida pelo fornecedor Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda, eleito como Coobrigado, por se tratar de empresa interdependente, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST recai sobre o estabelecimento destinatário interdependente, no momento em que este promover a saída das mercadorias com destino a outro contribuinte, nos termos estabelecidos no art. 113, § 1º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

As exigências referem-se aos valores do ICMS referente às operações próprias, bem como do ICMS devido por substituição tributária e do Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), acrescidos das Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II e § 2º do mesmo dispositivo e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao patamar previsto no § 2º, inciso I do art. 55 do mesmo diploma legal (2 vezes o valor do ICMS/ST devido), conforme demonstrativo acostado à fl. 14.

À vista das informações acima, cabe analisar agora os elementos que justifiquem ou não deduzir do crédito tributário o ICMS efetivamente recolhido pela empresa Bioclass Indústria de Cosméticos EIRELI.

Em sua Impugnação, a Autuada argumenta que, *“embora não se possa falar em crédito decorrente de uma mercadoria com ICMS/ST na entrada de um estabelecimento comercial, não se pode permitir também que uma operação totalmente fundada na boa-fé e sem qualquer intuito de lesar o Fisco Estadual venha a trazer prejuízo ao contribuinte”*.

Acrescenta, nesse sentido, que *“se no levantamento dos valores de ICMS e ICMS/ST que seriam devidos pela Impugnante como base no parágrafo 1º do artigo 113 e no inciso II do artigo 115 do Anexo XV do RICMS/02 não é possível utilizar o ICMS/ST pago pela Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda como crédito, de igual modo, também não pode este mesmo ICMS/ST fazer parte da composição do preço de saída da mercadoria da Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda e que se constituirá na base de cálculo do ICMS e ICMS/ST devido por esta”*.

Conclui, nesses termos, que, *“caso não se retire o ICMS/ST pago pela Bioclass Indústria de Cosméticos Ltda do preço de saída da mercadoria da Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda e, conseqüentemente, da base de cálculo do ICMS e ICMS/ST que o Fisco Estadual entende que ela deveria pagar, o lançamento constante no auto de infração estará incorrendo em uma bitributação e violará o princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto estadual”*.

No entanto, analisando-se a legislação que rege a substituição tributária e os aspectos fáticos constantes nos autos **verifica-se não assistir razão à Impugnante**, conforme externado no parecer da Assessoria do CCMG, cujos fundamentos passam a compor este voto vencido.

Com efeito, assim como ocorre no sistema normal de débito e crédito, nas operações sujeitas à substituição tributária, apesar de o imposto devido ser retido antecipadamente, cada contribuinte ao longo da cadeia de circulação da mercadoria contribui apenas com a sua quota-parte do montante do imposto retido, o que se dá por meio da técnica do reembolso, definido no art. 37, § 1º do Anexo XV do RICMS/02 da seguinte forma:

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º O valor do reembolso corresponderá à diferença positiva entre:

I - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária; e

II - o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

[...]

Portanto, de acordo com o dispositivo acima, o valor reembolsável pelos contribuintes que se situam nas fases intermediárias da circulação de mercadorias corresponde à **diferença positiva** entre o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor que serviu de base para cálculo do ICMS por substituição tributária e o valor resultante da aplicação da alíquota interna estabelecida para a mercadoria sobre o valor da operação.

Apenas a título meramente exemplificativo, seguem abaixo dados hipotéticos de duas operações sujeitas à substituição tributária:

EXEMPLO Nº	SUBSTITUTO: INDUSTRIAL REMETENTE		SUBSTITUÍDO: DISTRIBUIDORA DESTINATÁRIA		
	BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST	ALÍQUOTA INTERNA	PREÇO DE VENDA ESTIPULADO PARA A MERCADORIA	DIFERENÇA ENTRE A BC/ST E O PREÇO DE VENDA	PARCELA REEMBOLSÁVEL
	A	B	C	D=A-C	E=DxB (SE D>0)
1	200,00	18%	150,00	50,00	9,00
2	200,00	18%	210,00	-10,00	0,00

Como se vê, no primeiro exemplo, o contribuinte substituído faz jus ao reembolso de parte do ICMS/ST retido, pois a base de cálculo da substituição tributária superou o preço de venda estipulado para a mercadoria na segunda fase da cadeia de circulação da mercadoria.

Essa parcela será cobrada do contribuinte destinatário na fase seguinte, com informação no campo relativo às informações complementares da nota fiscal a título de “Valor de Reembolso de Substituição Tributária”, nos termos estabelecidos no art. 37, inciso II, alínea “a”, subitem “2.2” do Anexo XV do RICMS/02.

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

[...]

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

[...]

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

[...]

2.2. o valor do reembolso de substituição tributária, se for o caso.

[...]

Assim, ainda no caso do exemplo nº 01, se a sujeição passiva por substituição tributária fosse deslocada para a “Distribuidora Destinatária”, na apuração da nova base de cálculo da ST, o único valor passível de exclusão do preço de partida fixado no art. 19, inciso I, alínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02 seria exatamente o valor do reembolso, acrescido ao preço de venda da mercadoria (se não estiver destacado à parte no documento fiscal).

Não se trata, portanto, de exclusão de todo o ICMS/ST anteriormente retido pelo industrial, **como tenta fazer crer a Impugnante**, mas somente da parcela relativa ao reembolso, se essa parcela reembolsável estiver devidamente informada nos respectivos documentos fiscais emitidos.

Quanto ao exemplo nº 02, o contribuinte substituído (distribuidora destinatária) sequer tem direito ao reembolso, pois o valor de venda por ela estipulado para a mercadoria já era superior à base de cálculo relativa à substituição tributária.

Nesse caso, havendo o deslocamento da sujeição passiva para o distribuidor destinatário, **nenhum valor seria passível de exclusão** do preço de partida fixado no art. 19, inciso I, alínea “b.3” do Anexo XV do RICMS/02, pois teria ocorrido uma “**má formação**” da base de cálculo da substituição tributária original, pois esta sequer atingiu o preço de venda de contribuinte situado na segunda fase de circulação da mercadoria, quando o correto seria corresponder, o mais próximo possível, ao valor da operação a consumidor final.

No caso do presente processo, **a Impugnante não se enquadra na hipótese relativa ao exemplo nº 01**, pois **inexiste nos autos qualquer comprovação** de operações por ela praticadas em que tenha havido o reembolso de substituição tributária junto a contribuintes destinatários da fase subsequente de circulação de mercadorias.

Na verdade, analisando as notas fiscais acostadas aos autos por amostragem (fls. 19/21), bem como os arquivos SPED da Impugnante, verifica-se exatamente o contrário, ou seja, que a base de cálculo do ICMS/ST originalmente formada pela “Bioclass” é inferior ao preço de venda das mercadorias praticado pela “Distribuidora Mineira Freitas & Freitas Ltda”, conforme exemplos abaixo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**PREÇO DE VENDA DA MERCADORIA X BASE CÁLCULO DA ST**

NF Nº	DATA EMISSÃO	PREÇO DE VENDA MERCADORIA RECEBIDA COM RETENÇÃO DO ICMS/ST	BC/ST INFORMADA NA NF (BC UTILIZADA PELA "BIOCLASS")	FL. AUTOS	DIFERENÇA BC/ST E PREÇO DA MERCADORIA
		A	B		C = B - A
6.081	19/01/12	867,41	534,24	20	-333,17
6.084	20/01/12	359,44	203,33	21	-156,11
9.770	02/07/12	266,78	165,12	SPED	-101,66
9.777	03/07/12	319,07	203,57	SPED	-115,50
9.807	04/07/12	818,96	559,41	SPED	-259,55
9.848	05/07/12	422,44	277,23	SPED	-145,21
9.868	06/07/12	4.298,76	3.502,20	SPED	-796,56
9.889	09/07/12	410,42	289,57	SPED	-120,85
9.923	10/07/12	1.512,36	1.095,55	SPED	-416,81
9.944	11/07/12	114,48	94,86	SPED	-19,62
9.971	12/07/12	318,70	185,70	SPED	-133,00
10.013	13/07/12	2.091,72	1.517,04	SPED	-574,68

Pelas razões expostas acima, entendo não ser devida a dedução do crédito tributário do ICMS efetivamente recolhido pela empresa Bioclass Indústria de Cosméticos EIRELI, fornecedora das mercadorias objeto do lançamento. Sendo assim, votei, quanto à preliminar de mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário, e, ainda, quanto ao mérito, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2019.

Alexandre Périssé de Abreu
Conselheiro