

Acórdão: 24.222/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002175193-75
Impugnação: 40.010153312-53
Impugnante: Cher Comércio de Cosméticos Eireli
CNPJ: 08.627836/0001-22
Proc. S. Passivo: Henrique Augusto Magno/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - COSMÉTICOS/PERFUMARIA/HIGIENE PESSOAL. Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS devido a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), incidentes nas saídas dos produtos em operação interestadual e destinados ao Estado de Minas Gerais. Infração caracterizada. Exigência do ICMS/ST e da Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei Estadual 6.763/75, sendo esta última, submetida à verificação do limitador previsto no inciso I do mesmo dispositivo.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA. Constatou-se falta de retenção e de recolhimento do ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações com mercadorias previstas no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 46.927/15. Reformulado o crédito tributário, pela Fiscalização, para exclusão de produto não sujeito ao tributo em questão. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei Estadual 6.763/75, sendo esta última, submetida à verificação do limitador previsto no inciso I do mesmo dispositivo.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), incidentes nas saídas dos produtos em operação interestadual e destinados ao Estado de Minas Gerais, assim como o recolhimento a menor do adicional de 2 (dois) pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna, qual seja, o Fundo de Erradicação da Miséria (ICMS/FEM/ST) no período de 01/01/17 a 31/12/20.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ICMS/ST tem sua previsão no art. 13 do Anexo XV do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) e o FEM no art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º, inciso VI e art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15.

Exigiu-se ainda, Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75, sendo esta última, submetida à verificação do limitador previsto no inciso I do mesmo dispositivo.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 70/88.

A Fiscalização reformula o lançamento às fls. 102/127.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 133/136.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 138/153.

DECISÃO

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido a título de Substituição Tributária (ICMS/ST), incidentes nas saídas dos produtos em operação interestadual e destinados ao Estado de Minas Gerais, assim como o recolhimento a menor do adicional de 2 (dois) pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna, qual seja, o Fundo de Erradicação da Miséria (ICMS/FEM/ST) no período de 01/01/17 a 31/12/20.

O ICMS/ST tem sua previsão no art. 13 do Anexo XV do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) e o FEM no art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º, inciso VI e art. 3º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 46.927/15.

Exigiu-se ainda, Multa de Revalidação nos termos do art. 56, inciso II e § 2º, inciso I e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75, sendo esta última, submetida à verificação do limitador previsto no inciso I do mesmo dispositivo.

A Autuada apresenta impugnação, alegando, em síntese:

- que a ação fiscal se refere ao recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS/FEM/ST, tendo em vista que o desconto incondicional, concedido pela Autuada aos seus clientes/destinatários, em destaque nas notas fiscais em questão, não devem ser subtraídos na base de cálculo do referido tributo;
- que a impugnação do presente lançamento tributário versa tão somente sobre essa inclusão do valor do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST;
- que, ao analisar a planilha no Anexo 1, juntada pelo Fisco, é possível evidenciar que todo o valor originário que deu embasamento ao lançamento tributário é justamente a diferença entre o valor da operação

mercantil e aquela que o Fisco defende, que estaria adicionado do desconto incondicional concedido, que em tese, comportaria a base de cálculo;

- que seguiu à risca a legislação em vigor e às orientações jurisprudenciais consolidadas pelos Tribunais Superiores do país, apresentando o artigo 8º, incisos I e II; artigo 12, incisos I, III e IV e artigo 13, inciso I, todos da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir);

- que o valor da base de cálculo do ICMS deve ser todo e qualquer valor efetivamente recebido pelo contribuinte pela operação mercantil realizada e que a Autuada atentou-se em destacar na nota fiscal, o valor da base de cálculo do que efetivamente recebeu na operação, ou seja, o valor do produto, subtraindo logicamente o desconto incondicional oferecido ao destinatário, ocorrido por mera liberalidade do livre exercício da atividade comercial;

- que na sistemática da substituição tributária sempre ocorrem duas operações: a primeira sendo a circulação da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituto para o substituído e a segunda sendo a presunção da circulação da mercadoria do estabelecimento do substituído ao consumidor final ou terceiro;

- que o contribuinte substituto definirá a base de cálculo da circulação presumida, conforme dispõe o referido artigo 8º da LC 87/96: seguro, frete, demais encargos cobrados e margem de valor agregado, inclusive lucro, ou seja, é o valor da operação praticada pelo próprio contribuinte substituto adicionado a ele os custos previstos nas alíneas a, b e c do inciso II do artigo 8º, do qual são excluídos os descontos incondicionais;

- que não tem sentido lógico computá-los na base de cálculo da circulação presumida e que se assim não o fosse, não haveria sentido na fixação da tese pelo Supremo Tribunal Federal de que é devido a restituição de diferença de ICMS pago a mais no regime da substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida, conforme o RE 593.849-MG;

- que o tema já foi objeto de discussão em recursos repetitivos nos tribunais superiores, sendo inclusive, pacificado o entendimento sumulado pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça na Súmula 457;

- que a forma pela qual computou a base de cálculo do ICMS/ST é totalmente alinhada com as diretrizes

legais e com respaldo no entendimento jurisprudencial majoritariamente consolidado pelos Tribunais Superiores, em especial ao Superior Tribunal de Justiça – STJ e pelo Supremo Tribunal Federal – STF;

- que relativamente ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, a Fiscalização baseou-se na mesma premissa do montante que compõe a base de cálculo do ICMS/ST, sendo que o valor a ser recolhido a título de FEM seria o da alíquota de 2% incidente sobre a base de cálculo do ICMS/ST;

- cita o artigo 6º, inciso VI; o artigo 13, inciso IV, juntamente com o §2º, 1, “a”, “b” e §19, 1, 2, “a”, “b”, “c”, todos da Lei Estadual 6.763/75 de onde se extrai que a base de cálculo serão todas as vantagens recebidas, com exceção do desconto incondicionado;

- que conforme se denota, a Lei Estadual não incluiu no §19 do artigo 13 que o desconto incondicionado deve compor a base de cálculo da FEM e tampouco do ICMS/ST, sendo que a hermenêutica interpretativa, a contra sensu, é de que o desconto incondicional não integra a base de cálculo;

-que o Poder Executivo não detém competência para dispor via Decreto o que compõe ou não a base de cálculo, o qual se faz necessário a promulgação de lei;

- que se analisada de forma detalhada, a planilha excel juntada pelo Fisco, evidencia que fora considerado como base de cálculo supostamente devido, o valor da operação somado ao desconto incondicional concedido pela Autuada, de forma a gerar este lançamento tributário;

- que nos termos do artigo 2º, inciso VI do Decreto MG 46.927/15, excetuam-se na incidência do FEM, os xampus e que analisando a planilha excel juntada pelo Fisco, foram encontrados diversos lançamentos realizados nestes itens, como se fosse devido o recolhimento do FEM;

- que houve casos em que acabou por fazer o recolhimento do FEM quando era desobrigada a fazê-lo;

- menciona planilha gravada em pen drive e juntada em anexo, onde aponta com exatidão e para melhor visualização, os valores;

- que a diferença apurada que a legislação se refere no artigo 55, inciso VII, alínea “c” não deve ser considerada a da base de cálculo e sim a diferença do montante que foi recolhido pelo imposto daquele que lhe era de fato devido, sob pena de ofensa ao princípio

da capacidade contributiva, do não confisco, da não propagação e da proporcionalidade;

- tece outras considerações e pede pela procedência da Impugnação.

A Impugnação foi submetida à análise do Fisco que constatou que na Nota Fiscal nº 31624, emitida em 09/04/20, foi lançado incorretamente o ICMS/FEM/ST no valor de R\$ 6,75.

Assim, o lançamento foi reformulado, quando além do Termo de Reformulação de Lançamento, nova planilha com os demonstrativos dos cálculos foram anexados ao Processo.

Regularmente intimada, a Autuada comparece novamente aos autos, destacando:

- que a descrições utilizadas como SH seria abreviação para shampoo e nada difere do item considerado pelo Fisco, que continha a descrição sem abreviação, concluindo que houve um recolhimento espontâneo da FEM indevido, de sua parte, da ordem de \$506,93, razão pela qual propugna pela compensação tributária;

- da mesma forma, o lançamento da FEM sobre esses itens, não seria exigível;

- reiteira o pedido de procedência da sua Impugnação.

Todavia, razão não assiste à Autuada.

De fato, a presente autuação diz respeito à não inclusão do valor do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS/ST e do ICMS/ FEM /ST.

Estas diferenças no valor do ICMS/ST e FEM foram cobradas de acordo com o previsto no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 do Anexo XV do RICMS/02 e no art. 12-A da Lei Estadual 6.763/75, respectivamente e transcritos abaixo:

RICMS/02

ANEXO XV

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 submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

1. o preço praticado pelo remetente acrescido dos valores correspondentes a descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquias e de outros encargos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º.

Lei 6.763/75

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 12, II, ambos da Lei nº 21.781, de 1º/10/2015:

Art. 12-A. Fica estabelecido, para os fins do disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2019, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

Efeitos a partir de 1º/01/2020 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 23.521, de 27/12/2019:

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

(Grifou-se)

É evidente que os descontos que independem de condição não integram a base de cálculo do ICMS nas operações próprias do contribuinte, conforme prescrevem o art. 13, § 1º, inciso II, alínea “a” da Lei Complementar nº 87/96 e art. 13, § 2º, inciso I, alínea “b” da Lei Estadual nº 6.763/75:

LC 87/96

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

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X 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;

Lei 6.763/75

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

§ 2º Integram a base de cálculo do imposto:

1. nas operações:

b) vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independa de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

Contudo, esse critério não é adotado para a formação da base de cálculo do ICMS/ST, em razão de se tratar de operação futura, onde inexistente a garantia de que o desconto será automaticamente transferido ao consumidor final.

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

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 submetida ao regime de substituição tributária 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, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado - MVA - estabelecido para a mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo e observado o disposto nos §§ 5º a 8º (grifo nosso)

Apesar de a Impugnante afirmar que o Poder Executivo não detém competência para determinar, via decreto, o que compõe ou não a base de cálculo, o disposto acima no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, encontra respaldo no art. 8º da Lei Complementar nº 87/96 e na Lei Estadual nº 6.763/75, que trazem redações semelhantes:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LC 87/96

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

(...)

II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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 subseqüentes.

Lei 6.763/75

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

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) o valor da operação ou da 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 ao adquirente ou ao tomador de serviço;

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

As exigências referentes ao Fundo de Erradicação da Miséria – FEM, encontram-se embasadas no art. 12-A da Lei Estadual nº 6.763/75, referindo-se ao adicional de alíquota (2% - dois por cento) sobre a mesma base de cálculo do ICMS/ST.

Sendo assim, os descontos incondicionais integram, também, a base de cálculo para cômputo do valor do ICMS/FEM/ST.

A Impugnante aponta também que, nos termos do art. 2º, inciso VI do Decreto nº 46.927/15, excetuam-se na incidência do FEM, os xampus e que analisando a planilha *excel* juntada pelo Fisco, foram encontrados diversos lançamentos realizados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nestes itens, como se fosse devido o recolhimento do FEM, perfazendo uma quantia de R\$ 506,93 no valor principal e outra quantia de R\$1.987,21, por lançamento excessivo de FEM a partir do Fisco, o que conseqüentemente traria uma redução no valor da multa de revalidação e da multa isolada.

Entretanto, conforme afirma a Fiscalização, de acordo com a planilha *excel* (mídia eletrônica de fls. 30), o único valor referente a lançamento de FEM no item xampus encontrado na coluna “AC”-VR. FEM, foi de R\$ 6,75 na linha 18330, produto este denominado “*Shampoo Phytogen Desmaia Fio 300 ml*”.

Nas demais colunas: “AE”-FEM PAGO PELO CONTRIBUINTE, “AG”-DIFERENÇA CÁLCULO FEM, “AI”-VR. A SER CONSIDERADO P/ FEM, não são encontrados quaisquer valores referentes ao mencionado item.

O referido valor de R\$ 6,75 foi retirado da planilha, de acordo com o Termo de Reformulação do Lançamento, constante às fls. 102/127, sendo gerado nova planilha de cálculo do ICMS/ST e do ICMS/FEM/ST, em mídia eletrônica (fls. 125), onde não são encontrados quaisquer valores referentes ao item em questão, o que se pode observar nas colunas “AC”-VR FEM; “AE”-FEM PAGO PELO CONTRIBUINTE; “AG”-DIFERENÇA CÁLCULO FEM; “AI”-VR. A SER CONSIDRADO P/ FEM.

Os valores apresentados, em *pen drive*, pela Impugnante e constante às fls. 94, não refletem o que está sendo exigido no presente lançamento, haja vista as notas fiscais n°s: 26297, 26470, 26472, 26517, 26535, 26572, 26976, 27188, 27557, 27733, 27778, 27787, 27874, 27887, 28158, 28540, 28543, 26681, 28743, 28835, 28892, 28902, 29369, 29416, 29635, 29720, 29737, 29738, 29739, 29751, 29844, 29946, 30038, 30106, 30196, 30408, 30445, 30596, 30659, 30660, 30683, 30775, 30797, 30825, 31056, 31072, 31073, 31075, 31076, 31077, 31079, 31080, 31081, 31149, 31167, 31172, 31200, 31257, 31261, 31269, 31346, 31460, 31532, 31593, 31623, 31703, 31797, 31930, 32070, 32093, 32190, 32314, 32318, 32447, 32726.

A Impugnante questiona, também, o valor cobrado a título de multa isolada. Argumenta que sobre a expressão “diferença apurada”, referida na redação do art. 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75, não deve ser considerada a da base de cálculo e sim a diferença do montante que foi recolhido pelo imposto, em relação ao que era de fato devido.

Veja-se o disposto no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei Estadual nº 6.763/75:

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

(...)

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

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas "a" e "b" deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada; (grifo nosso)

Note-se, portanto, conforme dispositivo legal acima transcrito, que a referida multa isolada é devida pelo descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente a base de cálculo do ICMS/ST na nota fiscal.

Conforme a planilha em mídia eletrônica (fls. 125), colunas "U"-B.C.ICMS/ST (referente informações das notas fiscais) e "Y"-B.C.ICMS/ST (referente valor apurado pela SEF/MG), resta comprovado que a Impugnante não cumpriu a obrigação acessória a que estava sujeita, ou seja, consignou base de cálculo do ICMS diversa da prevista na legislação, em suas notas fiscais de saída, dando respaldo à cobrança da multa isolada.

Assim, reputam-se corretas as exigências remanescentes, após a reformulação procedida pela Fiscalização, nos exatos termos da legislação em vigor.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 102/103 e Anexos de fls. 104/127. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich e Danilo Vilela Prado.

Sala das Sessões, 26 de abril de 2022.

**Cindy Andrade Morais
Presidente / Relatora**