

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.859/24/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003821164-43
Impugnação: 40.010158342-71
Impugnante: Ansic Brasil Importação e Exportação Ltda
IE: 004366412.00-19
Proc. S. Passivo: Estevão Siqueira Nejm
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST-BEBIDAS. Constatado que a Autuada recolheu a menor ICMS a título de substituição tributária, em razão de utilização de base de cálculo menor do que a prevista na legislação para apuração do imposto nas operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária, recebidas em transferência de estabelecimento de mesma titularidade localizado no estado de São Paulo, não obedecendo ao comando do art. 19, § 11, inciso I, e § 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (vigente até 30/06/23) e do art. 20, § 11, inciso I, e § 12, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23 (vigente a partir de 01/07/23). **Infração caracterizada. Corretas as exigências fiscais de ICMS/ST e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.**

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se o recolhimento a menor do ICMS/ST referente ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente nas operações internas com mercadorias previstas no inciso I do art. 2º do Decreto nº 46.927/15 e art. 2º, inciso I do Decreto nº 48.736/23. Exigências de ICMS/ST, relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM) e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada de mercadoria em território mineiro, relativo às transferências interestaduais de mercadorias recebidas da Matriz, localizada no estado de São Paulo, no período de 01/08/22 a 30/06/24, bem como em relação à parcela do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso I do Decreto nº 46.927/15, no período de 01/08/22 a 31/12/22, e art. 2º, inciso I do Decreto nº 48.736/23, no período de 01/01/24 a 30/06/24.

O recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-ST/FEM decorre da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, por estar em desacordo com o

disposto no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, c/c o § 11, inciso I, e § 12, todos do mesmo art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 30/06/23, e no item 2, alínea “b”, inciso I do art. 20, c/c o § 11, inciso I, e § 12, todos do mesmo art. 20, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, vigente a partir de 01/07/23, em relação às mercadorias listadas no Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (bebidas alcóolicas).

Exigências de ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta nos autos do presente e-PTA, refutando as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 332/355, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Alega a Impugnante que pretende, com a realização da prova pericial, comprovar que a base de cálculo oferecida à tributação, por ocasião da transferência, é exatamente a prevista na Lei Complementar. Aduz que indicará Assistente Técnico e apresentará quesitos, devidamente nominado no momento oportuno.

Afirma que os quesitos apresentados questionarão aspectos relacionados aos métodos e critérios utilizados pela Fiscalização para presumir a existência de diferença de ICMS/ST, principalmente, quanto ao preço médio ponderado considerado para fins de cálculo no Auto de Infração. E ainda, questionará se os documentos que acompanham a presente impugnação são suficientes para comprovar se todas as

operações de compra e venda foram objeto de regular emissão de documento fiscal, com o respectivo recolhimento de ICMS/ST.

Defende que se faz necessária a realização de prova pericial técnica (contábil) para confrontar os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte e o preço médio ponderado considerado pelo Fisco, para fins de impugnação do relatório apresentado pela Fiscalização, que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração combatido, bem como para apuração dos valores aplicados a título de multa, em que os cálculos apresentados pelo Fisco não coincidem com as informações lançadas no relatório fiscal apresentado, indicando flagrante divergência entre as bases de cálculo utilizadas para levantamento da penalidade.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Destaque-se que os autos foram instruídos pela Fiscalização com planilhas elaboradas a partir dos documentos fiscais emitidos pela Autuada, adotando-se a base de cálculo prevista na legislação de regência da matéria, tendo sido indicado no Relatório Fiscal Complementar a forma de apuração do “preço médio ponderado”. Os valores apurados de ICMS/ST, ICMS-FEM/ST e Multas de Revalidação encontram-se demonstrados nas planilhas que acompanham o Auto de Infração.

Verifica-se, portanto, que os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada de mercadoria em território mineiro, relativo às transferências interestaduais de mercadorias recebidas da Matriz, localizada no estado de São Paulo, no período de 01/08/22 a 30/06/24, bem como em relação à parcela do Adicional de Alíquota do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), previsto no art. 2º, inciso I do Decreto nº 46.927/15, no período de 01/08/22 a 31/12/22, e art. 2º, inciso I do Decreto nº 48.736/23, no período de 01/01/24 a 30/06/24.

O recolhimento a menor do ICMS/ST e do ICMS-ST/FEM decorre da apuração incorreta da base de cálculo do imposto, por estar em desacordo com o disposto no item 3, alínea “b”, inciso I do art. 19, c/c o § 11, inciso I, e § 12, todos do mesmo art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 30/06/23, e no item 2, alínea “b”, inciso I do art. 20, c/c o § 11, inciso I, e § 12, todos do mesmo art. 20, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, vigente a partir de 01/07/23, em relação às mercadorias listadas no Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (bebidas alcoólicas).

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

Instruem os autos, dentre outros os seguintes documentos e planilhas, constantes do Grupo Provas do e-PTA:

- Anexo I – Demonstrativo do Crédito Tributário;
- Anexo II – planilha *Excel* com o “Cálculo do ICMS/ST e FEM/ST”
- Anexo III – Recolhimentos do contribuinte;
- Anexo IV – Amostragem de Notas Fiscais;
- Anexo V – Legendas da planilha de Cálculo;
- Termo de Intimação Fiscal (págs. 142/145 e anexos 1 e 2 de págs. 146/224).
- Resposta ao Termo de Intimação Fiscal (págs. 225/239);
- Termo de Intimação Fiscal (págs. 240/251) e Resposta ao Termo de Intimação (planilha *Excel* – Anexo 12).

A Autuada tem como atividade principal o comércio atacadista especializado em outros produtos intermediários não especificados anteriormente (CNAE-F 4689-3/99), e dentre suas atividades secundárias o comércio atacadista de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bebidas, sendo responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária em relação às mercadorias listadas no Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, correspondente ao Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23, conforme previsto no art. 14 da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02 e art. 15 da Parte 1, do Anexo VII do RICMS/23. Confira-se:

ANEXO XV do RICMS/02

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente. (Grifou-se).

Anexo VII - RICMS/23

Art. 15 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente. (Grifou-se).

Afirma o Fisco que as mercadorias são transferidas do estabelecimento matriz, localizado no estado de São Paulo para a filial mineira. Como o estado de São Paulo não é signatário de Convênio ou Protocolo ICMS para atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS Substituição Tributária nas operações interestaduais com vinhos, a destinatária, enquanto contribuinte estabelecido no estado de Minas Gerais, é a responsável pela apuração e pelo recolhimento do ICMS/ST e do ICMS/FEM-ST no momento da entrada das mercadorias, conforme a previsão do art. 15 do Anexo VII do RICMS 23 (art. 14 do Anexo XV do RICMS 02), mesmo nos casos em que houver destaque nos documentos fiscais de valores inferiores aos efetivamente devidos.

Insta destacar que o estado de São Paulo é signatário do Protocolo ICMS nº 96/09, o qual dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com bebidas quentes, atribuindo a responsabilidade pela retenção a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto ao estabelecimento remetente. Todavia, o referido Protocolo traz em sua Cláusula Segunda exceções para aplicação da referida responsabilidade. Confira-se:

Protocolo ICMS nº 96/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com bebidas quentes.

Os Estados do Rio Grande do Sul e São Paulo, neste ato representados pelos seus respectivos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Secretários de Fazenda, reunidos em São Paulo, SP no dia 23 de julho de 2009, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966), e no art. 9º da Lei Complementar n. 87/96, de 13 de setembro de 1996 e o disposto nos Convênios ICMS 81/93, de 10 de setembro de 1993, e 70/97, de 25 de julho de 1997, resolvem celebrar o seguinte

P R O T O C O L O

Nova redação da cláusula primeira dada pelo Protoc. ICMS 219/12, efeitos em relação a cada unidade federada, a partir da data prevista em decreto do poder executivo.

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste protocolo, destinadas aos Estados do Espírito Santo, Minas Gerais, Rio Grande do Sul ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também em relação ao imposto devido pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte, decorrente de operação interestadual de mercadoria destinada a uso ou consumo ou ativo permanente.

Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

Nova redação dada ao inciso I pelo Prot. ICMS 48/19, efeitos a partir de 01.11.19.

I - às transferências interestaduais promovidas entre estabelecimentos do remetente, exceto quando o destinatário for estabelecimento varejista;

(...)

§ 3º Na hipótese de saída interestadual em transferência com destino a estabelecimento distribuidor, atacadista ou depósito localizado nos Estados de Minas Gerais, o disposto no inciso I desta cláusula somente se aplica se o estabelecimento destinatário operar exclusivamente com mercadorias recebidas em transferência do estabelecimento industrial de mesma titularidade ou de outro estabelecimento especificado na legislação do referido Estado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que, a cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 96/09, traz dentre outras hipóteses, a não aplicação da substituição tributária nas transferências interestaduais promovidas entre estabelecimento do remetente, exceto se o destinatário for varejista, ou se o estabelecimento destinatário for distribuidor, atacadista ou depósito localizado, localizado no estado de Minas Gerais, e este operar exclusivamente com mercadorias recebidas de estabelecimento de mesma titularidade (industrial ou outro estabelecido na legislação do referido Estado).

No caso, as mercadorias objeto da autuação são as relacionadas no item 24.0 do Capítulo 2 do Anexo XV do RICMS/02, mesmo item e Capítulo da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23 (vinhos), cuja âmbito de aplicação da substituição tributária é interno e para os estados signatários do Protocolo ICMS nº 103/12. Confira-se:

RICMS/02 - ANEXO XV - Parte 2

2. BEBIDAS ALCOÓLICAS, EXCETO CERVEJA E CHOPE

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária:

2.1 Interno e nas seguintes unidades da Federação: Alagoas (Protocolo ICMS 103/12), Amapá (Protocolo ICMS 103/12), Espírito Santo (Protocolo ICMS 96/09), Maranhão (Protocolo ICMS 103/12), Pará (Protocolo ICMS 103/12), Paraná (Protocolo ICMS 103/12), Rio de Janeiro (Protocolo ICMS 103/12) e Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 96/09)

2.2 Interno e na seguinte unidade da Federação: São Paulo (Protocolo ICMS 96/09)

(...)

Efeitos a partir de 1º/12/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 48.307, de 26/11/2021.

ITEM	CEST	NBM/SH	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)		
24.0	02.024.00	2204	Vinhos de uvas frescas, incluindo os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas.	2.1	Importados	Nacionais, do código 2204.10	Nacionais, exceto do código 2204.10
					115,32	50,61	72,25

Efeitos de 1º/04/2021 a 30/11/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, I, ambos do Dec. nº 48.167, de 31/03/2021:

“

24.0	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
					129,00	(...)	(...)

”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 03/02/2021 a 31/03/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 48.075, de 04/11/2020:

24.0	02.024.00	2204	Vinhos de uvas frescas, incluindo os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas	2.1	Importados	Nacionais, do código 2204.10	Nacionais, exceto do código 2204.10
					129,00	50,61	72,25

Efeitos de 1º/01/2016 a 02/02/2021 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo inciso IV do art. 27, ambos do Dec. nº 47.141, de 25/01/2017:

24.0	02.024.00	2204	Vinhos de uvas frescas, incluindo os vinhos enriquecidos com álcool; mostos de uvas	2.1	Importados	Nacionais, do código 2204.10	Nacionais, exceto do código 2204.10
					62,26	50,61	72,25

Assim sendo, a Autuada é a responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, nos termos do disposto no art. 14 da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02 e art. 15 da Parte 1, do RICMS/23, acima transcritos.

Por oportuno, traz-se o disposto no art. 19, § 11, inciso I, e § 12, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, vigente até 30/06/23 e do art. 20, § 11, inciso I e § 12 do Anexo VII do RICMS/23 (vigente a partir de 01/07/23), que tratam da base de cálculo da substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, o que se aplica ao caso em discussão. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

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;

(...)

§ 11. Na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou nos itens 1 e 2 da alínea "b" do inciso I do caput, será observado o seguinte:

I - em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput, substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º;

(...)

§ 12. Nas hipóteses do § 11:

I - caso não tenha sido promovida operação interna de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, serão consideradas as operações promovidas no terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês imediatamente anterior ao mês em que forem promovidas operações de transferência interestadual, observada a ordem dos meses;

II - caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput, substituindo o preço praticado pelo remetente na operação pelo preço médio ponderado do produto praticado por ele nas operações de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável praticado no mês da transferência;

III - será observado o ajuste de margem de valor agregado (MVA) de que trata o § 7º, se for o caso;

IV - para fins de cálculo do preço médio ponderado do produto deverão ser desconsideradas as operações internas de vendas a consumidor final alcançadas pela isenção do ICMS;

V - o valor obtido não poderá ser inferior àquele que seria resultante da aplicação do disposto no item 3 da alínea "b" do inciso I do caput.

(Grifos acrescidos).

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 20 - 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:

(...)

2 - 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 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;

(...)

§ 11 - Na operação interestadual de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, caso a operação não tenha sua base de cálculo estabelecida na alínea "a" ou no item 1 da alínea "b", ambos do inciso I do caput:

I - tratando-se de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 2 da alínea "b" do inciso I do caput, substituindo o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º;

(...)

§ 12 - Nas hipóteses do § 11:

I - caso não tenha sido promovida operação interna de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, serão consideradas as operações promovidas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês imediatamente anterior ao mês em que forem promovidas operações de transferência interestadual, observada a ordem dos meses;

II - caso não tenha sido promovida operação interna de venda do segundo ao sexto mês anterior àquele em que ocorrer a transferência interestadual, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será apurada na forma estabelecida no item 2 da alínea "b" do inciso I do caput, substituindo o preço praticado pelo remetente na operação pelo preço médio ponderado do produto praticado por ele nas operações de venda no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável praticado no mês da transferência;

III - será observado o ajuste de MVA de que trata o § 7º, se for o caso;

IV - para fins de cálculo do preço médio ponderado do produto deverão ser desconsideradas as operações internas de vendas a consumidor final alcançadas pela isenção do ICMS;

V - o valor obtido não poderá ser inferior àquele que seria resultante da aplicação do disposto no item 2 da alínea "b" do inciso I do caput.

(Grifos acrescidos).

Observa-se da referida norma que, para a formação da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária, na operação interestadual de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, em se tratando de estabelecimento que promova transferência somente para estabelecimentos não varejistas, deve-se substituir o "*preço praticado pelo remetente*" pelo "*preço médio ponderado*", obtido com base nas operações de saídas internas do estabelecimento mineiro, observando-se a seqüência estabelecidas nos § 11 e 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 e do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, acima reproduzidos, cujas redações são idênticas.

Prevê o citado § 11 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02 que o preço médio ponderado do produto será apurado com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º.

Já o § 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, prevê que, na impossibilidade da obtenção do preço previsto no § 11, este deve ser obtido segundo os critérios, na seguinte ordem:

1) operações de vendas internas no terceiro, no quarto, no quinto ou no sexto mês anterior ao da transferência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) preço médio ponderado das vendas realizadas pelo remetente no segundo mês anterior ao da transferência;

3) preço corrente da mercadoria na praça do responsável no mês da transferência.

Relata o Fisco que essa foi a regra utilizada para a obtenção da base de cálculo do ICMS/ST e ICMS/FEM ST no Anexo 2 do Auto de Infração.

Transcreve-se do Relatório Fiscal Complementar, como se deu a apuração do preço médio ponderado:

O preço das vendas internas e o preço das vendas realizadas pelo remetente foi obtido com base nos documentos fiscais de emissão da matriz e da filial.

O preço corrente, por sua vez, depende da análise dos dados de todo o universo de contribuintes, o que gerou algumas dificuldades. De um total de 416 combinações de mercadoria e mês de transferência em que foi necessário utilizar o preço corrente, somente em 160 casos a Autuada informa o código de barras da mercadoria no campo "cEAN" do documento fiscal. A ausência de tal informação impossibilita a obtenção dos preços praticados por outros contribuintes para os mesmos produtos.

Além disso, não foram encontrados outros contribuintes comercializando o mesmo produto no mesmo mês nos casos em que o código de barras foi informado, o que pode se dar porque outros contribuintes não informaram o código de barras no campo adequado quando emitiram seus documentos fiscais ou por questões comerciais, como a possível exclusividade de distribuição de tais mercadorias. Nos poucos meses em que foram encontrados preços praticados por outros contribuintes para as mesmas mercadorias da Autuada, estes foram superiores aos preços praticados pela Autuada.

Nessa situação, é razoável considerar que os preços praticados pela Autuada sejam os próprios preços correntes de mercado, pois se fossem superiores a estes seus clientes optariam por adquirir tais mercadorias de outro fornecedor. Diante desse cenário, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável no mês da transferência foi obtido a partir das próprias operações da Autuada no mesmo mês.

(Destaques acrescidos)

Relata o Fisco que o Contribuinte foi intimado a apresentar os preços praticados para as mercadorias e períodos em que foi necessário utilizar os preços correntes, por meio do Termo de Intimação 2, além de informar se possui exclusividade de distribuição de tais mercadorias.

A partir da resposta do Contribuinte foi constatado que de 270 produtos diferentes, a Autuada possuía exclusividade de 194 produtos. Os preços informados, contudo, foram divergentes dos efetivamente praticados pela Autuada. Em média, os preços informados na resposta da intimação são mais de 50% menores que os preços realmente praticados pela Autuada, e, em alguns casos, foram inferiores em mais de 90%, como no caso do vinho “IL RIPOROSSO RLINO IGT ROSSO TOSCANO 2015”, em que foi informado o preço de R\$ 13,66 para o período de 2024/06, enquanto o preço praticado foi de R\$ 149,90, conforme NF-e 711 – Anexo 11.

Em face dessas inconsistências, o Fisco entendeu que não merece fé as informações apresentadas pelo Contribuinte, devendo prevalecer os preços efetivamente praticados por ele.

Concluiu o Fisco que a informação sobre a exclusividade de distribuição, por sua vez, confirma a tese de que, para a maior parte dos produtos, os preços correntes na praça são os preços praticados pelo próprio Contribuinte. Nos poucos casos em que não foi possível obter o preço corrente dessa forma, foi utilizado o próprio valor da operação de transferência para o cálculo da substituição tributária.

Verifica-se que o Fisco observou a sequência estabelecida nos § 11 e 12 do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, para apuração do preço médio ponderado, conforme estabelecido na legislação, não havendo que se falar em presunção, como alegado pela Defesa.

Inicialmente, a Impugnante informa que “a resposta do contribuinte ao Termo de Intimação é completa e é expressa ao ratificar que o contribuinte fez uso da base de cálculo prevista na Lei Complementar 87/96, reproduzida no do item 2, alínea b, inciso I, art. 20 do Anexo VII do RICMS/2023, inexistindo diferença de ICMS ST a ser recolhida pela adoção de outra sistemática de apuração, que leve em consideração a utilização de preço médio ponderado, como sustentado pelo fisco mineiro, em consonância com o § 11, inciso I, do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23 RICMS”.

Entende a Impugnante que atendeu integralmente à solicitação do Termo de Intimação Fiscal, disponibilizando todas as informações requeridas pelo Fisco, e colocando-se à disposição para sanar quaisquer irregularidades constatadas. E, que apesar disso, o Fisco entendeu por bem lavrar o presente Auto de Infração, ora impugnado.

Por outro lado, afirma o Fisco que, em resposta ao Termo de Intimação, a Impugnante enviou a resposta, também anexa ao Auto de Infração, que consiste basicamente em dois argumentos: 1) da não incidência do ICMS/ST nas operações de transferência; 2) dos baixos custos de aquisição das mercadorias pela matriz no estado de São Paulo, em comparação com a base de cálculo prevista no 11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23.

Pontua que, no tocante ao primeiro argumento, este foi prontamente rebatido na comunicação por e-mail e a fundamentação consta do Relatório Fiscal Complementar, enquanto o segundo argumento sequer merece atenção, uma vez que a atividade fiscal é plenamente vinculada à legislação tributária vigente, de forma que

dados comerciais do contribuinte não têm qualquer influência na apuração do tributo devido se não houver tal previsão na legislação.

Por oportuno, cabe trazer os fundamentos apresentados pelo Fisco no tocante à alegação de não incidência do ICMS/ST nas operações de transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, expostos no Relatório Fiscal Complementar:

Destaque-se que, diferentemente do arguido pela empresa em resposta ao termo de intimação enviado em 18/06/2024, a cobrança do ICMS ST e ICMS/FEM ST não tem como fato gerador a operação de transferência interestadual, mas sim as operações subsequentes com as mesmas mercadorias. Não se confunde o momento da cobrança do tributo com o seu fato gerador. Nos termos do Art. 6º da Lei Complementar 87/1996:

“Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.”

No caso em questão, o regime de substituição tributária aplicável é de âmbito interno e o contribuinte mineiro é responsável pelo recolhimento, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, pelo imposto devido nas operações subsequentes com a mesma mercadoria.

Portanto, não há que se falar em inaplicabilidade do regime de substituição tributária em tais operações, argumentando com base na ADC 49 ou na súmula 166 do STJ. Os julgados citados tratam da não incidência do ICMS sobre a operação própria na situação em que o fato gerador é a operação de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. Fica evidente que tais julgados nada têm a ver com as operações subsequentes à transferência, que sofrem a incidência do ICMS normalmente e, portanto, podem estar sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária num momento anterior da cadeia, como previsto na legislação mineira.

Esse, inclusive, é o entendimento aplicado pela empresa, que se utilizou do regime de substituição tributária no momento de suas entradas para recolher o ICMS por valores muito inferiores aos efetivamente devidos.

(Destaques acrescidos).

Com razão o Fisco.

Não há que se falar em não incidência do imposto nas operações autuadas, quais sejam, as saídas subseqüentes, promovidas pelo estabelecimento mineiro, com as mercadorias enquadradas no item 24 do Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (mesmo item do Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo do Capítulo 2 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23), cujo âmbito de aplicação da sistemática de substituição tributária é interno.

A Impugnante alega, em sua defesa, que a controvérsia consiste em verificar se houve recolhimento a menor do ICMS/ST, no período compreendido entre 01/08/22 e 30/06/24, pela não observância da base de cálculo do art. 20, inciso I, alínea b, item 2 c/c §§ 11º e 12º, todos do Anexo VII do RICMS/23.

Aduz que a controvérsia Fisco-Contribuinte, que ensejou a autuação ilegal, é simplesmente quanto ao **método de cálculo adotado pelo sujeito passivo**, o qual, no seu entendimento, também tem amparo legal.

Afirma que o Contribuinte apurou o ICMS pelo preço da mercadoria, mais a Margem de Valor Agregado ajustada, nos termos do item 2, alínea “b”, inciso I, art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, texto legal que é a reprodução do art. 8º da Lei Complementar nº 87/96.

Entende que o Fisco estaria equivocado, ao sustentar que a apuração do ICMS/ST, no presente caso, deve observar, obrigatoriamente, a metodologia do § 11, inciso I, do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, que considera essa como sendo a única metodologia correta, em que deveria o sujeito passivo “*substituir o preço praticado pelo remetente pelo preço médio ponderado do produto*”.

Aduz que, esse preço médio ponderado, na ótica fiscal, deveria ser apurado “*com base nas operações internas de vendas entre contribuintes promovidas pelos estabelecimentos não varejistas de mesma titularidade, localizados no Estado, consideradas as operações de revenda realizadas no segundo mês anterior àquele em que ocorrer a transferência e sem o ajuste da margem de valor agregado de que trata o § 5º*”.

Assevera que, da leitura dos dispositivos acima, extrai-se que o RICMS/23 criou dois modelos de cálculo para o ICMS/ST, um “geral/simplificado” (art. 20, I, b, item 2), idêntico ao previsto em Lei Complementar, que possui competência exclusiva para regular a matéria, e outro modelo mais “complexo/especial” (desenhado no §11º, inciso I, do mesmo artigo), sem amparo na Lei Complementar retro referenciada.

Assevera que o Decreto Estadual (RICMS-MG) textualmente menciona que este modelo especial/complexo de apuração de base de cálculo é uma regra aplicável:

(i) aos estabelecimentos que fazem transferências somente para estabelecimentos não varejistas; e (ii) adota como parâmetro para o cálculo uma média a ser encontrada a partir das operações de “venda” entre contribuintes promovidas por estabelecimentos não varejista.

Sustenta que a regra de apuração de base de cálculo contida no mencionado § 11, inciso I, não seria sequer endereçada/aplicável ao estabelecimento autuado, pois a Impugnante recebe as mercadorias em transferência de sua matriz, mas o estabelecimento autuado não é um “estabelecimento que promove transferência somente para estabelecimentos não varejistas”, conforme preconizado na referida norma.

Afirma que o estabelecimento da Impugnante, localizado em Belo Horizonte, a bem da verdade, é um Centro de Distribuição que pratica, em sua maioria, vendas para supermercados e outros estabelecimentos varejistas, e, portanto, não se amolda à norma combatida.

Entende, assim, que *“a dita forma especial/complexa de apuração da base de cálculo do ICMS-ST deve ser adotada, em tese, apenas pelos estabelecimentos que promovam transferência somente para estabelecimentos não varejistas, o que não é o caso da Impugnante. Isso sem mencionar regras de competência exclusiva de Lei Complementar”*.

Com o intuito de comprovar tal argumento, traz o contrato social e, de forma amostral, alguns documentos fiscais de saída, evidenciando que a Impugnante, via filial em Belo Horizonte, pratica, em sua maioria, vendas a estabelecimentos varejistas (atacarejos e similares).

Entretanto, é equivocado o entendimento da Autuada.

Trata o § 11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23 de operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular. Na operação de transferência, há o estabelecimento que promove a transferência e o estabelecimento que recebe a transferência. O inciso I do § 11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23 estabelece a regra aplicável quando o estabelecimento **que promove a transferência** o faz somente para estabelecimentos não varejistas.

No caso, o remetente, estabelecimento da Autuada, localizado no estado de São Paulo, promove a transferência para o estabelecimento mineiro (ora autuado), que no caso, é atacadista. Portanto, a regra prevista no citado dispositivo se aplica, uma vez que a apuração da base de cálculo do ICMS/ST é direcionada à operação praticada pelo remetente (transferências realizadas pelo remetente para estabelecimentos não varejistas), e não às saídas promovidas pelo destinatário mineiro, a qual tem sua tributação realizada no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento.

Destaca o Fisco que, como demonstrado no Auto de Infração e confirmado pelo próprio Contribuinte na impugnação, o estabelecimento localizado em Minas Gerais promove, em sua maioria, operações de vendas a supermercados e outros estabelecimentos varejistas. Trata-se, portanto, inequivocamente, de estabelecimento atacadista, ou seja, não varejista. Como o único estabelecimento mineiro que recebe as transferências é não varejista, o estabelecimento que promove a transferência o faz

somente para estabelecimento não varejista e, conseqüentemente, aplica-se a regra do inciso I do § 11 do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, nesse caso.

Por se tratar de hipótese de substituição tributária aplicável em âmbito interno, a destinatária é a responsável pela apuração e recolhimento dos tributos devidos. Contudo, isso em nada altera a aplicação da regra supramencionada.

Noutra toada, sustenta a Defesa, que *“ainda que a referida regra de aferição da base de cálculo do ICMS/ST seja considerada como aplicável à Impugnante, hipótese argumentativa, é preciso que este juízo perceba, de plano, que a regra criada pelo RICMS/2023 no Art. 20 §11º, inciso I, extrapola e inova na definição da base de cálculo do ICMS-ST, arvorando-se em matéria reservada à Lei Complementar (ferindo o Art. 146, III, "a", da CF /1988) e, ainda, cria base de cálculo diversa e maior que aquela delimitada na LC nº 87/96, Art. 8º, e que foi reproduzida no item 2, alínea b, inciso I, art. 20 do Anexo VII do RICMS/2023”*.

Reproduz jurisprudência do TJMG, que entende ser no sentido de sua tese por refletir *“o entendimento dominante do E. TJMG, mister seja reconhecido que a Impugnante tem direito líquido e certo de calcular o ICMSST com base no preço de remessa das mercadorias (mais MVA ajustado), pois somente este preço - e não aquele considerado pela Fiscalização de Minas (Preço Médio Ponderado) mais MVA - é apurado em conformidade com a Lei Estadual nº 6.763/1975, com a CF/1988 e, principalmente, com a Lei Kandir”*.

Sustenta que a Lei nacional criou um limite à base de cálculo do ICMS/ST, de modo que, qualquer norma estadual infralegal que crie métodos de apuração de base de cálculo além do que ali contido, não pode ser considerada legal.

Todavia, não cabe razão à Impugnante.

É cediço que o regime da substituição tributária possui norma de competência estatuída na Constituição da República, em seu art. 150, § 7º, e na Lei Complementar nº 87/96, em atendimento ao disposto nos arts. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”. Confira-se:

Constituição da República

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

b) dispor sobre substituição tributária;

(...)

Lei Complementar nº 87/96

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário.

§ 1º A responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

O Estado de Minas Gerais instituiu o regime de substituição por meio do art. 22, da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

I - alienante ou remetente da mercadoria ou pelo prestador de serviços de transporte e comunicação ficar sob a responsabilidade do adquirente ou do destinatário da mercadoria, ou do destinatário ou do usuário do serviço;

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 7º Para obtenção da base de cálculo, nos casos de responsabilidade pelo pagamento do imposto por substituição tributária, será observado o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(...)

§ 9º Na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, proveniente de outra unidade da Federação para entrega no Estado a comerciante atacadista e varejista ou sem destinatário certo, **o imposto será pago na forma que dispuser o Regulamento**, observando-se, no que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

couber, para efeito da base de cálculo, o disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13.

(Grifou-se).

Observa-se que o disposto no § 9º do art. 22 da Lei nº 6.763/75 prevê expressamente que o imposto devido na entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, oriundo de outra unidade da Federação destinado a varejista atacadista ou sem destinatário certo, será pago na forma como dispuser o Regulamento.

Importante destacar que § 7º do mesmo art. 22, da Lei nº 6.763/75, prevê que a base de cálculo do ICMS/ST observará o “disposto nos §§ 19 a 21 do artigo 13”.

Nesse sentido, pontua o Fisco que tanto a Lei Complementar quanto a Lei Estadual permitiram que a base de cálculo, para fins de substituição tributária, utilizasse o valor da operação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário, conforme se denota do art. 8º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96:

LC nº 87/96

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; (grifou-se)

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.”

Assim sendo, traz-se idêntica redação o art. 13 da Lei nº 6.763/75, no tocante à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária:

Lei nº 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 subsequente, 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 à operação ou prestação subsequentes, 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.

(Grifou-se).

Da interpretação sistemática da legislação que rege a matéria, verifica-se que não há qualquer ofensa ao princípio da legalidade.

Destaca o Fisco, a orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2007, que esclarece os conceitos de contribuinte substituto e substituído (trechos transcritos da Manifestação Fiscal), concluindo que o RICMS/23 se amolda ao disposto no LC nº 87/96:

A Orientação Tributária DOLT/SUTRI 001/2007 elucida os conceitos de contribuinte substituto e contribuinte substituído:

“7 – Quem é o sujeito passivo por substituição?

R: É o contribuinte substituto (fabricante ou fornecedor, por exemplo) a quem está atribuída a responsabilidade de calcular e recolher o ICMS relativo a todas as operações que, de forma presumida, ocorrerão até o produto chegar ao consumidor final.

8 – Quais são os contribuintes substituídos?

R: São os atacadistas, distribuidores e varejistas pelos quais o substituto tributário pagou o ICMS relativo à mercadoria a ser por eles revendida.”

No caso da substituição tributária de âmbito interno, o contribuinte mineiro recolhe os tributos sobre os fatos geradores referentes às operações subsequentes com as mesmas mercadorias no momento da entrada. Posteriormente, ao dar saída às tais mercadorias, não há destaque de ICMS, pois este já foi recolhido anteriormente por substituição tributária.

Nesse caso, portanto, podemos dizer que o contribuinte mineiro é, ao mesmo tempo, substituto, por ser responsável pela apuração e recolhimento do ICMS antecipadamente, e substituído, por revender mercadoria com ICMS já pago anteriormente por substituição tributária. Por ser um atacadista, o

impugnante comercializa mercadorias que serão objeto de operações subsequentes. Trata-se, por conseguinte, de um substituído intermediário.

Portanto, observa-se que o previsto no RICMS/2023 se amolda perfeitamente à previsão da LC 87/96, seja pela lógica do valor da operação própria realizada pelo substituto tributário ou pela lógica do valor da operação própria realizada pelo substituto intermediário.

Registra-se, por oportuno, que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo.

Salienta-se, também, que as disposições contidas nos §§ 11 e 12 do art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (correspondentes nos §§ 11 e 12 do art. 20 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23) são normas antielisivas específicas que foram implementadas com o objetivo de evitar que, nas operações de entrada de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, junto a contribuinte domiciliado em Minas Gerais, relativas a transferências oriundas de estabelecimento de mesma titularidade, localizado em outra unidade da Federação, sejam utilizados valores inferiores aos dos preços médios ponderados dos mesmos produtos, praticados pelos estabelecimentos não varejistas do mesmo contribuinte em operações de vendas no território mineiro.

Com a adoção dos comandos dos §§ 11 e 12 em análise, há um equilíbrio na tributação de tais operações em relação àquelas praticadas pelo contribuinte, no território mineiro, envolvendo os mesmos produtos, de modo que o ICMS/ST, a ser recolhido nas entradas decorrentes das referidas transferências (que contempla todas as subsequentes operações internas com os mesmos produtos até o consumidor final), não seja inferior ao imposto de mesma natureza, retido e recolhido em relação às vendas internas dos mesmos produtos, praticadas pelos estabelecimentos não varejistas do mesmo contribuinte.

Registre-se que não tem o condão de afastar a aplicação da norma prevista na legislação, estabelecida nos §§ 11 e 12 do art. 19 (do Anexo XV do RICMS/02) e do art. 20 do Anexo VII do RICMS/23, os exemplos trazidos pela Defesa comparando-se os valores de entradas dos produtos com os valores apurados pelo Fisco, observando a norma legal.

Ademais, cabe ressaltar que a prática adotada pela Autuada é claramente lesiva aos cofres públicos, como demonstrado pelo Fisco no exemplo apresentado no Relatório Fiscal e transcrito na Manifestação Fiscal, que ora transcreve-se:

Na folha 16 do relatório fiscal complementar, anexo ao Auto de Infração, foi citada uma situação em que a impugnante recolheu R\$ 3,00 de ICMS ST por unidade de um vinho, quando o correto seria R\$ 79,18. O vinho foi transferido pelo valor unitário de R\$ 10,23, enquanto a nota fiscal de saída da impugnante, emitida somente 8 minutos após a nota fiscal de transferência, trouxe o mesmo vinho pelo valor

unitário de R\$ 140,75. O mesmo vinho foi vendido diretamente pela matriz paulista a consumidor final mineiro no mesmo mês por R\$ 269,00. Ou seja, o recolhimento de R\$ 3,00 representa menos de 2% do preço da operação final, enquanto a alíquota prevista é de 25%, além de 2% referentes ao Fundo de Erradicação à Miséria. Não há como defender a manutenção da operação da empresa como posta sob o ponto de vista da justiça tributária.

As planilhas anexas ao Auto de Infração e o exemplo supramencionado comprovam a existência de desequilíbrio entre os preços de entrada e saída, o que não é mera suposição da Fazenda Estadual, como a impugnante havia apontado. Em média, os preços de saída são cerca de 6 vezes superiores aos preços de entrada, conforme planilha do Anexo 2 do Auto de Infração, o que demonstra claro desequilíbrio.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

Também se encontram corretas as exigências fiscais relativas ao adicional de alíquotas de 2% (dois por cento) relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria, conforme previsto no art. 12-A, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso I c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 46.927/15, no período de **01/08/22 a 31/12/22**, e do art. 2º, inciso I c/c art. 3º, inciso I, alínea “a”, do Decreto nº 48.736/23, no período de **01/01/24 a 30/06/24**, responsabilidade essa que se aplica também nas hipóteses de substituição tributária. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

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 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

Efeitos de 1º/01/2020 a 31/12/2023 - 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:"

(...)

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardentes de cana ou de melão;

(...)

§ 4º A responsabilidade por substituição tributária prevista no art. 22 desta Lei aplica-se ao adicional de alíquota de que trata o caput deste artigo.

Decreto nº 46.927/15

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

Efeitos de 1º/01/2016 a 31/12/2019 - Redação original:

"Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2019, com as seguintes mercadorias:"

(...)

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

(...)

Decreto nº 48.736/23

Art. 2º - A alíquota do ICMS prevista na Parte 1 do Anexo I do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2026, com as seguintes mercadorias:

I - cervejas sem álcool e bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana ou de melão;

(...)

Art. 3º - O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

(...)

Art. 11 - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação:

I - **produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024;**

(...)Grifos acrescidos.

Registra-se, mais uma vez, que por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos Eduardo Tarquínio. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Juliana de Mesquita Penha (Revisora) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2024.

Wertson Brasil de Souza
Relator

Antônio César Ribeiro
Presidente

D

CCMG