

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.698/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000173261-82
Impugnação: 40.010131842-88
Impugnante: Roma Automóveis e Serviços Ltda
IE: 186112149.01-42
Proc. S. Passivo: Renato Penido de Azeredo/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA. Imputação fiscal de utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item 10 do Anexo IV do RICMS/02, em operações de venda de veículos automotivos, adquiridos originalmente pela Impugnante para utilização no programa “test-drive”, uma vez não atendidas as condições estabelecidas no subitem 10.1 do referido Anexo IV. Razões de defesa insuficientes para desconstituir a imputação fiscal. Corretas as exigências da diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c”.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – TRANSFERÊNCIA. Imputação fiscal de falta de emissão de documentos fiscais e pagamento do imposto incidente sobre as transferências de veículos para outros estabelecimentos da mesma empresa, para fins de revenda. Na forma da legislação estadual, as transferências de mercadorias devem ser regularmente tributadas. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, esta majorada em 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 do mesmo diploma legal. Entretanto, deve-se adequar a majoração exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento), uma vez caracterizada apenas a primeira reincidência. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a autuação sob exame sobre a imputação fiscal de saídas de veículos adquiridos novos e destinados ao ativo não circulante infringindo a legislação de duas formas:

- aplicação indevida da redução de base de cálculo, acarretando em recolhimento a menor de ICMS para o Estado de Minas Gerais, no período de agosto, setembro e dezembro de 2008; fevereiro, maio e novembro de 2009; janeiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro e novembro de 2010 e todos os meses de 2011 (a exceção de março, setembro e dezembro);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- transferências de veículos para outras unidades da empresa sem a devida emissão do documento fiscal e sem o recolhimento do ICMS incidente na operação no período de junho de 2008; outubro e novembro de 2009; todos os meses de 2010 (a exceção de janeiro, fevereiro e outubro) e, janeiro, março, abril, maio e junho de 2011.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, 55, incisos II e VII, alínea “c”.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75 foi majorada em 100% (cem por cento) nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 284/295, em síntese, aos seguintes argumentos:

- não se tratou, no caso, de venda de veículos novos, mas sim, de vendas de carros outrora utilizados para operacionalização de seus objetivos comerciais, empregados na realização de “*test-drive*” dos potenciais clientes da sociedade;

- estes veículos, considerados como usados, devem, ao serem comercializados, gozar de redução de base de cálculo de ICMS, na forma da legislação;

- conforme já esgotadamente discutido nos tribunais judiciais superiores, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não constitui fato gerador do imposto;

- as concessionárias tem duas formas de obter veículos para revenda, quais sejam, aquisição de automóveis novos, diretamente da fábrica, da marca específica com quem a revendedora tem parceria e/ou aquisição de veículos usados, adquiridos de clientes, para fins de abatimento de parte do preço dos veículos vendidos aos últimos;

- as vendas de veículos acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação tem características peculiares, pois estes foram adquiridos novos dos fabricantes para utilização no programa de “*test-drive*” mantido pela concessionária - prática mercantil comum adotada para convencer os possíveis clientes a comprarem o modelo testado;

- essa informação já havia sido repassada à i. Agente Fiscal autuante, oportunidade em que foram apresentadas, a título de amostragem, algumas das notas fiscais de venda destes veículos, nas quais constava, claramente, a informação de que se tratava de comercialização de veículos usados;

- fortifica esta alegação o fato de a própria Agente lançadora ter consignado, ao elaborar o Auto de Infração, a informação de que se tratava de veículos destinados ao “ativo não-circulante” da sociedade;

- estranhamente, não obstante tenha feito constar esta informação, postulou-se, também, como razão de autuar, a informação de que aos automóveis comercializados eram “novos”, glosando-se, com isso, a redução de base de cálculo de ICMS aplicada na ulterior saída das mercadorias;

- consoante se pode deduzir do próprio memorial produzido pelo Fisco, relativo às datas de entrada e de saída dos bens, os automóveis questionados, na quase

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

totalidade dos casos, ficaram em poder da concessionária por, pelo menos, 06 (seis) meses - período dentro do qual foram utilizados para fins de “*test-drive*”;

- a comercialização de tais automóveis não poderia ser considerada como “venda de veículos novos”, para fins de tributação ordinária;

- no caso, obteve-se o montante imponible do imposto, efetivamente, da forma como manda a norma: apurando-se a diferença entre o importe de venda do veículo e o valor de aquisição e multiplicando-se dito saldo pelo importe de 0,05 (cinco centésimos), a teor do item 10.7, Parte 1, Anexo IV do RICMS/MG;

- resta devidamente comprovada a insubsistência do Auto de Infração, neste ponto, uma vez que não há que se falar em aplicação indevida de redução da base de cálculo às operações, tendo em vista que, em se tratando de venda de veículos usados, outrora empregados em “*test-drive*”, a própria legislação estadual concede o benefício;

- o art. 155, inciso II da Constituição Federal prevê que a circunstância fática para se ocorrer a incidência do ICMS é a operacionalização da circulação de mercadoria, com o intuito econômico;

- desta forma, independentemente da transferência entre estabelecimentos da mesma titularidade, o fato gerador só ocorreria no momento da saída da mercadoria quando comercializada, ocorrendo a transferência de propriedade do veículo;

- com relação ao fato gerador do imposto, segundo a regra constitucional, a ênfase se dá na operação de circulação física e econômica, com transferência de titularidade;

- para melhor elucidação vale apontar que, consoante previsão do art. 97, inciso III do Código Tributário Nacional, a definição do fato gerador do tributo se dá mediante lei, e o art. 114 do mesmo Código estabelece que o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência;

- transcreve o art. 116 do Código Tributário Nacional;

- a definição do fato gerador sempre corresponderá à situação definida em lei e, desde a legislação anterior, que instituiu a cobrança do antigo ICM, já se previa o fato gerador como correspondente à saída de mercadorias do estabelecimento comercial, para fins de circulação econômica;

- atualmente, a Lei Complementar n.º 87/96 determina a ocorrência do fato gerador da mesma forma, conforme seu art. 11;

- assim, uma vez que não ocorreu a efetiva circulação econômica da mercadoria, apenas a transferência entre estabelecimentos com a mesma titularidade, resta demonstrado o equívoco da autuação;

- cita a Súmula n.º 166 do Superior Tribunal de Justiça;

- discute as multas exigidas afirmando não haver qualquer proporcionalidade em sua aplicação e que a situação afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sendo as mesmas de natureza confiscatória;

- as penalidades imputadas são excessivas e devem ser anuladas, motivando a própria desconstituição da autuação.

Ao final, requer seja conhecida e julgada procedente sua impugnação.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 318/325, contrariamente ao alegado pela Defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- em momento algum do trabalho desenvolvido os veículos, objeto do Auto de Infração, foram considerados novos;

- os veículos em questão faziam parte do ativo circulante da Contribuinte e tiveram sua saída tributada, conforme determinação da legislação, em função de não terem permanecido imobilizados pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, condição exigida para fazer jus a não incidência do tributo, definida no art. 5º, inciso XII do RICMS/02 e art. 7º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75;

- afastada a não incidência, importa analisar a legislação no tocante à redução de base de cálculo, nos termos do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 que estabelece restrições para a utilização do benefício, definindo condições para uso da redução da base de cálculo, tais como a mercadoria ter sido adquirida como usada e a operação de entrada não poder ter sido onerada pelo imposto;

- todos os veículos elencados na peça fiscal foram adquiridos como novos e a operação de aquisição foi tributada, portanto, não há qualquer margem para discussão da aplicabilidade da redução de base de cálculo;

- sobre a alegação da não ocorrência do fato gerador do ICMS nas transferências dos veículos em virtude da ausência de comercialização e transmissão de propriedade, é imprescindível esclarecer que o imposto incide sob a operação de circulação de mercadoria, a qualquer título, ocorrendo o fato gerador no momento da saída desta mercadoria do estabelecimento de contribuinte ainda que para outro estabelecimento de mesma titularidade, nos termos dos arts. 5º e 6º da Lei n.º 6.763/75;

- para dirimir qualquer dúvida e sepultar o argumento da Contribuinte quanto à necessidade de comercialização ou transferência de propriedade para ocorrência do fato gerador, cita o art. 4º do RICMS/02;

- nas operações de transferência de imobilizado entre estabelecimentos em que o bem ou mercadoria não tenham permanecido na condição de imobilização pelo período mínimo de 12 (doze meses) meses, há incidência do imposto estando a base de cálculo a ser utilizada na operação determinada pelo inciso IV do art. 43 do RICMS/02;

- no tocante à contestação acerca das multas aplicadas e a alegação de ofensa aos princípios de razoabilidade e proporcionalidade, convém ressaltar que a atividade fiscal é vinculada, agindo a autoridade fiscal dentro daquilo que a lei determina;

- sobre o questionamento do caráter confiscatório das multas aplicadas, é necessário esclarecer que a Constituição Federal de 1988, ao tratar do assunto, restringiu-se apenas a tributos e não a penalidades;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- toda a cobrança efetuada possui fulcro em lei, não havendo, portanto, qualquer embasamento para contestação das multas impostas;

- o escopo do legislador ao definir as penalidades é justamente coibir o comportamento infrator dos contribuintes, estimulando o estrito cumprimento dos dispositivos legais, o que, no caso específico da Impugnante, no que tange às saídas desacobertadas, não parece estar surtindo efeitos já que, apesar do histórico de autuações pelo mesmo motivo, todas procedentes, há uma insistência reiterada em seu modo de agir.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 331/340, opina pela procedência parcial do lançamento para adequar a majoração da multa isolada relativa à irregularidade n.º 02 do Auto de Infração ao percentual de 50% (cinquenta por cento), uma vez caracterizada apenas a primeira reincidência.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado em face das seguintes imputações fiscais:

1) utilização indevida da redução de base de cálculo prevista no item 10 do Anexo IV do RICMS/02, em operações de venda a consumidores finais de veículos adquiridos originalmente pela Impugnante para utilização como “*test-drive*”, acarretando em recolhimento a menor de ICMS para o Estado de Minas Gerais, no período de agosto, setembro e dezembro de 2008; fevereiro, maio e novembro de 2009; janeiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro e novembro de 2010 e todos os meses de 2011 (a exceção de março, setembro e dezembro).

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c”.

2) falta de emissão de documentos fiscais relativos a transferências de veículos para outras unidades da Impugnante, ocasionando falta de pagamento de ICMS para o Estado de Minas Gerais no período de junho de 2008; outubro e novembro de 2009; todos os meses de 2010 (a exceção de janeiro, fevereiro e outubro); janeiro, março, abril, maio e junho de 2011.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II. A multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento) devido a reincidência.

Do Mérito

Para que fique mais clara a presente decisão, as duas imputações fiscais serão tratadas de forma separada.

Item 1 do Auto de Infração – Venda de veículos “*Test-Drive*” com utilização de redução de base de cálculo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme acima relatado, a irregularidade refere-se à utilização indevida da redução da base de cálculo prevista no item 10 do Anexo IV do RICMS/02, em operações de venda a consumidores finais de veículos automotivos, adquiridos originalmente pela Impugnante para utilização no programa “*test-drive*”.

As exigências fiscais referem-se à diferença entre o valor do ICMS e aquele considerado devido pela Fiscalização, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c”.

Segundo a Impugnante *“as vendas de veículos acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação têm características peculiares. No caso os automóveis foram adquiridos novos dos fabricantes, mas não para imediata comercialização ao mercado. Esses bens foram comprados, em verdade, para utilização no programa ‘test-drive’ mantido pela concessionária – prática mercantil comum, adotada para convencer os possíveis clientes a comprarem o modelo testado”*.

Afirma ainda que *“os automóveis questionados, na quase totalidade dos casos, ficaram em poder da concessionária por, pelo menos 06 (seis) meses – período dentro do qual foram utilizados para fins de ‘test-drive’, antes da posterior revenda”*.

Entende, dessa forma, que *“a comercialização de tais automóveis não poderia ser considerada como ‘venda de veículos novos’, para fins de tributação ordinária. Deve ser considerada, ao revés, como ‘venda de veículos usados’, de modo a se aplicar, ao caso, a minoração da base imponible do ICMS, nos termos do item 10-d, Parte 1, Anexo IV do RICMS/MG (Decreto n.º 43.080/02), combinado com o artigo 43 da mesma norma”*.

Enfatiza que *“este foi o critério escorreitamente aplicado pela sociedade. O demonstrativo elaborado pelo agente autuante denota, claramente, que, para apuração da base de cálculo do imposto devido, obedecidas foram as disposições legais pertinentes. Obteve-se o montante imponible do imposto, efetivamente, da forma como manda a norma: apurando-se a diferença entre o importe de venda do veículo e o valor de aquisição e multiplicando-se dito saldo pelo importe de 0,05 (cinco centésimos), a teor do item 10.7, Parte 1, Anexo IV do RICMS/MG”*.

Conclui que *“resta devidamente comprovada a insubsistência do auto de infração, neste ponto, uma vez que não há que se falar em aplicação indevida de redução da base de cálculo às operações, tendo em vista que, em se tratando de venda de veículos usados, outrora empregados em ‘test-drive’, a própria legislação estadual concede o benefício”*.

Preliminarmente, cumpre ressaltar que o Fisco, em momento algum do trabalho desenvolvido, considerou os veículos objeto do Auto de Infração como novos.

Os veículos em questão faziam parte do ativo não circulante da Impugnante e tiveram sua saída tributada, conforme determinação da legislação, em função de não terem permanecido imobilizados pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, condição exigida para fazer jus à não incidência do tributo, definida no art. 7º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 7º O imposto não incide sobre:

.....
XI - a saída de bem integrado no ativo imobilizado, assim considerado aquele imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, e após o uso normal a que era destinado, exceto no caso de venda de produto objeto de arrendamento mercantil.

Como não se aplica a regra da não incidência, visto que a Impugnante diz textualmente em sua defesa que os veículos eram utilizados cerca de 06 (seis) meses e ela própria tributou as operações ora questionadas, deve ser analisada a legislação no tocante à redução de base de cálculo utilizada pela Defendente em suas operações.

Nesta linha, veja-se o texto do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, *in verbis*:

ANEXO IV			
Da Redução da Base de Cálculo			
Das Hipóteses de Redução da Base de Cálculo			
(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)			
Item	Hipótese/Condições	Redução de:	Eficácia Até:
10	Saída, em operação interna ou interestadual, das seguintes mercadorias usadas, assim entendidas aquelas que guardem as características e finalidades para as quais foram produzidas e já tenham, em qualquer época, pertencido a consumidor final: (G.N.) [...] d) veículos, em operação interna, observado o disposto no subitem 10.7:	95%	Indeterminada
10.1	<u>O benefício aplica-se somente às mercadorias adquiridas na condição de usadas e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tenha sido onerada pelo imposto.</u> (G.N.)		
10.7	Na hipótese da alínea "d" deste item, para o efeito de cálculo do imposto devido, o multiplicador será aplicado sobre a diferença positiva entre o valor de venda e o valor de aquisição da mercadoria.		

Analisando a norma acima transcrita verifica-se que o benefício fiscal está condicionado ao cumprimento de requisitos.

Assim, o benefício da redução da base de cálculo encontra-se adstrito ao cumprimento da regra estabelecida no subitem 10.1 que é claro ao determinar que a mercadoria deve ser adquirida como usada e a operação de entrada não pode ter sido onerada pelo imposto.

Todos os veículos elencados na peça fiscal foram adquiridos como novos, como a própria Impugnante admite à fl. 286 (terceiro parágrafo), e a operação de aquisição foi tributada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional havendo requisitos para concessão de benefícios fiscais estes devem ser atendidos, pois tal dispositivo requer a interpretação literal da norma que concede benefício, a saber:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Neste sentido, cite-se Aliomar Baleeiro em sua clássica obra *Direito Tributário Brasileiro* na atualização de Misabel Abreu Machado Derzi (Editora Forense – 2000 – 11ª edição):

Estabelecendo a interpretação literal, para os dispositivos que concedam suspensão ou exclusão do crédito tributário, isenções e dispensa de obrigações acessórias, o CTN afasta, nesses casos, e só neles, os incisos I e II do art. 108.

Tais dispositivos são taxativos: só abrangem os casos especificados, sem ampliações.

A regra é que todos devem contribuir para os serviços públicos, segundo sua capacidade econômica, nos casos estabelecidos em lei. As isenções são restritivas, por isso se afastam dessa regra geral.

A isenção não se estende ao cumprimento das obrigações acessórias, nem estas àquela. Nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário induz dispensa das obrigações acessórias.

A relevação de uma destas não importa a das demais. Nesses casos, a dúvida se resolve em favor do Fisco, porque assim preceitua o CTN.

Portanto, não é aplicável a redução de base de cálculo no caso dos autos, mostrando-se indevida a utilização do benefício pela Impugnante, uma vez que não satisfeitas as condições estabelecidas na legislação vigente.

Essa conclusão é corroborada pela solução dada às Consultas de Contribuintes n.ºs 110/11 e 248/11, apresentadas pela Assessoria do CC/MG em seu parecer e às quais se transcreve a seguir:

Consulta de Contribuinte n.º 110/11

Consulente: SINCODIV – Sindicato dos Concessionários e Distribuidores de Veículos de Minas Gerais.

Ementa: ICMS – ATIVO IMOBILIZADO – VEÍCULO – A teor do disposto no inciso XI, art. 7º, da Lei n.º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6.763/1975, para fins de não incidência do ICMS na saída de bem integrado ao ativo permanente, a legislação exige que o mesmo tenha sido imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses e após o uso normal a que era destinado.

Consulta:

.....
2 - Na saída do veículo usado para 'test drive', em prazo inferior a 12 (doze) meses, o veículo deverá ser considerado, para fins fiscais, como veículo usado?

Resposta:

.....
Isto posto, para fins tributários, temos que o inciso XI do art. 7º da Lei nº 6.763/1975 estabelece o prazo mínimo de imobilização de 12 (doze) meses, após o qual a saída do bem do ativo permanente estará no campo da não incidência, desde que após o uso normal a que se destina.

Todavia, caso a alienação ocorra antes de decorrido o mencionado período de 12 (doze) meses, sua saída estará no campo de incidência do ICMS.

.....
Dito isto, temos que a subsequente saída, em operação interna, do veículo anteriormente utilizado para 'test drive' deverá ser objeto de tributação integral. **Cumpre esclarecer, por oportuno, que se afigura inaplicável a redução de base de cálculo estabelecida no item 10, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02, por força da vedação contida no subitem 10.1 deste dispositivo.**

.....
Por outro lado, caso o veículo tenha permanecido no ativo imobilizado da concessionária ou distribuidora por período superior a 12 (doze) meses, deverá ser alienado como veículo usado, sem incidência de ICMS, por força da determinação prevista no inciso XII do art. 5º do RICMS/02.

.....(grifos não constam do original)

Consulta de Contribuinte nº 248/11

Consulente: Cheverny Veículos e Peças Ltda.

Ementa: ICMS – ATIVO IMOBILIZADO – VEÍCULO DESTINADO A 'TEST DRIVE' – A teor do disposto no

inciso XI, art. 7º da Lei nº 6.763/1975, para fins de não incidência do ICMS na saída de bem integrado ao ativo permanente, a legislação exige que o mesmo tenha sido imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses e após o uso normal a que era destinado.

Consulta:

1 – Está correto o procedimento referente à alienação do veículo imobilizado há menos de doze meses, com recolhimento do ICMS à alíquota de 12% e respectivo destaque no documento fiscal?

2 – Considerando que a Consulente não fez uso do livro CIAP no período de permanência dos veículos no ativo permanente, é correto aproveitar este crédito quando da alienação dos veículos?

3 – Se o CIAP tivesse sido utilizado no período de permanência dos veículos no ativo permanente, que procedimento deveria ser adotado em relação aos créditos restantes?

4 – Tendo em vista a alienação dos veículos, está correto o aproveitamento, a título de crédito, do ICMS destacado nos documentos fiscais referentes à aquisição de tais bens?

RESPOSTA:

Preliminarmente, importa ressaltar que nas operações com veículos automotores novos, classificados em um dos códigos NBM/SH relacionados no item 12, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, com destino ao estabelecimento da Consulente (sociedade empresária dedicada à comercialização de tais produtos), aplica-se o regime de substituição tributária, cabendo ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes, em razão do disposto no art. 12, Parte 1 do mesmo Anexo.

Assim sendo, não obstante a intenção da Consulente de destinar o veículo ao seu ativo imobilizado, a saída do produto da indústria dar-se-á tributada mediante a sistemática da substituição tributária. Nesta perspectiva, caso se venha a confirmar a dita imobilização do bem, hipótese em que o veículo deverá estar devidamente licenciado em nome da Consulente, o ICMS originalmente retido a título de substituição tributária poderá ser objeto de pedido de restituição, nos termos do disposto nos arts. 28 a 36 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA/MG).

.....
1 – No que concerne à subsequente saída, em operação interna, do veículo anteriormente utilizado para ‘test drive’ (veículo usado), a legislação preceitua que **tal operação deverá ser objeto de tributação normal**, caso ocorra antes de decorrido o período de 12 (doze) meses de uso normal do bem. **Cumprido esclarecer, por oportuno, que não se afigura aplicável a redução de base de cálculo estabelecida no item 10, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02, por força da vedação contida no subitem 10.1 deste dispositivo.**
.....

2 a 4 – No que pertine ao aproveitamento de créditos, além dos esclarecimentos preliminares acima prestados, cumpre ressaltar que, na eventualidade de posterior comercialização dos veículos usados antes de decorridos 12 (doze) meses de sua utilização, por se tratar de operação normalmente tributada, é dado à Consulente apropriar, a título de crédito, o imposto incidente quando da aquisição de tais bens, desde que observado o disposto nos art. 66 a 74 do RICMS/02.

Logo, independentemente do cumprimento da obrigação de escriturar o livro CIAP durante o período de imobilização do bem, o aproveitamento do ICMS corretamente destacado no documento fiscal acobertador da operação de aquisição dos veículos decorre da regra constitucional da não cumulatividade, haja vista a tributação incidente na alienação do veículo usado.

.....(grifos não constam do original)

Assim, conforme já afirmado, as operações realizadas pela Impugnante devem ser objeto de tributação integral, sendo inaplicável a redução de base de cálculo estabelecida no item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, por força dos requisitos contidos no subitem 10.1 deste dispositivo e não atendidos no caso em tela.

Item 2 do Auto de Infração - Veículos “Test-Drive” – Transferências – falta de emissão de notas fiscais

A irregularidade refere-se à falta de emissão de documentos fiscais relativos a transferências de veículos para outros estabelecimentos da mesma empresa (filiais “Dona Clara”, “Gutierrez” e “Cristiano Machado”), onde foi realizada a revenda dos bens.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS relativo às transferências realizadas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75. A multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 do mesmo diploma legal, em função de reincidência da Impugnante (fls. 14 e 17).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Através do relatório acostado às fls. 11/12, o Fisco narra a ocorrência da seguinte forma:

“... Em 24/01/2012, o contribuinte recebeu o AIAF nº 10.000001394.48 e foi intimado a apresentar os documentos referentes às entradas e saídas dos veículos adquiridos para test drive em 2011 bem como Livros Registro de Entradas e Saídas de 2007 e 2008 (contribuinte obrigado à EFD a partir de 01/01/2009).

.....
Após a entrega da documentação solicitada, o Fisco constatou que, dentre as notas fiscais de saída dos veículos, o sujeito passivo apresentou diversas notas fiscais de vendas de outras unidades da mesma empresa, a saber, filial Dona Clara, filial Gutierrez e filial Cristiano Machado. O contribuinte foi então intimado a apresentar as NF's de transferências destes bens do ativo. Dos 35 (trinta e cinco) veículos objeto da intimação, apenas 3 (três) tiveram o documento fiscal de transferência apresentado, declarando o contribuinte que os demais DANFE's não foram localizados.

Com a saída desacobertada de documento fiscal caracterizada, restou ao Fisco definir a data de saída, já que a BC desta operação, como estamos tratando de operações de transferência entre estabelecimentos, é o preço de aquisição da mercadoria. Nova intimação foi realizada, solicitando que o contribuinte apresentasse o próprio controle interno destas saídas. O contribuinte apresentou declaração alegando que as transferências foram realizadas sob outra gestão e que este controle não foi localizado. A partir disto, a fiscalização arbitrou a data de saída, considerando esta como a do dia anterior à saída definitiva do veículo da unidade que efetuou a venda já que, entre os três documentos de transferência apresentados, dois consignavam a data da saída desta forma...”

A Impugnante não discorda da ocorrência da situação da forma como narrada pelo Fisco afirmando, entretanto que *“conforme já esgotadamente discutido nos tribunais judiciais superiores, a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não constitui fato gerador do imposto. Por essa razão, não podem prevalecer exigências voltadas a cobrar recolhimento de ICMS, pretensamente incidente a tais operações”* (fl. 285).

Esse argumento, no entanto, não tem o condão de ilidir as exigências fiscais nesta esfera, pois o Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, às determinações da legislação estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo em vista esta premissa, constata-se que a norma contida no art. 6º, inciso VI da Lei n.º 6.763/75, estabelece a ocorrência do fato gerador do imposto “na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

Importa frisar que o dispositivo da legislação mineira reproduz o disposto no art. 12, inciso I da Lei Complementar n.º 87/96, *in verbis*:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

.....

Desta forma, nas operações de transferência de imobilizado entre estabelecimentos em que o bem não tenha permanecido na condição de imobilizado pelo período mínimo de 12 (doze) meses, há incidência do imposto.

Ressalte-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme transcrito no parecer da Assessoria do CC/MG e a seguir reproduzido:

Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC n.º 87/96, ao estabelecer: “Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular. (Cassone, Vittorio - Direito Tributário - 13ª Edição - Ed. Atlas - 2001 - pág. 298).

Assim, corretas as exigências do ICMS relativo às transferências realizadas, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, uma vez que respaldadas na legislação vigente.

No entanto, não pode ser exigida a reincidência nos termos formalizados pelo lançamento em análise.

Conforme relatado acima, com relação à irregularidade 2 do Auto de Infração, além do ICMS e da respectiva multa de revalidação, o Fisco está a exigir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei, por entender que estaria caracterizada a dupla reincidência na prática de infração ao mesmo dispositivo legal.

É o seguinte o teor do citado dispositivo no qual se ampara a exigência da majoração da penalidade isolada, a saber:

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

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

No entanto, de acordo com as telas do SICAF acostadas às fls. 20/21 e 328/329, apenas a primeira reincidência restou demonstrada, nos termos abaixo:

- **Autuações Anteriores:**

1) PTA nº. 01.000150061-99 (fls. 328/329):

- Data da decisão irrecorrível: 08 de dezembro de 2005 (Acórdão n.º 17.276/05/3ª);

- Penalidade Aplicada: art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

2) PTA nº 01.000150058-51 (fls. 329/330):

- Data da decisão irrecorrível: 08 de dezembro de 2005 (Acórdão n.º 17.275/05/3ª);

- Penalidade Aplicada: art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

3) Período objeto da presente autuação: junho de 2008 a junho de 2011;

- Penalidade Aplicada: a mesma acima citada (art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75).

Assim, a primeira reincidência que justifica a majoração da penalidade em 50% (cinquenta por cento) está configurada a partir de junho de 2008.

Contudo, a segunda reincidência não está configurada, pois, como visto acima, a reincidência caracteriza-se pela prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, dentro de cinco anos, contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, apesar de se tratar de duas decisões distintas, os dois acórdãos foram publicados na mesma data (08 de dezembro de 2005).

Portanto, houve apenas a primeira reincidência, no prazo legalmente estipulado, contado a partir de 08 de dezembro de 2005.

Assim, relativamente à irregularidade n.º 2 do Auto de Infração, o crédito tributário deve ser adequado, de forma que a Multa Isolada exigida, capitulada no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, seja majorada em 50% (cinquenta por cento) e não em 100% (cem por cento), como feito pelo Fisco.

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

As penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei n.º 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para adequar a majoração da multa isolada relativa à irregularidade n.º 2 do Auto de Infração ao percentual de 50% (cinquenta por cento), uma vez caracterizada apenas a primeira reincidência, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Roberto de Castro. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Orias Batista Freitas.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente / Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

CI