

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.785/15/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000254082-06
Impugnação: 40.010137686-38
Impugnante: Comércio, Indústria e Transporte Lopas S/A
IE: 563380443.00-10
Origem: DF/Ubá

EMENTA

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. Imputação fiscal de falta de destaque e do recolhimento de ICMS incidente sobre a transferência de mercadorias para estabelecimento filial da Impugnante, sediado neste Estado. Nas notas fiscais, objeto da autuação, consta que as operações encontravam-se ao abrigo da suspensão do imposto prevista no item 1 do Anexo III do RICMS/02. Contudo, constata-se que as operações referem-se a remessas de mercadorias para industrialização por encomenda, sujeitas à suspensão do imposto nos termos do no item 1 do Anexo III do RICMS/02, ainda que entre estabelecimentos de mesma titularidade. Infração não caracterizada. Canceladas as 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 XXXVII.

Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS em face de saídas de mercadorias em transferência para estabelecimento filial indevidamente abrigadas pelo instituto da suspensão do imposto previsto no item 1 do Anexo II do RICMS/02, no período de 1º de novembro de 2011 a 31 de agosto de 2014.

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 XXXVII.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta tempestivamente, por sua representante legal, Impugnação às fls. 38/51, em resumo, aos seguintes argumentos:

- a autuação, com devido respeito, é absurda e não merece prosperar, uma vez ser pacífico nos tribunais pátrios a não incidência de ICMS em razão da transferência de mercadoria de matriz para filial da mesma empresa;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- atua no ramo de fabricação de móveis, sendo formada por matriz e filial instaladas no mesmo município, Rodeiro, estando separadas por uma distância física inferior a mil metros;
- a documentação anexada ao Auto de Infração, demonstra a remessa para industrialização de mercadoria da matriz para a filial e o retorno de industrialização da filial para a matriz, comprovando a inexistência de troca de titularidade da mercadoria;
- tratando-se da questão da saída da mercadoria, de acordo com a regra matriz do ICMS inserida na Constituição Federal, percebe-se que para que haja incidência do imposto é necessário que estejam presentes os requisitos previstos na legislação maior;
- o ICMS está previsto no art. 155, inciso II da Constituição Federal;
- o conceito de circulação tratado na Carta Magna deve ser visto em um conjunto, ou seja, analisado em ligação com o termo operações daí se entendendo a troca de titularidade;
- para que um bem seja considerado mercadoria ele deve ser destinado ao comércio. Da regra matriz do ICMS o que se percebe é que para que haja incidência do imposto é necessária a ocorrência de operações com mercadorias, no tocante operações pressupõe-se a troca de titularidade;
- a saída por si só, não está estabelecida na Carta Magna como hipótese de incidência de ICMS, razão pela qual não constitui situação fundamental para a compreensão do tributo, visto ser necessária a realização de negócio mercantil;
- para que haja circulação de mercadorias, nos termos da previsão expressa na Constituição Federal, é necessário falar em transferência de domínio, pressupondo mudança de titularidade efetuada por um negócio jurídico entre partes distintas;
- o legislador com o intuito de aumentar o valor arrecadado acabou por alterar o âmbito de incidência do imposto trazido pela Constituição Federal infringindo a regra insculpida no art. 110 do Código Tributário Nacional;
- importante frisar a necessidade de que se concretize uma operação mercantil para que seja devido o ICMS, não incidindo o imposto sobre a mera circulação de mercadorias, sem que ocorra a efetiva transferência de titularidade;
- a Constituição não prevê a tributação de mercadorias por meio de ICMS, mas sim, a tributação das “operações relativas à circulação de mercadorias”;
- o ICMS enquadra-se na categoria de imposto sobre o consumo, sendo que a intenção do legislador foi onerar por via do ICMS tão-somente os consumidores;
- não ocorrendo o fato gerador do tributo, não há que se falar em recolhimento;
- a mera transferência de mercadorias da matriz para a filial e vice-versa, tratando-se da mesma pessoa jurídica, apenas com sedes diferentes, não autoriza a cobrança do imposto, por não evidenciar nenhuma operação mercantil e por não transferir a titularidade das mercadorias;

- a questão não é nova e há muito foi pacificada pela jurisprudência pátria, sendo editada a Súmula 166 pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça;

- nesse sentido, manteve-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consolidada no REsp 1125133/SP, submetido ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil.

Ao final, solicita a total improcedência do Auto de Infração e, conseqüentemente, o seu arquivamento, por ser um ato de justiça fiscal.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 76//82, refuta as alegações expostas na peça de defesa, resumidamente, aos seguintes argumentos:

- sem razão a Impugnante quando afirma que não incide ICMS em operações entre matriz e filial, pois a legislação tributária é clara a respeito da autonomia dos estabelecimentos;

- conforme inciso II, § 3º do art. 11 c/c art. 25, ambos da Lei Complementar n.º 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam;

- outra decorrência da autonomia dos estabelecimentos é a incidência do ICMS mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme previsão contida no art. 12, inciso I da Lei Complementar n.º 87/96;

- quanto ao argumento da Impugnante de inoccorrência do fato gerador do imposto, melhor sorte não lhe assiste, conforme art. 2º, inciso VI do RICMS/02;

- para efeito de tributação do ICMS, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme disposto no art. 4º, inciso I, alínea “a” do RICMS/02;

- a legislação estadual conduz, de maneira positiva, à incidência do tributo em casos como dos autos, não se aplicando, por via desta circunstância, a súmula e preceitos jurídicos defendidos na peça de impugnação;

- o art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA veda, em sede administrativa, a discussão acerca da legalidade ou não da norma mineira frente a outros pretórios legais existentes;

- é irrelevante para a discussão a questão da proximidade do estabelecimento matriz em relação ao estabelecimento da filial;

- não se atentou a Impugnante à questão da autonomia dos estabelecimentos, regra insculpida no art. 59, inciso I do RICMS/02;

- o estabelecimento da filial não está localizado na mesma área em que está situado o estabelecimento da matriz. Existe uma distância quilométrica entre eles. Decorre disto a necessária obtenção de outra inscrição estadual para o seu regular funcionamento. Depreende-se deste fato a autonomia de um em relação ao outro;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- é importante destacar, também, que juristas de renome defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular;

- em julgamento sobre a matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS;

- muito embora não se negue a existência da súmula e a sua importância, aplica-se aqui, no mínimo, a restrição contida no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA;

- a Impugnante argumenta, também, que os produtos transferidos da matriz para a filial não se enquadram no conceito mercadoria, linha de raciocínio inócua em face da definição insculpida no inciso I do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02;

- os produtos transferidos, correspondendo ao conceito de insumos industriais, são adquiridos de terceiros como mercadorias e são transferidos sem que tenham sofrido qualquer alteração nas suas características essenciais;

- portanto, são adquiridos como mercadorias pela matriz e são transferidos também como mercadorias para a filial para serem destinadas ao processo industrial de fabricação dos produtos comercializados pela empresa;

- sob outra ótica, a transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte sem o devido recolhimento do imposto na origem afronta o princípio federativo;

- o legislador infraconstitucional, estabelecendo a ocorrência do fato gerador também sobre as saídas de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, não estabeleceu tratamentos diferenciados entre operações internas e interestaduais, o que, neste último caso, privilegiou o princípio federativo, na medida em que criou uma linha de proteção para as finanças dos estados industrializados;

- a tributação das operações de transferências interestaduais estabelecendo um crédito fiscal para o estabelecimento de destino de igual valor ao débito criado na origem, cria ao mesmo tempo uma neutralidade financeira e fiscal para o contribuinte e também uma blindagem de proteção às finanças do Estado de origem da mercadoria;

- em sentido oposto, a proibição da tributação das operações de transferência de mercadorias para outros estados provoca uma transferência ilegal e injusta de receitas originárias, pondo em risco a manutenção do equilíbrio financeiro e a manutenção das políticas sociais no Estado de origem;

- não se justifica, pelo princípio da neutralidade, a postura de enfrentamento à legislação tributária levada a efeito pela Impugnante.

Ao final, pede que seja julgado procedente o Auto de Infração.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado e conclusivo de fls. 85/111, opina, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS em face de saídas de mercadorias em transferência para estabelecimento filial indevidamente abrangidas pelo instituto da suspensão do imposto previsto no item 1 do Anexo II do RICMS/02, no período de 1º de novembro de 2011 a 31 de agosto de 2014.

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 XXXVII.

Do Despacho Interlocutório

Inicialmente, cumpre destacar que a proposta de despacho interlocutório foi rejeitada uma vez que, para esta decisão, não é necessária comprovação documental de retorno das mercadorias enviadas para industrialização ao abrigo da suspensão. Isto porque não é está a acusação fiscal como se verifica do texto do Auto de Infração que assim está expresso (fl.07):

Constatou-se, mediante conferência de livros e documentos fiscais, que o sujeito passivo, no período de 01.11.2011 a 31.08.2014, deixou de recolher o ICMS no valor original de (...), em face de haver promovido saídas de mercadorias em transferência para sua filial sem destaque do ICMS e ao abrigo indevido da suspensão do imposto prevista no item 1 do Anexo II do RICMS/02, conforme demonstrado nas planilhas em anexo.

Da análise do texto acima transcrito e das planilhas nele citadas, principalmente o Anexo 5 (fl. 20) e as cópias de Danfes de fls. 21/27, verifica-se que a acusação fiscal diz respeito ao entendimento do Fisco de que a Impugnante não poderia se utilizar do instituto da suspensão nas operações que realizava entre matriz e filial.

Este entendimento é consolidado pela juntada aos autos pela Fiscalização da Consulta Interna n.º 258/2009 (fl. 36), da qual se extrai o seguinte trecho:

1 - Preliminarmente, saliente-se que a reposta às consultas realça a impossibilidade de haver a encomenda de uma industrialização entre estabelecimentos de mesma titularidade, pois, compondo uma única pessoa jurídica, não podem, por suposto, contratar consigo mesma.

Assim, o negócio jurídico firmado entre encomendante e encomendado para a industrialização deve ter a bilateralidade como pressuposto, contendo como partes contratantes pessoas jurídicas distintas.

Importa observar que, da mesma forma do relatório do Auto de Infração acima transcrito, em nenhum de seus anexos houve qualquer questionamento por parte da Fiscalização de que as mercadorias enviadas para industrialização não tenham

retornado no prazo estipulado pelas normas regulamentares. Não foi esta a acusação fiscal.

Nesta linha, ainda que pudesse ser demonstrado que as mercadorias não retornaram no prazo estipulado, por não ser esta a motivação do lançamento, não seria possível nesta fase alterar a decisão em função desta demonstração.

Portanto, como os elementos e documentos que pudessem ser carreados aos autos não seriam capazes de influenciar na decisão, não se verifica razão para o adiamento do julgamento.

Do Mérito

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

Cumprе relembrar que a autuação em análise versa sobre a falta de destaque e recolhimento de ICMS incidente sobre a transferência de mercadorias para estabelecimento filial da Impugnante, ao abrigo indevido da suspensão do imposto prevista no item 1 do Anexo III do RICMS/02, no período de 1º de novembro de 2011 a 31 de agosto de 2014.

Exigências de ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei n.º 6.763/75.

Registra-se que a Multa Isolada exigida, prevista no art. 55, inciso XXXVII, foi cominada pela Fiscalização observando-se a vigência do referido dispositivo legal (1º de janeiro de 2012).

Consta nas notas fiscais autuadas o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 5.901, de acordo com o demonstrativo "Anexo 1" que contém a apuração do imposto exigido (mídia eletrônica de fls. 10).

Classificam-se nesse CFOP as remessas de insumos remetidos para industrialização por encomenda, a ser realizada em outra empresa ou em outro estabelecimento da mesma empresa.

Conforme se depreende de toda a autuação, o entendimento da Fiscalização nos presentes autos é de que não se aplica o tratamento tributário da suspensão do pagamento do imposto, previsto no item 1 do Anexo III do RICMS/02, quando a remessa para industrialização ocorrer entre estabelecimentos de mesma titularidade, configurando-se, no caso, hipótese de transferência de mercadorias entre estabelecimentos sobre a qual incide ICMS nos termos da Lei Complementar n.º 87/96.

Os estabelecimentos encomendante e encomendado encontram-se inscritos neste Estado sob o CNAE-F 3101-2/00 (fabricação de móveis com predominância de madeira).

Como já dito e repita-se pela relevância, para sustentar o lançamento, a Fiscalização colacionou à fl. 36 a resposta à Consulta Interna n.º 258/2008, a saber:

CONSULTA INTERNA Nº 258/2008 – 14/11/2008

Assunto: Industrialização por encomenda

Tema: Estabelecimento de mesma titularidade – Impossibilidade

Exposição/Pergunta:

Tendo em vista que essa Superintendência reformulou as Consultas de Contribuintes n.ºs 163/1999 e 077/2001, em face da mudança de entendimento no tocante às operações de transferência para industrialização entre estabelecimentos do mesmo titular, indaga-se:

1 – Em face do entendimento de que tais remessas não se caracterizam como “industrialização” e, por conta disso, não estão amparadas pela suspensão do ICMS, como fica a previsão estabelecida no CFOP 6.901 (remessas de insumos remetidos para industrialização por encomenda, a ser realizada em outra empresa ou em outro estabelecimento da mesma empresa) e no CFOP 6.902 (remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa), ambos da Parte 2, Anexo V do RICMS/2002, onde o legislador admite a atividade de “industrialização realizada por outro estabelecimento de mesma titularidade do encomendante”, uma vez que o item 1, Anexo III do mesmo Regulamento não faz qualquer distinção à condição do remetente?

2 – Em face do caráter meramente interpretativo da manifestação expressa nas consultas em tela, o entendimento nelas consubstanciado aplica-se aos fatos geradores anteriores à aludida mudança de entendimento para todos os contribuintes que realizaram operações de “transferência para industrialização”, sob o amparo (indevido) da suspensão de ICMS?

Resposta:

1 – Preliminarmente, saliente-se que a resposta às consultas realça a impossibilidade de haver a encomenda de uma industrialização entre estabelecimentos de mesma titularidade, pois, compondo uma única pessoa jurídica, não podem, por suposto, contratar consigo mesmos.

Assim, o negócio jurídico firmado entre encomendante e encomendado para a industrialização deve ter a

bilateralidade como pressuposto, contendo como partes contratantes pessoas jurídicas distintas.

O Convênio SINIEF s/nº, de 15 de dezembro de 1970, instituiu o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP visando a racionalização e integração de controles e de fiscalização.

Cumprido esclarecer que Protocolo e Convênio são instrumentos de ajuste ou convenção prévia que têm por objetivo a colaboração mútua para a aplicação de mesmo tratamento tributário nas operações entre os Estados que os celebram, revertendo-se em atos normativos, por meio de regulamentações, sem afrontar os pressupostos da legislação interna dos entes signatários.

Cabe a cada Estado identificar a perfeita satisfação dos interesses veiculados naqueles instrumentos, pressuposto que, se não observado, contraria sua própria celebração e a sua estrutura lógica.

Ressalte-se, também, que a definição de códigos fiscais tem caráter meramente operacional e deve refletir o adequado tratamento tributário estabelecido pelo ente tributante.

Desse modo, os CFOP 6.901 – “remessa para industrialização por encomenda” e 6902 – “retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda” deverão ser utilizados dentro do limite estabelecido pelo novo entendimento externado nas Consultas de Contribuintes nºs 163/1999 e 077/2001, ou seja, somente nos casos em que o encomendante da industrialização e o encomendado forem pessoas jurídicas distintas, ou na hipótese de existir protocolo celebrado com este fim entre Minas Gerais e outro(s) Estado(s).

2 – A consulta de contribuinte tem seus efeitos limitados apenas ao próprio consulente.

Assim, o consulente que proceder de acordo com a orientação contida na consulta por ele formulada exime-se de qualquer penalidade e do pagamento do tributo considerado não devido no período, ou seja, desde a sua protocolização até a data de sua cientificação sobre a reformulação do entendimento, conforme o disposto no art. 45 do RPTA/08.

Os demais contribuintes não estão amparados pelos efeitos da consulta e, caso tenham realizado transferência para industrialização em estabelecimento de mesma titularidade sob o amparo da suspensão, mesmo enquanto prevalecia o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendimento anterior desta Diretoria, deverão recolher o valor do ICMS incidente na operação, se devido, respeitado o prazo decadencial, afastadas as penalidades nos termos do disposto no art. 100, inciso III, do CTN.

DOLT/SUTRI

Nesse sentido, também, foram proferidas, ainda, as respostas às Consultas de Contribuintes n.ºs 289/2014, 018/2011, 024/2009, 028/2009, 247/2009, 049/2008, 081/2007, 145/2007, 210/2005 e 077/2001, pela SUTRI/SEF/MG, bem como já decidiu este Conselho de Contribuintes. Examine-se:

ACÓRDÃO: 19.682/10/3ª (PTA/AI: 01.000160299-31)

NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. CONSTATADAS SAÍDAS DE MERCADORIAS A TÍTULO DE REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCÔMENDA, PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, ACOBERTADAS DE NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUE DO ICMS DEVIDO. EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE NOS TERMOS DA RERRATIFICAÇÃO EFETUADA PELO FISCO DEVE-SE AINDA EXCLUIR A MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE.

(...)

CONFORME SE VERIFICA DAS PEÇAS QUE COMPÕEM O PRESENTE TRABALHO FISCAL, **A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS PELO CONTRIBUINTE, POR TER A CONTRIBUINTE PROMOVIDO SAÍDAS DE MERCADORIAS A TÍTULO DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCÔMENDA – CFOP 6901”, PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, SITUADO EM SAPUCAIA (RJ), SEM DESTAQUE DO IMPOSTO, BEM COMO DE AUSÊNCIA DE LANÇAMENTOS OBRIGATÓRIOS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDA.** OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE SÃO NO SENTIDO DE RELATAR OS FATOS OCORRIDOS, DIZENDO QUE A REGRA MATRIZ DO IMPOSTO RELATIVO À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS TEM PREVISÃO NA CF/88. CITA DOUTRINA, FALA SOBRE AS REMESSAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO, QUE ESTÃO CONTEMPLADAS PELA SUSPENSÃO DO IMPOSTO, DISCORRE SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CITA SÚMULA 166 DO STJ, TECE OUTRAS CONSIDERAÇÕES A RESPEITO DA MATÉRIA E PEDE, AO FINAL, PELA PROCEDÊNCIA DE SUA IMPUGNAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O FISCO, POR SUA VEZ, ENTENDE QUE O TRABALHO FISCAL ESTÁ CORRETO E REQUER A PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

(...)

NA REALIDADE, O QUE SE VISLUMBRA DOS AUTOS É QUE A RAZÃO ESTÁ COM O FISCO, NÃO OBSTANTE OS FUNDAMENTOS DA IMPUGNANTE, SENÃO VEJA-SE.

CONFORME ENFATIZADO NA BEM ELABORADA MANIFESTAÇÃO FISCAL, A ACUSAÇÃO É DE QUE A EMPRESA PRATICOU A OPERAÇÃO DE “TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS” OU “TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, PARA SUA MATRIZ, NO RIO DE JANEIRO, E NÃO DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” A QUAL SE DEU SEM TRIBUTAÇÃO.

DE SE SALIENTAR QUE, EM SUA PEÇA IMPUGNATÓRIA, ALEGA A AUTUADA, QUE “FAZE ALGUMAS NECESSIDADES, A EMPRESA IMPUGNANTE REMETE PARA A SUA MATRIZ INSUMOS PARA SEREM INDUSTRIALIZADOS QUE POSTERIORMENTE RETORNAM NO PRAZO LEGAL COM O OBJETIVO DE SEREM COMERCIALIZADOS.” TODAVIA, AINDA QUE POR HIPÓTESE SE ADMITISSE A REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR, AO ABRIGO DA SUSPENSÃO DO IMPOSTO, A IMPUGNANTE NÃO TROUXE AOS AUTOS NENHUM DOCUMENTO QUE COMPROVE A EXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO DAS ENTRADAS DOS INSUMOS EM SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL SITUADO EM SAPUCAIA/RJ COM AS SAÍDAS DOS PRODUTOS ACABADOS, CONSOANTE DETERMINA A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO ICMS.

EM DIVERSAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES, VERSANDO SOBRE A OPERAÇÃO DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA”, ENTRE CONTRIBUINTES DE MESMA TITULARIDADE, A SEF/MG, ATRAVÉS DA DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (DOLT/SUTRI) DEIXA CLARO O ENTENDIMENTO DE QUE NO CASO, O QUE OCORRE É A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA, DEVENDO SER ADOTADA A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 43, INCISO IV, ALÍNEA “B.2”, PARTE GERAL DO RICMS/02. ABAIXO, CITA-SE CONSULTAS DE CONTRIBUINTES EM QUE A DOLT/SUTRI MANIFESTA O ENTENDIMENTO SUPRACITADO, ATENTANDO PARA AS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES 210/05 E 049/08. OUTRAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES PARA EXAME: 072/05, 145/07, 214/07, 024/09 E 028/09.

EM QUE PESE A MATÉRIA DA ACUSAÇÃO FISCAL NÃO VERSAR SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” E SIM QUANTO AO ENTENDIMENTO DE NÃO HAVER ESTE TIPO DE OPERAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE (NO CASO, O QUE HÁ É OPERAÇÃO DE “TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA” OU OPERAÇÃO DE “TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO”), DESNECESSÁRIO SE FAZ TECER CONSIDERAÇÕES SOBRE A SUSPENSÃO DO ICMS, QUE, DE FATO ENCONTRA-SE PREVISTA PARA “SAÍDA DE MERCADORIA OU BEM, DESTINADOS A CONSERTO, REPARO OU INDUSTRIALIZAÇÃO.”

A AUTUADA APRESENTA O ARGUMENTO (FLS. 235) DE QUE “COM RELAÇÃO AO FATO GERADOR DO IMPOSTO, SEGUNDA A REGRA CONSTITUCIONAL A ÊNFASE SE DÁ NA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO FÍSICA E ECONÔMICA COM TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE”.

ASSIM SENDO, INVOCAM-SE, COM INTUITO DE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, INCLUSIVE COM TRIBUTAÇÃO, SEM TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE, O DISPOSITIVO LEGAL CONTIDO NOS ARTS. 12 E 13 DA LC Nº. 87/96 PARA REFLEXÃO: (...)

POR TODO O EXPOSTO, NÃO TRAZENDO A IMPUGNANTE AOS AUTOS NADA QUE PUDESSE ALTERAR O FEITO FISCAL, CONCLUI-SE ESTAR A EXIGÊNCIA, EM REFERÊNCIA, ALICERÇADA NO ENTENDIMENTO EXPRESSAMENTE MANIFESTADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS.

(...)

QUANTO À CITAÇÃO PELA IMPUGNANTE SOBRE “NÃO SE TRATAR DE MERCADORIA”, “NÃO TER PRATICADO O FATO GERADOR DO ICMS”, TEM-SE QUE SÃO MERCADORIAS ADQUIRIDAS ANTERIORMENTE POR ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, PARA COMPOR O SEU CICLO PRODUTIVO, QUER SEJA COMERCIAL OU INDUSTRIAL, EXISTINDO, SIM, UMA CIRCULAÇÃO FÍSICA, ECONÔMICA E JURÍDICA, QUANDO TRANSFERIDAS DE UM ESTABELECIMENTO AO OUTRO, POIS OS ESTABELECIMENTOS SÃO AUTÔNOMOS ENTRE SI. OCORREU, PORTANTO, O FATO GERADOR, ART. 5º. § 1º, ITEM 1 DA LEI Nº 6763/75. AINDA, RELEMBRE-SE QUE O ART. 222 DO RICMS/02 VEM ESCLARECER O CONCEITO DE “MERCADORIA”.

(...)

Em sentido contrário ao entendimento adotado pela Fiscalização nos presentes autos e constante nos fundamentos da decisão retro, já decidiu este Conselho

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Contribuintes pela aplicabilidade do tratamento tributário da suspensão do pagamento do imposto, previsto no item 1 do Anexo III do RICMS/02, quando a remessa para industrialização ocorrer entre estabelecimentos de mesma titularidade. Confira-se:

ACÓRDÃO: 18.809/08/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000156776-62

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – VALOR INFERIOR AO CUSTO. ACUSAÇÃO FISCAL DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS (TARUGOS DE ALUMÍNIO) PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE LOCALIZADOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, SEM OBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 44, INCISO IV SUBALÍNEA “B2” DO RICMS/96, MANTIDO PELO ART. 43, INCISO IV, SUBALÍNEA “B2” DO RICMS/02. CONSTATADO TRATAR-SE, NA VERDADE, DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO

DA AUTUAÇÃO

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO/02, TENDO EM VISTA A ADOÇÃO, PELA AUTUADA, DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR À LEGALMENTE PREVISTA (ART. 44, INCISO IV, SUBALÍNEA “B.2” DO RICMS/96 E ART. 43, INCISO IV, SUBALÍNEA “B.2” DO RICMS/02), NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS - TARUGOS DE ALUMÍNIO - PARA OUTROS ESTABELECIMENTOS DA MESMA TITULARIDADE (FILIAIS) SITUADOS NOS ESTADOS DE SÃO PAULO E SANTA CATARINA.

A DIFERENÇA DE PREÇO FOI CONSTATADA POR MEIO DO CONFRONTO ENTRE OS VALORES CONTIDOS NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA, CLASSIFICADAS PELA AUTUADA NO CFOP 6.99 – “OUTRAS SAÍDAS OU PRESTAÇÕES NÃO ESPECIFICADAS” –, E OS VALORES CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIAS, CLASSIFICADAS NO CFOP 6.21 – “TRANSFERÊNCIAS DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, SENDO QUE A DESCRIÇÃO/ESPECIFICAÇÃO DOS PRODUTOS SÃO AS MESMAS EM AMBAS AS OPERAÇÕES.

DIANTE DA IMPOSSIBILIDADE DE SE ESTABELECEER VINCULAÇÃO ENTRE AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO, COM AS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA OBJETO DA AUTUAÇÃO (CFOP

6.99), O FISCO DESCARTOU A HIPÓTESE DE ESTA SAÍDA TRATAR-SE DE OPERAÇÃO RELATIVA À INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA, AFIRMANDO TRATAR-SE DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA TITULARIDADE.

PARA EFEITO DE APURAÇÃO DA DIFERENÇA A TRIBUTAR, FOI CONSIDERADO COMO BASE DE CÁLCULO LEGAL, O VALOR MÉDIO ADOTADO PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE NAS TRANSFERÊNCIAS (CFOP 6.21) PARA OS MESMOS ESTABELECIMENTOS DESTINATÁRIOS MENCIONADOS NAS NOTAS FISCAIS OBJETO DA AUTUAÇÃO (CFOP 6.99).

EXIGEM-SE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO.

(...)

A IMPUGNANTE AFIRMA EM SUA IMPUGNAÇÃO QUE AS OPERAÇÕES QUE O FISCO INTENTA DISCORDAR DA BASE DE CÁLCULO TRATAM-SE, NA VERDADE, DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA DE MERCADORIAS QUE LHE FORAM REMETIDAS POR DOIS OUTROS ESTABELECIMENTOS SEUS E QUE INEXISTE PREVISÃO LEGAL PARA PREENCHIMENTO DA NOTA FISCAL COM OS “DADOS COMPLEMENTARES”, OU SEJA, NÃO HÁ OBRIGATORIEDADE QUANTO À INFORMAÇÃO DO NÚMERO, DATA DE EMISSÃO E VALOR DA OPERAÇÃO DO DOCUMENTO ORIGINAL.

CUMPRE OBSERVAR, DE INÍCIO, QUE DE ACORDO COM A ATA DE ASSEMBLÉIA DA COMPANHIA EMPRESARIAL, ORA AUTUADA, O SEU OBJETIVO SOCIAL É “1. A PRODUÇÃO, FABRICAÇÃO, TRANSFORMAÇÃO, REFINAÇÃO, DISTRIBUIÇÃO E VENDA DE ALUMÍNIO; 2. A PRODUÇÃO, FABRICAÇÃO, REDUÇÃO, DISTRIBUIÇÃO E VENDA DE ALUMÍNIO METÁLICO EM LINGOTE OU SOB QUALQUER OUTRA FORMA” (FLS. 1.239), E, CONFORME AFIRMA A PRÓPRIA IMPUGNANTE, NA CONSECUÇÃO DO SEU OBJETIVO “RECEBE SUCATA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO E REMETE TARUGOS PARA O ESTABELECIMENTO ENCOMENDANTE” (FL. 1.213).

CUMPRE OBSERVAR, TAMBÉM, CONFORME INFORMAÇÃO DA AUTUADA EM MEMORIAIS ENVIADOS A ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, QUE QUANDO OS TARUGOS DE ALUMÍNIO SÃO PRODUZIDOS A PARTIR DO MINÉRIO “BAUXITA”, O PROCESSO INDUSTRIAL CONSISTE EM MOAGEM, DIGESTÃO, LAVAGEM, ESPESSAMENTO, FILTRAGEM, CLARIFICAÇÃO, PRECIPITAÇÃO, EVAPORAÇÃO, CALCINAÇÃO, NOVA MOAGEM, FUSÃO, ELETRÓLISE E, FINALMENTE, O LINGOTAMENTO. NO CASO DA PRODUÇÃO A PARTIR DA SUCATA DE ALUMÍNIO, EXISTE APENAS A FUSÃO E O LINGOTAMENTO.

RESSALTA-SE QUE AS OPERAÇÕES QUE DERAM ORIGEM ÀS EXIGÊNCIAS FISCAIS EM EXAME COMPREENDEM AS SAÍDAS INTERESTADUAIS DE TARUGOS DE ALUMÍNIO EM REMESSA PARA OS ESTABELECIMENTOS FILIAIS SITUADOS NOS ESTADOS DE SÃO PAULO E SANTA CATARINA. VERIFICA-SE, AINDA, QUE TAIS EXIGÊNCIAS FORAM MOTIVADAS PELO FATO DA AUTUADA TER UTILIZADO COMO BASE DE CÁLCULO DESTAS OPERAÇÕES VALOR INFERIOR AO PRATICADO POR ELA PRÓPRIA EM OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS SEUS.

O PROCEDIMENTO FISCAL EM SI CONSISTIU NA CONFERÊNCIA DAS NOTAS FISCAIS REFERENTES ÀS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA, CLASSIFICADAS PELA AUTUADA NO CFOP 6.99, CUJAS CÓPIAS ACHAM-SE ANEXADAS ÀS FLS. 43 A 1.001, NAS QUAIS SE CONSTATA QUE O PREÇO DA MERCADORIA (TARUGOS DE ALUMÍNIO) É INFERIOR AO PREÇO PRATICADO PELA PRÓPRIA AUTUADA EM OPERAÇÕES DE “TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO” (CFOP 6.21), CONFORME COMPROVAM OS DOCUMENTOS ANEXADOS POR AMOSTRAGEM ÀS FLS. 1.011/1.061.

OS DEMONSTRATIVOS DE FLS. 24/42, NA COLUNA “DIFERENÇA NA BASE DE CÁLCULO”, APONTAM AS DIFERENÇAS DE VALOR LEVANTADAS PELO FISCO, AS QUAIS NÃO FORAM LEVADAS À TRIBUTAÇÃO, BEM COMO O IMPOSTO DEVIDO, CALCULADA À ALÍQUOTA DE 12%. OS VALORES MENSIS DEVIDOS FORAM CONSOLIDADOS NA PLANILHA DE FL. 22. VERIFICA-SE QUE PARA EFEITO DA APURAÇÃO DA DIFERENÇA FOI CONSIDERADO O PREÇO MÉDIO DAS TRANSFERÊNCIAS DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO (CFOP 6.21), DEMONSTRADO ÀS FLS. 1.011/1061.

(...)

CONTUDO, ENTENDEU ESTA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A AUTUADA DEMONSTRASSE DOCUMENTALMENTE A CORRELAÇÃO ENTRE A SUCATA RECEBIDA PARA A INDUSTRIALIZAÇÃO E SUA POSTERIOR SAÍDA COMO TARUGO PARA O ENCOMENDANTE.

O DESPACHO INTERLOCUTÓRIO É CUMPRIDO PELA AUTUADA ÀS FLS. 1.297/3.580.

PARA TANTO, COMO BEM CONSTATOU A ASSESSORIA DO CC/MG NO SEU SEGUNDO PARECER DE FLS. 3.585/3.588, “A AUTUADA JUNTA DEMONSTRATIVOS ANUAIS E MENSIS DAS OPERAÇÕES EM QUESTÃO, COMPREENDENDO AS ENTRADAS DE SUCATA NO ESTABELECIMENTO MATRIZ/AUTUADO (CFOP 6.93);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REMESSA/DEVOLUÇÃO SIMBÓLICA DE SUCATA (CFOP 6.94);
SAÍDA DE TARUGOS (CFOP 6.99), A SABER:

(...)

COM BASE NOS DEMONSTRATIVOS ANUAIS DE FLS.1.307 E 3.402
VERIFICA-SE QUE AS OPERAÇÕES ENTRE A AUTUADA E AS FILIAIS
TOTALIZAM:

EXERCÍCIO 2002	FILIAL CHAPECÓ/SC	FILIAL SOROCABA/SP
ENTRADA DE SUCATA (CFOP 6.93)	4.646.823 TON.	4.523.397 TON.
REMESSA SIMBÓLICA DE SUCATA (CFOP 6.94)	4.649.897 TON.	4.521.821 TON.
SAÍDA DE TARUGO (CFOP 6.99)	4.649.897 TON.	4.521.821 TON.

POR MEIO DO SIMPLES CONFRONTO ENTRE O TOTAL DA
ENTRADA E O DA SAÍDA, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE EM TERMOS
QUANTITATIVOS, A DIFERENÇA ENTRE AS OPERAÇÕES DE
ENTRADA DE SUCATA E A SAÍDA DE TARUGO PODERIA ESTAR
RELACIONADA AOS ESTOQUES.”

DEVE SER REALÇADA A EXATIDÃO ENTRE AS QUANTIDADES DAS
REMESSAS SIMBÓLICAS DE SUCATA (CFOP 6.94) E AS SAÍDAS
DE TARUGO (CFOP 6.99), OBJETO DA AUTUAÇÃO.

NO ENTANTO, A QUESTÃO QUE ORA SE DISCUTE É QUAL SERIA,
DE FATO, A NATUREZA DA OPERAÇÃO E, POR CONSEQUENTE,
QUAL A BASE DE CÁLCULO CORRETA DAS SAÍDAS OBJETO DA
AUTUAÇÃO (CFOP 6.99).

**SEGUNDO A IMPUGNANTE, TAIS OPERAÇÕES SE TRATAM DE
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA (FL. 1.212) E ESTAS
OPERAÇÕES QUE O FISCO INTENTA DISCORDAR DA BASE DE
CÁLCULO TRATAM-SE, NA VERDADE, DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE
MERCADORIAS (SUCATAS) QUE LHE FORAM REMETIDAS PARA
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA POR DOIS OUTROS
ESTABELECIMENTOS FILIAIS E QUE INEXISTE PREVISÃO LEGAL
PARA PREENCHIMENTO DA NOTA FISCAL COM OS “DADOS
COMPLEMENTARES”, OU SEJA, NÃO HÁ OBRIGATORIEDADE
QUANTO À INFORMAÇÃO DO NÚMERO, DATA DE EMISSÃO E
VALOR DA OPERAÇÃO DO DOCUMENTO ORIGINAL.**

O FISCO, POR SUA VEZ, ENTENDE QUE AS OPERAÇÕES SE CARACTERIZAM EM TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE A MATRIZ E A FILIAL, UMA VEZ QUE NÃO HÁ COMO ESTABELECEER VINCULAÇÃO ENTRE AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA DE SUCATA E AS NOTAS FISCAIS ESCRITURADAS COMO SENDO “INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” (CFOP 6.99).

A ASSESSORIA DO CC/MG, TAMBÉM EM SEU SEGUNDO PARECER (FLS. 3.5876/3.588) CONSTATA O SEGUINTE:

“NESSE SENTIDO, NO QUE CONCERNE AO PROCEDIMENTO ADOTADO PELA AUTUADA, TOMANDO-SE COMO EXEMPLO AS NOTAS FISCAIS Nº 020.955, 020.954, 020.953, EMITIDAS EM 10/01/2002, RELACIONADAS À FL. 24 (CÓPIAS ÀS FLS.1.367 A 1.371), SE VERIFICA QUE AS MESMAS CORRESPONDEM À INDUSTRIALIZAÇÃO DA MATÉRIA PRIMA (CFOP 6.99), CUJA “REMESSA SIMBÓLICA DE INSUMOS UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” (CFOP 6.94) OCORREU POR MEIO DA NOTA FISCAL Nº 20.956, EMITIDA EM 10/01/2002 (CÓPIA À FL. 1.354).

COM RELAÇÃO À BASE DE CÁLCULO, NA OPERAÇÃO MENCIONADA NO EXEMPLO, CONSTATA-SE QUE TANTO NA NOTA FISCAL CORRESPONDENTE AO VALOR RELATIVO À REMESSA SIMBÓLICA DOS INSUMOS (SUCATA), R\$2.610,00 POR TONELADA (FL. 1.354), COMO NOS DOCUMENTOS CORRESPONDENTES AO VALOR DA INDUSTRIALIZAÇÃO (TARUGO), R\$81,11 POR TONELADA (FLS. 1.367/1.371), HOUE DESTAQUE DO IMPOSTO.”

DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS ACOSTADOS EM ATENDIMENTO AO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO, VERIFICA-SE, DE FATO, QUE HÁ CORRESPONDÊNCIA ENTRE TODAS AS NOTAS FISCAIS DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO - SUCATA” RECEBIDAS PELA AUTUADA (CFOP 6.93) E AS NOTAS FISCAIS DE “REMESSA SIMBÓLICA DE INSUMOS UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” (CFOP 6.94) E QUE NESTAS ÚLTIMAS, EM TODAS, HOUE DESTAQUE DO IMPOSTO. NÃO HÁ, CONTUDO, QUALQUER MENÇÃO NAS NOTAS FISCAIS DE “OUTRAS SAÍDAS OU PREST. SERVIÇOS NÃO ESPECÍFICOS” (CFOP 6.99), OBJETO DA AUTUAÇÃO, QUE AS LIGUE ÀS OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ENTRETANTO, PELOS QUANTITATIVOS DEMONSTRADOS PELA AUTUADA, ACIMA CITADO, E DO MESMO MODO QUE CONCLUIU A ASSESSORIA DO CC/MG À FL.3.586, “POR MEIO DO SIMPLES CONFRONTO ENTRE O TOTAL DA ENTRADA E O DA SAÍDA, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE EM TERMOS QUANTITATIVOS, A DIFERENÇA ENTRE AS

OPERAÇÕES DE ENTRADA DE SUCATA E A SAÍDA DE TARUGO PODERIA ESTAR RELACIONADA AOS ESTOQUES”.

NÃO PODE PREVALECER O ENTENDIMENTO DA ASSESSORIA DO CC/MG (FL. 3.587), CITANDO IGUAL ENTENDIMENTO MANIFESTADO PELA DOLT/SLT/SEF NAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTE N° 145/2007 E 049/2008, DE QUE PARA SE CARACTERIZAR A INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA É NECESSÁRIA A EXISTÊNCIA DE PESSOAS DISTINTAS, UMA NA CONDIÇÃO DE CONTRATANTE, OUTRA NA CONDIÇÃO DE CONTRATADA. VASCULHANDO TODA A LEGISLAÇÃO EM VIGOR, NÃO HÁ NADA QUE PROÍBA, E NEM FARIA SENTIDO, A INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR.

O PRESENTE CASO EXEMPLIFICA A FALTA DE SENTIDO DO QUE SERIA TAL PROIBIÇÃO. O RETORNO SIMBÓLICO DA SUCATA RECEBIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA FOI TRIBUTADO PELO VALOR DE SUA ENTRADA (MATÉRIA-PRIMA, NO CASO) E A SUA INDUSTRIALIZAÇÃO PELO VALOR DO CUSTO DA MESMA. FOSSE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR EM ESTADOS DIFERENTES, NÃO HÁ INDÍCIOS DE QUE A BASE DE CÁLCULO (O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDO A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO) SERIA DIFERENTE, UMA VEZ QUE O CUSTO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE SUCATA DE ALUMÍNIO (FUSÃO E LINGOTAMENTO) É EVIDENTEMENTE MENOR QUE A INDUSTRIALIZAÇÃO DO MINÉRIO DE ONDE SE RETIRA O ALUMÍNIO, A BAUXITA (MOAGEM, DIGESTÃO, LAVAGEM, ESPESSAMENTO, FILTRAGEM, CLARIFICAÇÃO, PRECIPITAÇÃO, EVAPORAÇÃO, CALCINAÇÃO, NOVA MOAGEM, FUSÃO, ELETRÓLISE E, FINALMENTE, O LINGOTAMENTO).

ASSIM, CONCLUI-SE QUE ASSISTE RAZÃO À AUTUADA QUANDO AFIRMA QUE AS NOTAS FISCAIS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO REFEREM-SE A INDUSTRIALIZAÇÃO DE SUCATA DE ALUMÍNIO, POR ENCOMENDA DE SUAS FILIAIS.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, TAMBÉM À UNANIMIDADE, EM JULGAR IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. MILTON CLÁUDIO AMORIM REBOUÇAS E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, A DRA. MARIA TERESA LIMA LANA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA (REVISOR) E LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO.

SALA DAS SESSÕES, 07 DE OUTUBRO DE 2008.

MAURO HELENO GALVÃO

PRESIDENTE

RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR

RELATOR

(GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

Recentemente o CC/MG voltou a se manifestar em situação análoga a dos presentes autos, oportunidade na qual rechaçou a tese de defesa de que não se caracterizaria a prestação de serviço de transporte efetuada por empresa do mesmo grupo, por não se fazerem presentes nas prestações a existência de duas partes (contratante e contratada dos serviços). Privilegiou-se no voto vencedor da referida decisão a autonomia dos estabelecimentos. Examine-se:

ACÓRDÃO: 4.333/14/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000208782-21

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO/CARGA – PRESTAÇÃO DESACOBERTADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE ANÁLISE DOS REGISTROS CONTÁBEIS DO "GRUPO VALE", QUE A RECORRENTE/AUTUADA PRESTOU SERVIÇOS DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL E SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, SENDO QUE APÓS A RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA NÃO SE APUROU SALDO DEVEDOR DO ICMS, MAS SIM A REDUÇÃO DO SALDO CREDOR. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO X DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 1º, INCISO VIII DO RICMS/02. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XVI DA LEI Nº 6.763/75, ADEQUADA AO DISPOSTO NO § 2º DO MESMO DISPOSITIVO. DECISÃO MANTIDA.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

A FISCALIZAÇÃO, AO ELABORAR O RELATÓRIO FISCAL (FLS. 4/11) DESTACA QUE 4 (QUATRO) AUTOS DE INFRAÇÃO RELATIVOS AOS EXERCÍCIOS DE 1997 A 2004 FORAM LAVRADOS CONSIDERANDO A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS SOBRE O

TRANSPORTE DO CHAMADO “MINÉRIO PRÓPRIO”, RESULTANDO NO ESTORNO DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DAS MERCADORIAS, SENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUITADO PELA AUTUADA COM OS BENEFÍCIOS DO PARCELAMENTO ESPECIAL, NO ANO DE 2008.

EM SEGUIDA, OS PTAS NºS 01.000168259-91, 01.000175926-48 E 01.000175952-05 FORAM LEVADOS A JULGAMENTO NO CC/MG, QUE DECIDIU POR PRESERVAR A AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS, COM A MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS, LASTREADO NO ENTENDIMENTO DE QUE AS ATIVIDADES INDUSTRIAL E COMERCIAL SÃO DISTINTAS DAQUELA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, SENDO QUE, EM SEDE DE APURAÇÃO DO ICMS, CADA ATIVIDADE OPERA A NÃO CUMULATIVIDADE DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

DISPÕE O INCISO II DO ART. 2º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 QUE O ICMS INCIDE SOBRE “PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL, POR QUALQUER VIA, DE PESSOAS, BENS, MERCADORIAS OU VALORES”.

POR SUA VEZ, O INCISO X DO ART. 6º DA LEI Nº 6.763/75, NA ESTEIRA DA LEI COMPLEMENTAR MENCIONADA, DETERMINA:

ART. 6º OCORRE O FATÓ GERADOR DO IMPOSTO:

(...)

X - NO INÍCIO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL, DE QUALQUER NATUREZA;

(...)

DE MODO DIVERSO, O ART. 7º, INCISO II DA MENCIONADA LEI ESTADUAL, AFASTA A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO ESTADUAL SOBRE A “EXECUÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, QUANDO EFETUADO, INTERNAMENTE, PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, EM SEU ESTABELECIMENTO”, SENDO ESSA A ÚNICA HIPÓTESE DE NÃO INCIDÊNCIA TRATADA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA, EM SE TRATANDO DE PRESTAÇÕES INTERNAS.

CUMPRINDO A CONSTITUIÇÃO, A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 CONSAGRA A AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS DA SEGUINTE FORMA:

(...)

ASSIM, NÃO HÁ DE PROSPERAR A TESE DA RECORRENTE NO SENTIDO DE QUE NÃO SE FAZEM PRESENTES NAS PRESTAÇÕES A EXISTÊNCIA DE DUAS PARTES (CONTRATANTE E CONTRATADA DOS SERVIÇOS), POIS HÁ SIM A CONTRATAÇÃO DO SERVIÇO POR

DUAS PESSOAS, OU SEJA, A "VALE MINERADORA" – "COMPANHIA" CONTRATA OS SERVIÇOS DA "VALE FERROVIA" E EXISTE A RETRIBUIÇÃO PELO TRANSPORTE, OU SEJA, O PREÇO DO SERVIÇO, CONFORME DEMONSTRADO NA CONTABILIDADE DA RECORRENTE/AUTUADA.

(...)

O entendimento dessa decisão coaduna com o entendimento esposado no Acórdão n.º 18.809/08/3ª, no sentido de que não se pode prevalecer o entendimento manifestado pela DOLT/SLT/SEF nas respostas às Consultas retromencionadas, de que para se caracterizar a industrialização por encomenda é necessária a existência de pessoas distintas, uma na condição de contratante, outra na condição de contratada, uma vez que não há na legislação em vigor, qualquer restrição nesse sentido, conforme se depreende do dispositivo legal que concede a suspensão nas referidas remessas:

ANEXO III

DA SUSPENSÃO

(a que se refere o artigo 19 deste Regulamento)

Item 1 - Saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização, total ou parcial, ressalvadas as operações, para fora do Estado, de remessa ou retorno de sucata e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, casos em que a suspensão da incidência do imposto fica condicionada aos termos fixados em protocolo celebrado entre este Estado e outra unidade da Federação, observado o disposto nas notas "2" a "4", ao final deste Anexo.

1.1 - A mercadoria deverá retornar no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da respectiva remessa, prazo este que poderá ser prorrogado, a critério do Chefe da Administração Fazendária (AF) a que o remetente estiver circunscrito, por até igual período, admitindo-se nova prorrogação de até 180 (cento e oitenta) dias.

Notas:

.....

2 - Se a mercadoria não retornar nos prazos estipulados, ficará descaracterizada a suspensão, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto na data da remessa, observando-se o seguinte:

a) no dia imediato àquele em que vencer o prazo para o retorno, o remetente deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, indicando, como destinatário o detentor da mercadoria, e o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a saída efetiva da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) o imposto incidente na operação deverá ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

3 - Ocorrendo a transmissão de propriedade de mercadoria nos casos dos itens 1, 2, 4, 7 e 8, antes de expirado o prazo para seu retorno e sem que ela tenha retornado ao estabelecimento de origem:

a) o estabelecimento transmitente deverá emitir nota fiscal em nome do destinatário, com destaque do imposto, mencionando o número, série, data e valor do documento fiscal emitido por ocasião da saída originária, e a observação de que a emissão se destina a regularizar a transmissão da propriedade;

b) o estabelecimento detentor da mercadoria deverá emitir nota fiscal, ou Nota Fiscal Avulsa, se for o caso:

b.1) em nome do remetente, tendo como natureza da operação "retorno simbólico", constando o nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento destinatário da mercadoria;

b.2) em nome do destinatário, sem destaque do imposto, para acompanhar a mercadoria até o destino, mencionando o número da nota fiscal referida na alínea anterior;

c) o débito do imposto será apurado no movimento normal do contribuinte, ressalvado o disposto na nota seguinte.

4 - Ocorrendo a transmissão de propriedade dos produtos de que tratam os itens 1, 2, 7 e 8, para o próprio destinatário, considera-se ocorrido o fato gerador na data da remessa da mercadoria, devendo o imposto ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.4 - Ocorrendo a transmissão de propriedade dos produtos de que tratam os itens 1, 2, 7 e 8, para o próprio destinatário, considera-se ocorrido o fato gerador na data da remessa da mercadoria, devendo o imposto ser recolhido em documento de arrecadação distinto, com os acréscimos legais.

Ressalta-se que nas operações de remessa de bens ou mercadorias para "industrialização por encomenda", a suspensão do recolhimento do ICMS, registrada nas notas fiscais das encomendantes, decorre do posterior retorno dos bens ou mercadorias ao estabelecimento destas, o que não foi objeto de qualquer questionamento por parte da Fiscalização.

Ademais, destaca-se que cumprindo o mister constitucional atribuído pelo legislador constituinte, a Lei Complementar n.º 87/96 consagra a autonomia dos estabelecimentos da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

.....
§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

Na mesma toada, o art. 24 da Lei n.º 6.763/75, ao tratar da autonomia dos estabelecimentos assim dispõe:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º- Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

a) o estabelecimento permanente ou temporário do contribuinte;

b) o veículo utilizado pelo contribuinte no comércio ambulante ou na captura de pescado;

c) a área mineira de imóvel rural que se estenda a outro Estado;

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

Conveniente destacar que a autonomia dos estabelecimentos constitui-se em instituto reconhecido pelo Poder Judiciário, como consta na decisão proferida no Agravo de Instrumento AG 87841 2001.02.01.045549-8 (TRF-2), em 22 de outubro de 2002, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO – TRIBUTÁRIO - IPI –
TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ENTRE
ESTABELECEMENTOS DISTINTOS DA MESMA EMPRESA

- IMPOSSIBILIDADE – INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE NÃO FOI VIOLADO PELAS DISPOSIÇÕES INFRACONSTITUCIONAIS ATINENTES À ESPÉCIE, JÁ QUE O REFERIDO PRINCÍPIO É OBSERVADO E APLICADO EM RELAÇÃO A UM MESMO ESTABELECIMENTO. A DECISÃO RECORRIDA DESCONSIDEROU O PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. - PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI, OS ESTABELECIMENTOS SÃO CONSIDERADOS AUTÔNOMOS, AINDA QUE PERTENCENTES A UMA MESMA PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA, CONFORME ESTABELECE O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 51 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E INCISO IV DO ARTIGO 487 DO REGULAMENTO DO IPI - RIPI. - AGRAVO DE INSTRUMENTO PROVIDO.

Em situação análoga, o TRF-4, ao apreciar a Apelação Cível AC 1640 SC 2007.72.05.001640-5, assim decidiu:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ATIVIDADE RURAL, COMERCIAL E INDUSTRIAL. MATRIZ E FILIAL. AUTONOMIA.

1. A PESSOA JURÍDICA, EXCETO A AGROINDÚSTRIA, QUE, ALÉM DA ATIVIDADE RURAL, EXPLORAR TAMBÉM OUTRA ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA, QUER SEJA COMERCIAL, INDUSTRIAL OU DE SERVIÇOS, NO MESMO OU EM ESTABELECIMENTO DISTINTO, INDEPENDENTEMENTE DE QUAL SEJA A ATIVIDADE PREPONDERANTE, CONTRIBUIRÁ SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS.

2. NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, CADA ESTABELECIMENTO É TIDO COMO ESTANQUE QUANTO ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS GERADAS E CONSECUTÓRIAS DELAS ADVINDAS, JÁ QUE O PRÓPRIO CTN ABARCA O PRINCÍPIO DE AUTONOMIA DO ESTABELECIMENTO.

3. NÃO HÁ NECESSIDADE DE ANULAÇÃO DA NFLD, BASTANDO A NOTIFICAÇÃO DA FILIAL.

Sobre o tema, vale trazer à baila as posições de Hugo de Brito Machado e Souto Maior Borges, que assim se expressaram sobre o tema:

"Na verdade, estabelecimento é objeto e não sujeito de direitos; entretanto, por ficção legal, admite-se que o estabelecimento seja considerado contribuinte. O que se quer realmente é tomar em consideração cada estabelecimento, e não a empresa, para os fins de verificação da ocorrência do fato gerador do imposto." (Machado, Hugo de Brito. O estabelecimento como contribuinte autônomo

e a não-cumulatividade do ICMS. in Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, v. 82, p. 24-27. jul. 2002.) (Grifos acrescidos).

(...)

"A tributação dos estabelecimentos autônomos de um só contribuinte constitui aspecto particular do problema tormentoso, no âmbito doutrinário, da capacidade tributária dos entes desprovidos de personalidade jurídica. São os estabelecimentos autônomos de uma empresa organismos a que a lei tributária confere o caráter de sujeitos passivos, sem que tenham personalidade jurídica de direito privado, já que pessoa jurídica é a empresa, considerada como unidade econômica. Não são os estabelecimentos autônomos pessoas jurídicas. Todavia, a lei lhes confere aptidão para ser sujeitos passivos do imposto, o que importa em lhes reconhecer uma certa capacidade jurídica de direito tributário. (Citação contida na Consulta 63/02 do Estado de Santa Catarina).

De se destacar que o estabelecimento, no âmbito do ICMS, é referência como aspecto espacial da hipótese de incidência, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam, na apuração do imposto a recolher, tendo como base, em regra, esse mesmo núcleo.

Por previsão expressa na citada lei complementar, outra decorrência dessa regra de autonomia é a incidência do imposto mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, nas operações relativas à circulação de mercadorias.

Assim, também sob o enfoque do princípio da autonomia dos estabelecimentos, não há como prosperar a tese da Fiscalização no sentido de que não se fazem presentes nas remessas para industrialização entre estabelecimentos de mesma titularidade a existência de duas partes (encomendante e encomendado). Há sim, à luz da legislação estadual e do princípio da autonomia dos estabelecimentos, a realização do negócio jurídico por duas pessoas, ou seja, a matriz contrata os serviços da sua filial, estabelecimentos autônomos.

Refutar o princípio da autonomia dos estabelecimentos como se está fazendo ao negar a existência das figuras de encomendante e encomendado é contrariar o disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, por mais de uma vez destacado na manifestação fiscal.

Portanto, é perfeitamente possível a suspensão do imposto em relação às remessas de mercadorias para industrialização entre estabelecimento de mesma titularidade, tendo o instituto sido corretamente utilizado nas operações em análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face deste entendimento, deixa-se de tecer maiores considerações acerca da tese levantada pela Impugnante de não incidência do ICMS nas operações por consistem em mero deslocamento físico das mercadorias, não submetido ao imposto estadual.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta formulada pelo Conselheiro José Luiz Drumond de despacho interlocutório para que a Impugnante traga aos autos documentos comprovando o retorno das mercadorias enviadas para industrialização ao abrigo da suspensão. Vencidos os Conselheiros Proponente e Luciana Goulart Ferreira (Revisora). No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Relator) e José Luiz Drumond, que o julgavam procedente. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão. A Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora) apresentará voto divergente nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Luciana Goulart Ferreira (Revisora).

Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora designada**

CL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.785/15/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000254082-06
Impugnação: 40.010137686-38
Impugnante: Comércio, Indústria e Transporte Lopas S/A
IE: 563380443.00-10
Origem: DF/Ubá

Voto proferido pela Conselheira Luciana Goulart Ferreira, nos termos do art. 54 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A não incidência do ICMS nas operações entre estabelecimentos da mesma empresa encontra-se pacificada no Superior Tribunal de Justiça (STJ) desde a década de 90, quando foi publicada a Súmula 166 (DJU de 27/08/96):

NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES
DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO
ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.

Esse entendimento vem sendo amplamente adotado pelos demais Tribunais pátrios, sob o entendimento de que a operação de circulação de mercadorias eleita pelo art. 155, § 2º, inciso II da Constituição Federal como hipótese de incidência do ICMS refere-se à circulação jurídica, a qual pressupõe ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de transferência de titularidade da mercadoria e a obtenção de lucro.

Em outras palavras, os Tribunais firmaram o entendimento de que a hipótese de incidência do ICMS corresponde à circulação jurídica da mercadoria, que caracteriza a venda de um bem com a finalidade de lucro. Não havendo subsunção dos fatos à norma de incidência, não ocorre o fato gerador do ICMS.

Portanto, para a incidência do imposto é imprescindível a presença cumulativa dos pressupostos do fato gerador (tipicidade fechada) reconhecidos pelos Tribunais – transferência de mercadorias e obtenção de lucro – e, ao contrário, para a não incidência, basta a ausência de um dos pressupostos, o que afasta a perfeita subsunção dos fatos à regra matriz de incidência tributária.

Assim, no caso de transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, independentemente da espécie do bem objeto da transferência, não há a incidência do ICMS, uma vez que é fato imprescindível a ocorrência da venda dos bens a terceiros.

No âmbito do STJ, além da Súmula 166, o entendimento do Tribunal também foi confirmado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil,

quando do julgamento da incidência do ICMS nas transferências interestaduais de ativo imobilizado entre estabelecimentos da mesma empresa:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. O DESLOCAMENTO DE BENS OU MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA, POR SI, NÃO SE SUBSUME À HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS, PORQUANTO, PARA A OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL É IMPRESCINDÍVEL A CIRCULAÇÃO JURÍDICA DA MERCADORIA COM A TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE. (PRECEDENTES DO STF: AI 618947 AGR, RELATOR(A): MIN. CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 02/03/2010, DJE-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AGR, RELATOR(A): MIN. RICARDO LEWANDOWSKI, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 30/06/2009, DJE-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783. PRECEDENTES DO STJ: AGRG NOS EDCL NO RESP 1127106/RJ, REL. MINISTRO HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06/05/2010, DJE 17/05/2010; AGRG NO AG 1068651/SC, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 05/03/2009, DJE 02/04/2009; AGRG NO AGRG NO AG 992.603/RJ, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 17/02/2009, DJE 04/03/2009; AGRG NO RESP 809.752/RJ, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2008, DJE 06/10/2008; RESP 919.363/DF, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 19/06/2008, DJE 07/08/2008) 2. "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DE ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE." (SÚMULA 166 DO STJ).

3. A REGRA-MATRIZ DO ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES MERCANTIS ENCONTRA-SE INSCULPIDA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, IN VERBIS: "ART. 155. COMPETE AOS ESTADOS E AO DISTRITO FEDERAL INSTITUIR IMPOSTOS SOBRE: (...) II - OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO, AINDA QUE AS OPERAÇÕES E AS PRESTAÇÕES SE INICIEM NO EXTERIOR;"

4. A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS VERSADA NO DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL REFERE-SE À CIRCULAÇÃO JURÍDICA, QUE

PRESSUPÕE EFETIVO ATO DE MERCANCIA, PARA O QUAL CONCORREM A FINALIDADE DE OBTENÇÃO DE LUCRO E A TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE.

5. 'ESTE TRIBUTO, COMO VEMOS, INCIDE SOBRE A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. A LEI QUE VEICULAR SUA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA SÓ SERÁ VÁLIDA SE DESCREVER UMA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS. É BOM ESCLARECERMOS, DESDE LOGO, QUE TAL CIRCULAÇÃO SÓ PODE SER JURÍDICA (E NÃO MERAMENTE FÍSICA). A CIRCULAÇÃO JURÍDICA PRESSUPÕE A TRANSFERÊNCIA (DE UMA PESSOA PARA OUTRA) DA POSSE OU DA PROPRIEDADE DA MERCADORIA. SEM MUDANÇA DE TITULARIDADE DA MERCADORIA, NÃO HÁ FALAR EM TRIBUTAÇÃO POR MEIO DE ICMS. (...) O ICMS SÓ PODE INCIDIR SOBRE OPERAÇÕES QUE CONDUZEM MERCADORIAS, MEDIANTE SUCESSIVOS CONTRATOS MERCANTIS, DOS PRODUTORES ORIGINÁRIOS AOS CONSUMIDORES FINAIS.' (ROQUE ANTONIO CARRAZZA, IN ICMS, 10ª ED., ED. MALHEIROS, P.36/37) 6. IN CASU, CONSOANTE ASSENTADO NO VOTO CONDUTOR DO ACÓRDÃO RECORRIDO, HOVE REMESSA DE BENS DE ATIVO IMOBILIZADO DA FÁBRICA DA RECORRENTE, EM SUMARÉ PARA OUTRO ESTABELECIMENTO SEU SITUADO EM ESTADO DIVERSO, DEVENDO-SE-LHE APLICAR O MESMO REGIME JURÍDICO DA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR, PORQUANTO UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO.

(PRECEDENTES: RESP 77048/SP, REL. MINISTRO MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 04/12/1995, DJ 11/03/1996; RESP 43057/SP, REL. MINISTRO DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

7. O ART. 535 DO CPC RESTA INCÓLUME SE O TRIBUNAL DE ORIGEM, EMBORA SUCINTAMENTE, PRONUNCIA-SE DE FORMA CLARA E SUFICIENTE SOBRE A QUESTÃO POSTA NOS AUTOS. ADEMAIS, O MAGISTRADO NÃO ESTÁ OBRIGADO A REBATER, UM A UM, OS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA PARTE, DESDE QUE OS FUNDAMENTOS UTILIZADOS TENHAM SIDO SUFICIENTES PARA EMBASAR A DECISÃO.

8. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008." (RESP 1.125.133/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 25/08/2010, DJE 10/09/2010) - ORIGINAL SEM DESTAQUES

No mesmo sentido é a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF):

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO CONTRIBUINTE EM DIFERENTES ESTADOS DA

FEDERAÇÃO. SIMPLES DESLOCAMENTO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES.

1. A NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DERIVA DA INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO OU NEGÓCIO MERCANTIL HAVENDO, TÃO-SOMENTE, DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO, AMBOS DO MESMO DONO, NÃO TRADUZINDO, DESTA FORMA, FATO GERADOR CAPAZ DE DESENCADEAR A COBRANÇA DO IMPOSTO. PRECEDENTES.

2. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS SOMENTE PARA SUPRIR A OMISSÃO SEM MODIFICAÇÃO DO JULGADO.

(RE 267599 AGR-ED, RELATOR(A): MIN. ELLEN GRACIE, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 06/04/2010, DJE-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010 EMENT VOL-02399-07 PP-01418 LEXSTF V. 32, N. 377, 2010, P. 166-169) –

ORIGINAL SEM DESTAQUES.

TRATA-SE DE AGRAVO CONTRA DECISÃO DE INADMISSIBILIDADE DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO QUE IMPUGNA ACÓRDÃO ASSIM EMENTADO:

‘APELAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS EFETUADAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, ENTRE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA 166 DO STJ.

(...)

4. O CASO DOS AUTOS TRATA DE TRANSFERÊNCIA DE ARROZ BENEFICIADO PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ONDE SE LOCALIZAM AS FILIAIS DO IMPETRANTE. LOGO, DESCABE, PORTANTO, A TRIBUTAÇÃO DO ICMS, POR AUSÊNCIA DO FATO GERADOR. APELAÇÃO DESPROVIDA E SENTENÇA MANTIDA EM REEXAMER NECESSÁRIO, POR MAIORIA”. (FL. 226) NO APELO EXTREMO, SUSTENTA-SE QUE OCORREU VIOLAÇÃO AO ARTIGO 155, II, § 2º, INCISOS I, VII E VIII, TODOS DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. O RECORRENTE ALEGA, EM SÍNTESE, QUE: “(...) DEVE O ESTADO DE ORIGEM (DO ESTABELECIMENTO REMETENTE) FAZER JUS AO ICMS COMO OPERAÇÃO INTERESTADUAL, SOB PENA DE HAVER EVASÃO TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO AO ESTADO DE ORIGEM, FICANDO O ICMS INTEGRALMENTE AO ESTADO DE DESTINO’. (FL. 245)

DECIDO.

NÃO ASSISTE RAZÃO AO RECORRENTE.

O ACÓRDÃO RECORRIDO ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DA CORTE, SEGUNDO A QUAL O MERO DESLOCAMENTO FÍSICO DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS, SEM QUE HAJA TRANSFERÊNCIA EFETIVA DE TITULARIDADE, NÃO CARACTERIZA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS. NESSE SENTIDO, CITO OS SEGUINTES PRECEDENTES: AI-AGR 481.584, REL. MIN. CÁRMEN LÚCIA, PRIMEIRA TURMA, DJE 21.8.2009; AI-AGR 693.714, REL. MIN. RICARDO LEWANDOWSKI, PRIMEIRA TURMA, DJE 21.8.2009; E AI-AGR 618.947, REL. MIN. CELSO DE MELLO, SEGUNDA TURMA, DJE 26.3.2010, CUJA EMENTA DISPÕE:

(...)

ANTE O EXPOSTO, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO (ART. 544, § 4º, II, “A”, DO CPC)”. (ARE 694925, RELATOR(A): MIN. GILMAR MENDES, JULGADO EM 19/06/2012, PUBLICADO EM DJE-122 DIVULG 21/06/2012 PUBLIC 22/06/2012) – ORIGINAL SEM DESTAQUES.

Nessas condições, com base na Súmula 166 do STJ, corroborada pela jurisprudência atual do próprio STJ e do STF, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.

**Luciana Goulart Ferreira
Conselheira**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.785/15/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000254082-06
Impugnação: 40.010137686-38
Impugnante: Comércio, Indústria e Transporte Lopas S/A
IE: 563380443.00-10
Origem: DF/Ubá

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, que julgou improcedente o lançamento, decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Existem fundamentos fáticos e jurídicos para que se julgue o lançamento procedente, como se passa a demonstrar.

Primeiramente, cabe mencionar que a autuação versa sobre a falta de destaque e recolhimento de ICMS incidente sobre a transferência de mercadorias para estabelecimento filial da Autuada, sediado neste Estado, ao abrigo indevido da suspensão do imposto prevista no item 1 do Anexo III do RICMS/02, no período de 01/11/11 a 31/08/14.

Em decorrência da irregularidade constatada, foram exigidos o ICMS, apurado após recomposição da conta gráfica, a Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo que a aplicação desta última multa respeitou a vigência do referido dispositivo legal a partir de 01/01/12.

A questão a ser respondida, que justificará meu voto pela procedência do lançamento, é a seguinte: pode um estabelecimento contratar com outro, de mesma titularidade, uma industrialização por encomenda, a ser realizada sobre insumos transferidos pelo primeiro estabelecimento ao segundo?

No presente caso, chama a atenção o fato dos dois estabelecimentos, o “suposto encomendante” e o “suposto encomendado”, se encontrarem inscritos neste Estado sob o CNAE-F 3101-2/00 (fabricação de móveis com predominância de madeira), o que afasta a hipótese de especialização de atividades entre estabelecimentos, como se vê em outras empresas que, frequentemente, têm um estabelecimento fabricante e outro comercializador.

Note-se que o item 1 do Anexo III do RICMS/02 trata da suspensão do pagamento do ICMS no caso de saída de mercadoria ou bem, destinados a conserto, reparo ou industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que esse tipo de operação tem como fulcro a transferência da mercadoria entre o encomendante da industrialização e o encomendado, **desde que eles tenham titularidades distintas**, para que fique caracterizada a suspensão do pagamento do ICMS na remessa para industrialização por encomenda.

Tal exigência está fundamentada na impossibilidade de uma pessoa, seja física ou jurídica, contratar consigo mesma. Esta é, por sinal, a razão apontada pela SUTRI em resposta à Consulta Interna nº 258/2008:

CONSULTA INTERNA Nº 258/2008 – 14/11/2008

Assunto: Industrialização por encomenda

Tema: Estabelecimento de mesma titularidade – Impossibilidade

Exposição/Pergunta:

Tendo em vista que essa Superintendência reformulou as Consultas de Contribuintes nºs 163/1999 e 077/2001, em face da mudança de entendimento no tocante às operações de transferência para industrialização entre estabelecimentos do mesmo titular, indaga-se:

1 – Em face do entendimento de que tais remessas não se caracterizam como “industrialização” e, por conta disso, não estão amparadas pela suspensão do ICMS, como fica a previsão estabelecida no CFOP 6.901 (remessas de insumos remetidos para industrialização por encomenda, a ser realizada em outra empresa ou em outro estabelecimento da mesma empresa) e no CFOP 6.902 (remessas, pelo estabelecimento industrializador, dos insumos recebidos para industrialização e incorporados ao produto final, por encomenda de outra empresa ou de outro estabelecimento da mesma empresa), ambos da Parte 2, Anexo V do RICMS/2002, onde o legislador admite a atividade de “industrialização realizada por outro estabelecimento de mesma titularidade do encomendante”, uma vez que o item 1, Anexo III do mesmo Regulamento não faz qualquer distinção à condição do remetente?

2 – Em face do caráter meramente interpretativo da manifestação expressa nas consultas em tela, o entendimento nelas consubstanciado aplica-se aos fatos geradores anteriores à aludida mudança de entendimento para todos os contribuintes que realizaram operações de “transferência para industrialização”, sob o amparo (indevido) da suspensão de ICMS?

Resposta:

1 – Preliminarmente, saliente-se que a resposta às consultas realça a impossibilidade de haver a encomenda de uma industrialização entre estabelecimentos de mesma titularidade, pois, compondo uma única pessoa jurídica, não podem, por suposto, contratar consigo mesmos.

Assim, o negócio jurídico firmado entre encomendante e encomendado para a industrialização deve ter a bilateralidade como pressuposto, contendo como partes contratantes pessoas jurídicas distintas.

O Convênio SINIEF s/nº, de 15 de dezembro de 1970, instituiu o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP visando a racionalização e integração de controles e de fiscalização.

Cumprе esclarecer que Protocolo e Convênio são instrumentos de ajuste ou convenção prévia que têm por objetivo a colaboração mútua para a aplicação de mesmo tratamento tributário nas operações entre os Estados que os celebram, revertendo-se em atos normativos, por meio de regulamentações, sem afrontar os pressupostos da legislação interna dos entes signatários.

Cabe a cada Estado identificar a perfeita satisfação dos interesses veiculados naqueles instrumentos, pressuposto que, se não observado, contraria sua própria celebração e a sua estrutura lógica.

Ressalte-se, também, que a definição de códigos fiscais tem caráter meramente operacional e deve refletir o adequado tratamento tributário estabelecido pelo ente tributante.

Desse modo, os CFOP 6.901 – “remessa para industrialização por encomenda” e 6902 – “retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda” deverão ser utilizados dentro do limite estabelecido pelo novo entendimento externado nas Consultas de Contribuintes nºs 163/1999 e 077/2001, ou seja, somente nos casos em que o encomendante da industrialização e o encomendado forem pessoas jurídicas distintas, ou na hipótese de existir protocolo celebrado com este fim entre Minas Gerais e outro(s) Estado(s).

2 – A consulta de contribuinte tem seus efeitos limitados apenas ao próprio consulente.

Assim, o consulente que proceder de acordo com a orientação contida na consulta por ele formulada exime-se de qualquer penalidade e do pagamento do tributo considerado não devido no período, ou

seja, desde a sua protocolização até a data de sua cientificação sobre a reformulação do entendimento, conforme o disposto no art. 45 do RPTA/08.

Os demais contribuintes não estão amparados pelos efeitos da consulta e, caso tenham realizado transferência para industrialização em estabelecimento de mesma titularidade sob o amparo da suspensão, mesmo enquanto prevalecia o entendimento anterior desta Diretoria, deverão recolher o valor do ICMS incidente na operação, se devido, respeitado o prazo decadencial, afastadas as penalidades nos termos do disposto no art. 100, inciso III, do CTN.

DOLT/SUTRI

Nesse sentido, também, foram proferidas, ainda, as respostas às Consultas de Contribuintes nºs 289/2014, 018/2011, 024/2009, 028/2009, 247/2009, 049/2008, 081/2007, 145/2007, 210/2005 e 077/2001, pela SUTRI/SEF/MG, bem como já decidiu este Conselho de Contribuintes. Examine-se:

ACÓRDÃO: 19.682/10/3ª (PTA/AI: 01.000160299-31)

EMENTA NOTA FISCAL - FALTA DE DESTAQUE DO ICMS. CONSTATADAS SAÍDAS DE MERCADORIAS A TÍTULO DE REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA, PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, SITUADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, ACOBERTADAS DE NOTAS FISCAIS SEM DESTAQUE DO ICMS DEVIDO. EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII DA LEI Nº 6763/75. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE NOS TERMOS DA RERRATIFICAÇÃO EFETUADA PELO FISCO DEVE-SE AINDA EXCLUIR A MULTA ISOLADA POR INAPLICÁVEL À ESPÉCIE.

(...)

CONFORME SE VERIFICA DAS PEÇAS QUE COMPÕEM O PRESENTE TRABALHO FISCAL, **A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS PELO CONTRIBUINTE, POR TER A CONTRIBUINTE PROMOVIDO SAÍDAS DE MERCADORIAS A TÍTULO DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – CFOP 6901”, PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, SITUADO EM SAPUCAIA (RJ), SEM DESTAQUE DO IMPOSTO, BEM COMO DE AUSÊNCIA DE LANÇAMENTOS OBRIGATÓRIOS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDA.** OS ARGUMENTOS DA IMPUGNANTE SÃO NO SENTIDO DE RELATAR OS FATOS OCORRIDOS, DIZENDO QUE A REGRA MATRIZ DO IMPOSTO RELATIVO À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS TEM PREVISÃO NA CF/88. CITA DOUTRINA, FALA SOBRE AS REMESSAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO, QUE ESTÃO CONTEMPLADAS PELA SUSPENSÃO DO IMPOSTO, DISCORRE SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, CITA SÚMULA 166 DO STJ, TECE OUTRAS CONSIDERAÇÕES A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPEITO DA MATÉRIA E PEDE, AO FINAL, PELA PROCEDÊNCIA DE SUA IMPUGNAÇÃO.

O FISCO, POR SUA VEZ, ENTENDE QUE O TRABALHO FISCAL ESTÁ CORRETO E REQUER A PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

(...)

NA REALIDADE, O QUE SE VISLUMBRA DOS AUTOS É QUE A RAZÃO ESTÁ COM O FISCO, NÃO OBSTANTE OS FUNDAMENTOS DA IMPUGNANTE, SENÃO VEJA-SE.

CONFORME ENFATIZADO NA BEM ELABORADA MANIFESTAÇÃO FISCAL, A ACUSAÇÃO É DE QUE A EMPRESA PRATICOU A OPERAÇÃO DE “TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS” OU “TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, PARA SUA MATRIZ, NO RIO DE JANEIRO, E NÃO DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” A QUAL SE DEU SEM TRIBUTAÇÃO.

DE SE SALIENTAR QUE, EM SUA PEÇA IMPUGNATÓRIA, ALEGA A AUTUADA, QUE “FACE ALGUMAS NECESSIDADES, A EMPRESA IMPUGNANTE REMETE PARA A SUA MATRIZ INSUMOS PARA SEREM INDUSTRIALIZADOS QUE POSTERIORMENTE RETORNAM NO PRAZO LEGAL COM O OBJETIVO DE SEREM COMERCIALIZADOS.” TODAVIA, AINDA QUE POR HIPÓTESE SE ADMITISSE A REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR, AO ABRIGO DA SUSPENSÃO DO IMPOSTO, A IMPUGNANTE NÃO TROUXE AOS AUTOS NENHUM DOCUMENTO QUE COMPROVE A EXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO DAS ENTRADAS DOS INSUMOS EM SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL SITUADO EM SAPUCAIA/RJ COM AS SAÍDAS DOS PRODUTOS ACABADOS, CONSOANTE DETERMINA A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO ICMS.

EM DIVERSAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES, VERSANDO SOBRE A OPERAÇÃO DE “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA”, ENTRE CONTRIBUINTES DE MESMA TITULARIDADE, A SEF/MG, ATRAVÉS DA DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (DOLT/SUTRI) DEIXA CLARO O ENTENDIMENTO DE QUE NO CASO, O QUE OCORRE É A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA, DEVENDO SER ADOTADA A BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ART. 43, INCISO IV, ALÍNEA “B.2”, PARTE GERAL DO RICMS/02. ABAIXO, CITA-SE CONSULTAS DE CONTRIBUINTES EM QUE A DOLT/SUTRI MANIFESTA O ENTENDIMENTO SUPRACITADO, ATENTANDO PARA AS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES 210/05 E 049/08. OUTRAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES PARA EXAME: 072/05, 145/07, 214/07, 024/09 E 028/09.

EM QUE PESE A MATÉRIA DA ACUSAÇÃO FISCAL NÃO VERSAR SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA “REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA” E SIM QUANTO AO ENTENDIMENTO DE NÃO HAVER ESTE TIPO DE OPERAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE (NO CASO, O QUE HÁ É OPERAÇÃO DE

“TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA” OU OPERAÇÃO DE “TRANSFERÊNCIA DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO”), DESNECESSÁRIO SE FAZ TECER CONSIDERAÇÕES SOBRE A SUSPENSÃO DO ICMS, QUE, DE FATO ENCONTRA-SE PREVISTA PARA “SAÍDA DE MERCADORIA OU BEM, DESTINADOS A CONSERTO, REPARO OU INDUSTRIALIZAÇÃO.”

A AUTUADA APRESENTA O ARGUMENTO (FLS. 235) DE QUE “COM RELAÇÃO AO FATO GERADOR DO IMPOSTO, SEGUNDA A REGRA CONSTITUCIONAL A ÊNFASE SE DÁ NA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO FÍSICA E ECONÔMICA COM TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE”.

ASSIM SENDO, INVOCAM-SE, COM INTUITO DE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, INCLUSIVE COM TRIBUTAÇÃO, SEM TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE, O DISPOSITIVO LEGAL CONTIDO NOS ARTS. 12 E 13 DA LC Nº. 87/96 PARA REFLEXÃO: (...)

POR TODO O EXPOSTO, NÃO TRAZENDO A IMPUGNANTE AOS AUTOS NADA QUE PUDESSE ALTERAR O FEITO FISCAL, CONCLUI-SE ESTAR A EXIGÊNCIA, EM REFERÊNCIA, ALICERÇADA NO ENTENDIMENTO EXPRESSAMENTE MANIFESTADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DE MINAS GERAIS.

(...)

QUANTO À CITAÇÃO PELA IMPUGNANTE SOBRE “NÃO SE TRATAR DE MERCADORIA”, “NÃO TER PRATICADO O FATO GERADOR DO ICMS”, TEM-SE QUE SÃO MERCADORIAS ADQUIRIDAS ANTERIORMENTE POR ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA, PARA COMPOR O SEU CICLO PRODUTIVO, QUER SEJA COMERCIAL OU INDUSTRIAL, EXISTINDO, SIM, UMA CIRCULAÇÃO FÍSICA, ECONÔMICA E JURÍDICA, QUANDO TRANSFERIDAS DE UM ESTABELECIMENTO AO OUTRO, POIS OS ESTABELECIMENTOS SÃO AUTÔNOMOS ENTRE SI. OCORREU, PORTANTO, O FATO GERADOR, ART. 5º. § 1º, ITEM 1 DA LEI Nº 6763/75. AINDA, RELEMBRE-SE QUE O ART. 222 DO RICMS/02 VEM ESCLARECER O CONCEITO DE “MERCADORIA”. (GRIFOU-SE).

Conclui-se que, para a caracterização da operação de remessa para industrialização por encomenda, para a qual há a previsão legal de suspensão do pagamento do ICMS, deve haver, como elemento essencial, a presença de terceiro, com titularidade distinta, que atue na condição de contratante da industrialização ao estabelecimento destinatário das mercadorias (filial, no presente caso), que receberá as mercadorias do estabelecimento remetente (matriz, no presente caso).

Note-se que o Fisco documentou nos autos, por meio do quadro às fls. 20 e de cópias de DANFES às fls. 21/28, a mudança de comportamento da Autuada, demonstrando que essa, que vinha realizando a operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular com destaque do imposto, passa, ao longo do mês de novembro de 2011, e em relação às mesmas mercadorias, a fazer constar nos documentos fiscais seguintes como se a operação realizada fosse de

remessa para industrialização com suspensão do ICMS. E ressalte-se: em nenhuma operação realizada verificou-se a presença de um terceiro contratante da industrialização, nem houve qualquer comprovação de que teria havido contratação de industrialização por encomenda.

Outro aspecto a ser afastado é a alegação da Impugnante de que não incide ICMS em operações entre matriz e filial.

Notem-se aqui os meandros nos quais se deve penetrar para o correto entendimento quanto à abrangência do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

Em Minas Gerais, o princípio da autonomia dos estabelecimentos está insculpido no art. 59, inciso I do RICMS/02. Veja-se:

Art. 59. Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

Considerando-se o disposto no inciso II do § 3º, do art. 11 c/c art. 25, ambos da Lei Complementar nº 87/96, a localização do estabelecimento é referência para determinação do aspecto espacial da hipótese de incidência do ICMS, além de se constituir no núcleo de apuração autônoma do imposto, em que débitos e créditos se confrontam:

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado.

Outra decorrência da autonomia dos estabelecimentos é a incidência do ICMS mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme previsão contida no art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Por sua vez, quanto ao argumento da Impugnante de que não houve fato gerador do imposto, melhor sorte não lhe assiste, haja vista o disposto no art. 2º, inciso VI do RICMS/02:

Art. 2º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

VI - da saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Verifica-se, pois, que o inciso VI do art. 2º do RICMS/02 estabelece que ocorre o fato gerador do imposto na saída de mercadoria, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Outrossim, para efeito de tributação do ICMS, considera-se irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria, conforme disposto no art. 4º, inciso I, alínea “a” do RICMS/02:

Art. 4º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador do imposto:

I - a natureza jurídica da:

a) operação de que resulte a saída da mercadoria;

Tem-se, portanto, que a legislação transcrita conduz, de maneira positiva, à incidência do tributo em casos como dos autos, não se aplicando, por via desta circunstância, a súmula e preceitos jurídicos defendidos na peça de impugnação. Acrescente-se, ainda, o fato de que o art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA veda, em sede administrativa, a discussão acerca da legalidade ou não da norma mineira frente a outros pretórios legais existentes.

Foi posto pela Impugnante, nos argumentos iniciais, a questão da proximidade do estabelecimento matriz em relação ao estabelecimento da filial. Como se isso fosse importante para o deslinde da questão, lançou mão sobre essa particularidade específica ao caso, acreditando que, por estar a filial localizada em área próxima à matriz, as operações entre as mesmas poderiam, também por esse detalhe, não serem tributadas.

Ocorre que o estabelecimento da filial não está localizado na mesma área em que está situado o estabelecimento da matriz. A Fiscalização aponta haver uma distância de um quilômetro entre eles. Decorre disto a necessária obtenção de outra inscrição estadual para o seu regular funcionamento. Depreende-se deste fato a autonomia física e jurídica de um em relação ao outro estabelecimento.

Se por um lado os estabelecimentos devem ser considerados autônomos, nota-se que esse entendimento não alcança todas as consequências jurídicas

decorrentes da atuação de cada estabelecimento do contribuinte, como pretendem aqueles que defendem a possibilidade de industrialização entre estabelecimentos do mesmo titular, sem a respectiva contratação realizada por terceiro.

Por exemplo, pode se mencionar o fato de que os estabelecimentos são considerados em conjunto e sem ordem de preferência em casos de penhora de dinheiro de um estabelecimento (matriz ou filial, com CNPJ distintos) para pagamento de débitos tributários oriundos de outro, sendo ambos do mesmo grupo econômico.

Nota-se que nessa situação, tomada como exemplo, a autonomia dos estabelecimentos é afastada, para que se assegure a satisfação do direito do Poder Público a perceber os tributos devidos por um dos estabelecimentos. Tal situação é reconhecida, inclusive, pela Receita Federal, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa RFB 1.479/14.

A responsabilidade solidária encontra amparo no art. 124, inciso I do Código Tributário Nacional que assim dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Neste sentido, mencione-se o Agravo de Instrumento nº 32137 SP 0032137-64.2010.4.03.0000, cujo relator foi o Juiz Convocado Herbert de Bruyn, Data de Julgamento: 20/06/13, julgado pela SEXTA TURMA do Tribunal Regional Federal - 3:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - PENHORA NA FILIAL DA EXECUTADA - MANUTENÇÃO DA SITUAÇÃO FÁTICA. 1. MATRIZ E FILIAL COMPÕEM A MESMA PESSOA JURÍDICA, MUITO EMBORA POSSUAM INSCRIÇÕES DISTINTAS NO CADASTRO NACIONAL DE PESSOAS JURÍDICAS (CNPJ) COM VISTAS A FACILITAR A ATUAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL. POR TAL RAZÃO, NÃO HÁ FALAR-SE EM AUTONOMIA ENTRE OS ESTABELECIMENTOS, NEM MESMO DE ORDEM PATRIMONIAL, O QUE ACARRETA A POSSIBILIDADE DE QUE O PATRIMÔNIO DA FILIAL RESPONDA PELA SOLVÊNCIA DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA RESPECTIVA MATRIZ. 2. NÃO HÁ NOS AUTOS ALTERAÇÃO SUBSTANCIAL CAPAZ DE INFLUIR NA DECISÃO PROFERIDA QUANDO DO EXAME DO PEDIDO DE EFEITO SUSPENSIVO.

Da mesma forma, é o que se verifica no presente caso: a autonomia dos estabelecimentos existe, porém, não produz os mesmos efeitos jurídicos em todas as hipóteses.

Outra hipótese em que nos parece notória a não admissibilidade da prevalência do princípio da autonomia dos estabelecimentos seria na operação de compra e venda de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular, sob o fundamento de que não é possível firmar um contrato de compra e venda consigo mesmo. Este tipo de contrato depende da diversidade de titularidades contratantes. Daí decorre o argumento de que as operações com mercadorias entre estabelecimentos não podem ser entendidas senão segundo a rubrica única de transferência de mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entre estabelecimentos, a qual a Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu como fato gerador do ICMS.

Esta rubrica única deve prevalecer também, a nosso ver, no caso de remessa para industrialização entre estabelecimentos de mesmo titular, na medida em que também neste caso não seja possível o mesmo titular contratar consigo mesmo a industrialização. Esta operação somente se faz possível entre titulares distintos.

Pelas razões expostas acima, entendo que quando ocorre a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, a legislação em vigor preserva a autonomia dos estabelecimentos para fins de ocorrência do fato gerador do ICMS. Porém, essa autonomia de estabelecimentos não supre a impossibilidade jurídica de que uma pessoa contrate consigo mesmo.

Em função do exposto acima, e escudado no entendimento da própria Superintendência de Tributação, verifica-se a ausência de previsão legal a permitir que o mesmo titular realize a operação de remessa para industrialização entre seus estabelecimentos, com suspensão do ICMS. Tal fato configura-se como hipótese de transferência de mercadorias entre estabelecimentos, sobre a qual incide o ICMS, nos termos da Lei Complementar nº 87/96.

Sendo assim, julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.

**Alexandre Périssé de Abreu
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.785/15/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000254082-06	
Impugnação:	40.010137686-38	
Impugnante:	Comércio, Indústria e Transporte Lopas S/A	
	IE: 563380443.00-10	
Origem:	DF/Ubá	

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Inicialmente, cabe registrar que o meu voto diverge dos votos vencedores no fato de não haver nos autos comprovação de que, efetivamente, a natureza das operações lançadas nas notas fiscais como “REMESSA P/INDUSTR. POR ENCOMEN”, CFOP 5.901 reflete com fidedignidade que as operações se tratam de remessa para industrialização, ou, se não tratam de transferências de mercadorias entre estabelecimento de mesma titularidade sem a tributação do ICMS.

Assim, por não haver elementos suficientes nos autos para formar uma convicção e votar com consciência é que propus o despacho interlocutório para que a Impugnante trouxesse aos autos documentos comprovando o retorno das mercadorias enviadas para industrialização ao abrigo da suspensão.

Destaca a decisão majoritária que “*a proposta de despacho interlocutório foi rejeitada uma vez que, para esta decisão, não é necessária comprovação documental de retorno das mercadorias enviadas para industrialização ao abrigo da suspensão. Isto porque não é está a acusação fiscal como se verifica do texto do Auto de Infração*”. (Grifos acrescentados).

De fato, a acusação fiscal não é de descaracterização de suspensão do ICMS em face do não retorno das mercadorias remetidas para industrialização, mas, há evidências nos autos de que a Autuada se utilizou de subterfúgio ao lançar nas notas fiscais “remessas para industrialização”, ao abrigo da suspensão, com intuito de escamotear uma operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade sem a tributação do imposto.

Observa-se pela tabela constante no Anexo 5 do Auto de Infração, fls. 20, e das cópias das notas fiscais de fls. 21/23 que no período anterior ao autuado (18/11/11 a 29/08/14, conforme relação de notas fiscais constantes na mídia eletrônica de fls. 10) a Autuada emitia as notas fiscais com natureza da operação de “TRANSF. DE MERC. ADQUIRID”, destacando o imposto da operação.

A partir de 18/11/11, deixa de emitir as notas fiscais como transferência de mercadorias com a tributação do imposto e passa a emití-las como “remessas para industrialização” ao abrigo da suspensão.

Importante, ainda, destacar que toda a tese de defesa da Autuada exposta na impugnação é de que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não autoriza a cobrança do imposto, por não evidenciar a mudança de titularidade das mercadorias.

Assim, fica evidente que as operações rotuladas como “remessas para industrialização” ao abrigo da suspensão, são, de fato, operações de transferência sem a tributação do imposto.

Nesse ponto, interessante observar que a acusação fiscal lançada no relatório do Auto de Infração contemplou duas situações. A primeira que o sujeito passivo deixou de recolher ICMS “*em face de haver promovido saídas de mercadorias em transferência para sua filial sem destaque do ICMS*”, e a segunda, complementar a primeira, que houve a utilização indevida da “*suspensão do imposto prevista no item 1 do Anexo III do RICMS/02*”.

Ou seja, apesar de a Fiscalização ter anexada a cópia da Consulta Interna nº 258/08 que informa da impossibilidade da utilização da suspensão do imposto nas remessas de industrialização entre estabelecimentos de mesma titularidade, em nenhum momento consta da acusação fiscal, e nem da manifestação fiscal, de que as exigências são decorrentes da utilização indevida da suspensão do ICMS, mas sim, da falta do destaque do imposto nas notas fiscais.

Esses dois parágrafos anteriores buscam contextualizar a situação da acusação fiscal em confronto com o contexto de que se tornou a discussão a partir do Parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 85/111, em razão do seu entendimento de que, diante das notas fiscais emitidas pela Autuada, objeto da autuação, a situação era de remessas para industrialização entre estabelecimentos de mesma titularidade, e que, dessa forma, não há amparo na legislação para afastar a hipótese de suspensão do imposto prevista na legislação tributária estadual.

Com esse entendimento da Assessoria do CC/MG concordo plenamente, porque também entendo, em respeito ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, que o fato de se tratar de estabelecimentos de mesma titularidade, não pode afastar a hipótese de haver remessas para industrialização, e como tal, de se utilizar da suspensão do imposto.

Diante dessa perspectiva, para que se possa aferir que de fato as operações foram de remessas para industrialização, e não de transferência sem a tributação do imposto, é que entendo que a Impugnante deve comprovar que as mercadorias remetidas para industrialização retornaram ao estabelecimento remetente, no caso o autuado. Porque, não o fazendo, fica patente que foi apenas um subterfúgio utilizado para mascarar as remessas de transferência.

Como essa prova não consta dos autos, e não foi possível de ser feita em face do indeferimento do despacho interlocutório, conjugado com o fato de que a acusação fiscal contempla a falta de pagamento do imposto decorrente de saídas de

mercadorias em transferência para outro estabelecimento de mesma titularidade sem o destaque do ICMS, e, ainda, as evidências, extraídas dos documentos constantes nos autos e dos argumentos apresentados pela Defesa, de que na realidade as operações são de transferência e não remessa para industrialização, é que voto pela procedência do lançamento.

Sala das Sessões, 24 de junho de 2015.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**

CC/MIG