

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.496/15/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000191334-11
Recurso de Revisão: 40.060138584-45, 40.060138493-81
Recorrente: 3ª Câmara de Julgamento
Vale S/A
IE: 317024161.55-42
Recorrida: Vale S/A, Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no Campo “Outros Créditos” da DAPI, destacados em notas fiscais de saídas emitidas pela Recorrente. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, excluem-se as exigências relativas às notas fiscais de saídas correspondentes às transferências interestaduais e devolução para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo, bem como, as referentes aos documentos fiscais de transferência interna para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo e de remessa/retorno de mercadoria para demonstração. Reformada a decisão anterior.

Recurso de Revisão 40.060138493-81 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060138584-45 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido, no período de janeiro a dezembro de 2008, tendo em vista que a Recorrente/Autuada apropriou, indevidamente, créditos do imposto, lançados no Campo “Outros Créditos” da DAPI, destacados em notas fiscais por ela emitidas quando das saídas de mercadorias e bens do estabelecimento.

Exigência de ICMS, apurado após a recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.753/15/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais relativas às notas fiscais de saída correspondentes às

transferências interestaduais, para outro estabelecimento do mesmo titular, de material de uso ou consumo e devolução/troca/retorno de material de uso e consumo, bem como relativas às saídas internas em transferência, para outro estabelecimento do mesmo titular, de material de uso ou consumo e de retorno/remessa de mercadoria recebida para demonstração, no período anterior a junho de 2008. Vencido, em parte, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, que julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG, para excluir essas exigências fiscais citadas em todo o período da autuação. Vencidos também, em parte, o Conselheiro Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo (Revisor), que julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período anterior a junho de 2008, em face da decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN e os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Cindy Andrade Moraes que julgavam procedente o lançamento.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 352/364, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 3ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

DECISÃO

Da Preliminar

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Ressalta-se que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, sendo, dessa forma, adotado os mesmos fundamentos da decisão *a quo*, ora transcrevendo-os integralmente, ora com as alterações necessárias.

Conforme relatado, decorre o lançamento sobre a falta de recolhimento do ICMS devido, no período de janeiro a dezembro de 2008, tendo em vista que a Recorrente/Autuada apropriou indevidamente créditos do imposto, lançados no Campo "Outros Créditos" da DAPI, destacados em notas fiscais por ela emitidas quando das saídas de mercadorias e bens do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências são do ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

A Recorrente, no seu Recurso de Revisão, requer a reforma do acórdão recorrido para que seja reconhecida a decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a junho de 2008, em face do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, bem como que seja assegurado o direito ao crédito do ICMS de todas as operações objetos da autuação e, sucessivamente, que afaste a cominação da multa isolada.

No tocante à questão da decadência com base no disposto no art. 150, § 4º do CTN, não há nenhuma correção a ser feita no acórdão recorrido, porquanto a regra a ser observada para fins da perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I do CTN. Principalmente, como no caso tratado nos autos, em que a Recorrente/Autuada emitiu as notas fiscais de saídas com destaque do ICMS da operação e, posteriormente, anulou o débito correspondente, com o lançamento do valor a título de "Outros Créditos".

Quanto ao mérito propriamente dito, a Recorrente pleiteia que seja estendida a exclusão das exigências fiscais para todo o período autuado correspondentes às operações, para as quais a Câmara *a quo* excluiu até junho de 2008.

Ressalta-se que as cópias das notas fiscais relativas às operações de saída que ensejaram o aproveitamento dos créditos de ICMS em comento encontram-se acostadas às fls. 83/106.

A tabela abaixo sintetiza a natureza das operações relativas ao estorno de créditos do ICMS em comento:

Ordem	CFOP	Natureza da Operação	Qtde Notas Fiscais	ICMS total
1	5.152	TRANSF. MERC. ADQ./RECEB. DE TERCEIRO	2	108.785,33
2	5.552	TRANSFERENCIA DE ATIVO MENOS DE 1 ANO USO	10	799.444,21
3	5.556 / 6.556	DEVOL. DE COMPRAS MAT. DE USO E CONSUMO	5	2.448,08
4	6.949	RETORNO DE BEM RECEBIDO PARA TROCA	2	19.612,90
5	6.949	REMESSA PARA TROCA	1	475,77
6	6.557	TRANSFERENCIA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO	2	251,28
7	6.913	RETORNO DE DEMONSTRAÇÃO	1	28.800,00
8	5.949	REMESSA P/ PREST. DE SERVIÇO	1	10.800,00
Totais			24	970.617,57

A decisão da Câmara *a quo* foi no sentido de excluir as exigências fiscais correspondentes aos itens 3, 4, 5, 6 e 7 da tabela acima para o período anterior a junho de 2008.

Conforme explicitado no acórdão recorrido, a exclusão das exigências do período anterior a junho de 2008 decorreu da combinação dos votos dos Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Presidente da Câmara de Julgamento), que excluía as exigências daqueles itens para todo o período autuado, e Reinaldo Lage Rodrigues de Araujo, que excluía as exigências relativas ao período anterior a junho de 2008, em face da decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse contexto, as exigências fiscais correspondentes aos itens 3, 4, 5, 6 e 7, da tabela acima, devem ser excluídas para todo o período autuado.

Isso porque, nas saídas tributadas de material de uso e consumo há autorização na legislação tributária mineira para que o contribuinte possa escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações tributadas que promover, conforme se depreende do disposto no art. 70, inciso III e § 2º do RICMS/02. Confira-se:

CAPÍTULO III

Da Vedação do Crédito

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

§ 2º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, se o contribuinte realizar operação tributada tendo por objeto os bens ali referidos, ou produtos deles resultantes em decorrência de processo de industrialização, poderá escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações tributadas que promover. (Grifou-se).

Importante observar que nas devoluções de compras de material de uso e consumo ou na remessa de mercadoria para troca, realizadas por contribuinte mineiro, inclusive nas hipóteses em que o produto esteja em desacordo com o pedido ou apresentar-se defeituoso, deverá ser emitido documento fiscal, constando como destinatário o remetente da mercadoria, com o destaque do imposto, tomando por base de cálculo o valor e, por alíquota, o percentual utilizado na nota fiscal que acobertou a operação de recebimento da peça em seu estabelecimento. Ou seja, o destaque do imposto é condição inclusive para que o remetente original possa creditar-se na entrada da mercadoria.

Dessa forma, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas às notas fiscais de saídas referentes a transferência interestadual para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo e devolução e remessa/retorno de material de uso e consumo (itens 3, 4, 5 e 6).

No caso do item 7, CFOP 6.913 – Retorno de Demonstração, o argumento da Fiscalização é de que para a operação de remessa para demonstração há previsão na legislação de suspensão do ICMS (item 7 do Anexo III, RICMS/02).

No entanto, verifica-se que a previsão de suspensão é para a operação interna e não para a interestadual, como é o caso dos autos. Confira-se:

ANEXO III

DA SUSPENSÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(a que se refere o artigo 19 deste Regulamento)

(...)

7 Saídas de mercadoria, remetida para fins de demonstração, **no Estado**, observado o disposto nas notas "1" a "4", ao final deste Anexo, e o seguinte:

a) o retorno da mercadoria será acobertado ou acompanhado pela nota fiscal ou DANFE emitidos no momento da remessa, quando o destinatário for o próprio remetente;

b) se o destinatário for pessoa diversa do remetente, o retorno deverá ser acobertado por nota fiscal de emissão do próprio destinatário ou por Nota Fiscal Avulsa, na qual deverá constar o número, série, data e valor da nota fiscal que acobertou a remessa para demonstração;

c) no retorno, a nota fiscal respectiva será escriturada no livro Registro de Entradas, sob o título "Operações sem Crédito do Imposto", anotando-se na coluna "Observações": "Retorno de mercadoria remetida para demonstração".

(...) (Grifou-se).

Assim, como se trata de uma operação interestadual de retorno de mercadoria recebida para demonstração e não há nos autos nenhum questionamento da Fiscalização que a Recorrente/Autuada tenha se apropriado do ICMS na entrada do bem no seu estabelecimento, correto o lançamento a título de crédito do valor do ICMS lançado na nota fiscal emitida para o retorno do bem.

Para as demais operações retratadas nos documentos fiscais acostados às fls. 83/106, não compreendidas na exclusão acima mencionada, o destaque do ICMS nas notas fiscais de saída encontra-se correto, não havendo que se falar em estorno dos respectivos débitos como pretende a Defesa, mantendo-se as exigências fiscais.

Veja que a Recorrente argui que nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não há incidência de ICMS. No seu entender, tais operações consistem em mero deslocamento físico das mercadorias, não submetido ao imposto estadual. Reporta-se ao inciso II do art. 155 da CF/88, doutrina e à Súmula nº 166 do STJ, para concluir que a mera transferência de mercadoria de um local para outro, no âmbito da mesma empresa, não constitui fato gerador do ICMS, pelo simples fato de que tais transferências não importam em alteração de titularidade, circulação no sentido jurídico.

Contudo, em relação a esse argumento da Defesa (não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade), vale destacar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências:

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; (grifou-se)

Tal dispositivo também faz parte da legislação mineira. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art.6º. Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

RICMS/02:

Art.1º. O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (grifou-se)

Sobre o tema, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

“O Contribuinte continuou a tributar normalmente as operações de saída em operação de transferência para outro estabelecimento de sua propriedade (ver colunas “base de cálculo” e “diferidas), conforme comprovam os dados do demonstrativo abaixo, extraído mensalmente de sua Declaração de Apuração e informação do ICMS – DAPI, do exercício de 2008. Logo, a Contribuinte reconhece a incidência do ICMS nas operações de transferência de ICMS entre dois de seus estabelecimentos:

Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais

DAPI Modelo 1 - Declaração de Apuração e Informações do ICMS

IE: 317.024161.5542 VALE S.A.

Demonstrativo Anual das Operações / Prestações de SAÍDAS

Campos: 045 Transferência - do Estado 053 Transferência - Outros Estados

Mês/Ano	Valor Contábil	Operações Com Débito		Operações Sem Débito		
		Base de Cálculo	Imposto Debitado	ISENTAS	Não tributadas	Diferidas
	1	2	3	4	5	7
01/2008	23.309.527,85	60.000,00	10.800,00	0,00	4.532.831,55	18.716.696,30
02/2008	16.239.042,83	0,00	0,00	0,00	1.072.262,62	15.166.780,21
03/2008	17.993.432,17	2.170,00	151,90	0,00	1.613.148,67	16.378.113,50

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

04/2008	20.349.693,39	14.248,22	1.709,77	0,00	3.629.469,63	16.705.975,54
05/2008	32.481.215,65	118.101,80	13.632,21	0,00	538.222,19	31.824.891,66
06/2008	35.426.929,42	0,00	0,00	0,00	5.383.893,71	30.043.035,71
07/2008	31.768.082,39	2.500.360,00	450.043,20	0,00	2.236.626,92	27.031.095,47
08/2008	33.759.625,41	3.768,25	452,19	0,00	1.208.407,03	32.547.450,13
09/2008	22.946.631,52	44.601,74	6.603,55	0,00	1.021.580,64	21.880.449,14
10/2008	24.199.224,30	4.990,55	898,27	0,00	952.687,45	23.241.546,30
11/2008	23.682.006,57	583.507,21	105.031,29	0,00	2.372.480,37	20.726.018,99
12/2008	7.639.197,84	1.878.460,45	337.997,22	0,00	979.425,73	4.781.311,66
Total	289.794.609,34	5.210.208,22	927.319,60	0,00	25.541.036,51	259.043.364,61

*Desta forma, entendemos que o uso, após a autuação pela Fiscalização, do entendimento contido na súmula 166 do STJ na tentativa de justificar um aproveitamento indevido **como crédito** do ICMS destacado nas NFs de saídas, sob a alegação que o destaque ocorreu por equívoco, foi utilizado de maneira oportunista, uma vez que o contribuinte tributa normalmente suas operações de transferências, se debitando e se creditando, conforme determina a legislação. É importante registrar que não é facultado ao contribuinte, por conveniência, eleger qual operação de transferência de mercadoria pretende tributar, mesmo que se valendo do entendimento contido na súmula 166 do STJ. Regra geral, e este é o caso da Impugnante, os contribuintes tributam normalmente operações de transferência de mercadoria entre seus estabelecimentos”.*

Ressalta-se que há juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, que defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme a seguir:

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

Da mesma forma, o eminente Professor Alcides Jorge Costa admite, ao entendimento que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Em recentes julgamentos sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementas a seguir:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR, EM OUTRO ESTADO: INCIDÊNCIA DO ICMS DESDE A ENTRADA EM VIGOR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. 1. CABE À LEI COMPLEMENTAR FEDERAL, NOS TERMOS DO ART. 146, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DEFINIR O "FATO GERADOR", A "BASE DE CÁLCULO" E O "CONTRIBUINTE" DOS IMPOSTOS BRASILEIROS, RESTANDO VEDADO,

CONSEQUENTEMENTE, À LEI DE HIERARQUIA INFERIOR, INSTITUIDORA DE TAIS TRIBUTOS, ADOTAR DEFINIÇÃO DIVERSA. ALIÁS, TODA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL É "COMPLEMENTAR" À CONSTITUIÇÃO, DELA FAZENDO PARTE PARA TODOS OS FINS E EFEITOS JURÍDICOS. 2. RELATIVAMENTE AO ICMS, É A LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 87/96 QUE, ATUALMENTE, DEFINE O SEU "FATO GERADOR", A SUA "BASE DE CÁLCULO" E O SEU "CONTRIBUINTE", EM CUJO ART. 13, § 4º, SE ACHA ESTABELECIDO (RELATIVAMENTE À "BASE DE CÁLCULO"), QUE, "NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIDO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É: I - O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; II - O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA, ASSIM ENTENDIDA A SOMA DO CUSTO DA MATÉRIA-PRIMA, MATERIAL SECUNDÁRIO, MÃO-DE-OBRA E ACONDICIONAMENTO; III - TRATANDO-SE DE MERCADORIAS NÃO INDUSTRIALIZADAS, O SEU PREÇO CORRENTE NO MERCADO ATACADISTA DO ESTABELECIDO REMETENTE". 3. POR CONSEQUÊNCIA LÓGICA NÃO MAIS TEM APLICAÇÃO, A PARTIR DA ENTRADA EM VIGOR DA LC Nº 87/96, EM SE TRATANDO DE REMESSAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, A SÚMULA Nº 166 DO EGRÉGIO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, VIA DA QUAL "NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIDO DO MESMO CONTRIBUINTE". DECISÃO: RECURSO PROVIDO. UNÂNIME. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70027067651, SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS, JULGADO EM 01/04/2009). GRIFOU-SE.

EMENTA: APELAÇÃO REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIDOS DO MESMO TITULAR. EXIGIBILIDADE. A TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIDOS DO MESMO CONTRIBUINTE PARA OUTRO ESTADO, SENDO A FILIAL TAMBÉM INSCRITA COMO CONTRIBUINTE DO ICMS, CONFIGURA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DE ICMS. ASSIM, VERIFICA-SE A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO ICMS NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIDO DO CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIDO DO MESMO TITULAR, CONFORME DISPÕE O ARTIGO 12, INCISO I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. NESTE CONTEXTO, IMPÕE-SE O RECOLHIMENTO DO ICMS QUANDO DO TRANSPORTE DE BENS ENTRE MATRIZES E FILIAIS, MESMO EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. POR MAIORIA, APELO DO ESTADO PROVIDO, VENCIDO O DES. CANÍBAL QUE DESPROVEU, E, À UNANIMIDADE, RECURSO ADESIVO E REEXAME NECESSÁRIO JULGADOS PREJUDICADOS. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70030987325, PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: JORGE MARASCHIN DOS SANTOS, JULGADO EM 16/12/2009). (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conveniente registrar, ainda, que recentemente a discussão sobre a base de cálculo na transferência interestadual foi submetida e apreciada pela Segunda Turma do STJ que decidiu pela aplicação daquilo que o legislador complementar positivou, conforme ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO. ESTABELECIMENTOS. MESMO TITULAR. TRANSFERÊNCIA ENTRE FÁBRICA E CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO. ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

1. DISCUTE-SE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS EM OPERAÇÕES EFETUADAS PELA RECORRENTE ENTRE A FÁBRICA (SP), O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO (SP) E A FILIAL SITUADA NO RIO GRANDE DO SUL. PRECISAMENTE, A CONTROVÉRSIA REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO ADOTADA NA SAÍDA DE PRODUTOS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO COM DESTINO AO ESTADO GAÚCHO, O QUE DEMANDA A INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

2. EM RESUMO, A RECORRENTE FABRICA MERCADORIAS EM SÃO PAULO-SP E AS TRANSFERE ÀS FILIAIS ESPALHADAS PELO BRASIL. EM VIRTUDE DO GRANDE VOLUME, UTILIZA, ALGUMAS VEZES, O CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO LOCALIZADO EM SÃO BERNARDO DO CAMPO-SP, ANTES DE PROCEDER À REMESSA.

3. CONSTATOU O ARESTO QUE, NA SAÍDA DAS MERCADORIAS DO CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO PAULISTA, A RECORRENTE REGISTRAVA COMO VALOR DAS MERCADORIAS UM PREÇO SUPERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO, PRÓXIMO OU MAIOR DO QUE O VALOR FINAL DO PRODUTO (NAS ALIENAÇÕES OCORRIDAS ENTRE A FILIAL GAÚCHA E O COMÉRCIO VAREJISTA OU ATACADISTA DAQUELE ESTADO).

4. A SOCIEDADE EMPRESÁRIA RECOLHEU AOS COFRES PAULISTAS ICMS CALCULADO COM BASE NO VALOR MAJORADO, GERANDO CRÉDITO NA ENTRADA DOS BENS NA FILIAL DO RS, ONDE A ALIENAÇÃO DAS MERCADORIAS A TERCEIROS ACARRETOU DÉBITO DE ICMS, QUE ACABOU COMPENSADO COM OS CRÉDITOS ANTERIORES PAGOS AO ESTADO DE SÃO PAULO. EM CONSEQUÊNCIA, CONCLUIU O ACÓRDÃO RECORRIDO: "... O ESTADO DE ORIGEM ACABA FICANDO COM TODO O IMPOSTO, E O ESTADO DE DESTINO APENAS COM O DEVER DE ADMITIR E COMPENSAR OS CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE" (FL. 1.172V).

5. A QUESTÃO JURÍDICA EM DEBATE, PORTANTO, REFERE-SE À BASE DE CÁLCULO DO ICMS NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO DO MESMO TITULAR - ARTIGO 13, § 4º, DA LC 87/96.

6. NA ESPÉCIE, POR DIVERSAS RAZÕES A BASE DE CÁLCULO DO ICMS DEVE SER O CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA NOS TERMOS DO ARTIGO 13, § 4º, II, DA LC 87/96 (E NÃO A ENTRADA MAIS RECENTE).

(...)

16. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E PROVIDO TAMBÉM EM PARTE. (RESP 1109298/RS, REL. MINISTRO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM
26/04/2011, DJE 25/05/2011) (GRIFOU-SE)

Outrossim, por força do disposto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 e art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Quanto às saídas em transferência de bens do ativo com menos de 01 ano, cabe ressaltar que há previsão de não incidência de ICMS na legislação mineira (art. 5º, inciso XII da Lei nº 6.763/75) apenas para saída de bem pertencente ao ativo permanente imobilizado pelo prazo mínimo de 12 (doze meses), o que não é o caso dos bens transferidos pela Recorrente/Autuada.

Dessa forma, correto, em parte, o estorno dos créditos na forma efetuada pela Fiscalização, uma vez que, ao contrário do entendimento da Defesa, à luz da legislação tributária vigente, as operações retratadas nos documentos fiscais de saída, exceto aquelas anteriormente mencionadas, estão sujeitas à incidência do ICMS.

Relativamente às multas aplicadas, aduz a Defesa não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, uma vez que só existe descumprimento de obrigação principal, inexistindo obrigação acessória, devendo o montante global atribuído pela Fiscalização a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Impugnante. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de aproveitar como previsto na legislação créditos de ICMS. Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Os arts. 53, 55 e 56 da Lei nº 6.763/75 dispõem sobre as sanções tributárias da seguinte forma:

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

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota: Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

(...)

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

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

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

I - havendo espontaneidade no recolhimento do principal e acessórios, nos casos de falta de pagamento, pagamento a menor ou intempestivo do imposto, observado o disposto no § 1º deste artigo, a multa será de:

a) 0,15% (zero vírgula quinze por cento) do valor do imposto, por dia de atraso, até o trigésimo dia;

b) 9% (nove por cento) do valor do imposto do trigésimo primeiro ao sexagésimo dia de atraso;

c) 12% (doze por cento) do valor do imposto após o sexagésimo dia de atraso;

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

(...)

Analisando o disposto no art. 53 retrocitado, pode-se concluir que o seu inciso I cuida das infrações formais, ou seja, o descumprimento de obrigações acessórias mais simples e diretas, independentemente da ausência de recolhimento do tributo.

Ao contrário, os incisos II a IV tratam de obrigações acessórias normalmente vinculadas à obrigação principal, sendo, portanto, proporcionais ao valor do ilícito praticado ou do tributo não recolhido.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação) e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação nos moldes e nos valores previstos, já que possui ela caráter punitivo e repressivo à prática de sonegação, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

No caso dos autos, determina a norma tributária que a apropriação de créditos de ICMS deve obedecer as regras postas na legislação tributária. Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6763/75, conforme o caso.

Por outro lado, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal, por ter se utilizado de créditos de ICMS indevidos e não autorizados pela norma tributária que rege a espécie, sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da mencionada lei e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, frisa-se que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75.

As demais alegações da Defesa são insuficientes para elidir a acusação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento de substabelecimento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso nº 40.060138493-81 - Vale S.A. para excluir as exigências relativas às notas fiscais de saída correspondentes a: a) transferências interestaduais para outro estabelecimento do mesmo titular de material de uso ou consumo; b) devolução e remessa/retorno para troca de material de uso e consumo; e, c) retorno de mercadoria recebida para demonstração em operação interestadual. Vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe negavam provimento, nos termos do voto vencido de fls. 346/350. Quanto ao Recurso nº 40.060138584-45 - 3ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Maria de Lourdes Medeiros, que lhe davam provimento nos termos do voto vencido de fls. 346/350. Pela Recorrente/Vale S.A., sustentou oralmente o Dr. Eduardo Henrique Vasconcelos Andrade e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Carlos Alberto Moreira Alves e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 21 de setembro de 2015.

Maria de Lourdes Medeiros
Presidente

José Luiz Drumond
Relator

D