

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.221/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000231917-57  
Impugnação: 40.010137989-10  
Impugnante: Gerdau Aços Longos S.A.  
IE: 001541369.46-79  
Proc. S. Passivo: Tatiana Rezende Torres/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, lançado no campo 71 da DAPI, sem atendimento às disposições contidas nos arts. 22 a 31 do Anexo XV, do RICMS/02, uma vez que se trata de créditos provenientes de mercadorias em estoque no momento da incorporação, sujeitas ao regime de substituição tributária. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

**BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA – OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatado que a Autuada promoveu as saídas interestaduais de mercadorias utilizando indevidamente a redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 9 da Parte 1, c/c a Parte 2 do Anexo IV, do RICMS/02, prevista para as operações internas. Corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

**BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERNA E INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR A ENTRADA MAIS RECENTE.** Constatado que a Autuada transferiu mercadorias para outro estabelecimento de sua titularidade, localizado neste estado e em outra unidade da Federação, utilizando-se de base de cálculo do ICMS inferior à prevista no art. 43, inciso IV, subalínea “a.3.1” (internas) e “b.1” (interestaduais) do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

**DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – ENCERRAMENTO - REGIME ESPECIAL.** Constatada a utilização indevida do diferimento do ICMS nas operações de saídas de mercadorias, visto que a Autuada não aderiu ao regime especial que autoriza o referido benefício concedido à destinatária, no período autuado. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, majorada em 100% (cem

por cento), em razão de dupla reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A atuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS em razão das seguintes irregularidades:

1 - Aproveitamento indevido de ICMS lançados no campo 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, nos meses de abril e maio de 2013, provenientes de mercadorias em estoque na data da incorporação da Gerdau Comercial de Aços S/A (IE 186.347836-0059) pela incorporadora Gerdau Aços Longos S/A (IE 001.541369-4679), sendo que o estabelecimento incorporado não apresentava saldo credor, nem foram cumpridas as disposições dos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, para efeitos de ressarcimento de ICMS/ST, em razão de fato gerador não presumido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

2 - Saídas interestaduais de mercadorias, no período de maio a dezembro de 2013, utilizando indevidamente a redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 9 da Parte 1, c/c a Parte 2 do Anexo IV, do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

3 - Transferência de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade adotando base de cálculo inferior à prevista na legislação, em desacordo com o disposto no art. 43, inciso IV, subalínea “a.3.1” (internas) e “b.1” (interestaduais) do RICMS/02, no período de abril a dezembro de 2013.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

4- Saídas de mercadorias com aplicação indevida do instituto do diferimento, visto que não possuía Termo de Adesão ao Regime Especial dos destinatários, que autorizava o diferimento do pagamento do ICMS nas aquisições das mercadorias comercializadas, no período de abril a junho de 2013.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXVII, majorada em 100% (cem por cento) em razão de reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

5 - Emissão de notas fiscais de saídas com diferimento do ICMS, nos meses de outubro a dezembro de 2013, na condição de signatário do Termo de Adesão aos Regimes Especiais concedidos aos destinatários, sem consignar o número dos respectivos regimes especiais, bem como a expressão “operação com pagamento do imposto diferido”.

Exigência de Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02.

#### **Do Reconhecimento Parcial do Crédito Tributário**

A Impugnante reconhece a exigência da Multa Isolada relativa à falta de consignação no documento fiscal de requisito ou indicação exigida em regulamento (art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75) conforme DAE de fls. 574/575 dos autos.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 439/488. Acosta os documentos de fls. 503/567 e mídia eletrônica de fls. 569 dos autos.

Requer a procedência da impugnação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 578/591, refuta as alegações da Defesa.

Na oportunidade, acosta o Anexo 1 (fls. 592) – Demonstrativo do crédito tributário, após a exclusão do valor reconhecido pela Autuada.

Requer a procedência do lançamento.

#### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 614, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 620/646.

Na oportunidade, a Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 615/616, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 648/650 e juntada de documentos de fls. 652/653.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 660/666, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 670.

#### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 675/714, opina pela procedência do lançamento.

---

#### **DECISÃO**

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS em razão das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de ICMS lançados no campo 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, nos meses de abril e maio de 2013, provenientes de mercadorias em estoque na data da incorporação da Gerdau Comercial de Aços S/A (IE 186.347836-0059) pela incorporadora Gerdau Aços Longos S/A (IE 001.541369-4679), sendo que o estabelecimento incorporado não apresentava saldo credor, nem foram cumpridas as disposições dos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, para efeitos de ressarcimento de ICMS/ST, em razão de fato gerador não presumido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

2. saídas interestaduais de mercadorias, no período de maio a dezembro de 2013, utilizando indevidamente a redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 9 da Parte 1, c/c a Parte 2 do Anexo IV, do Anexo IV do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

3. transferência de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade adotando base de cálculo inferior à prevista na legislação, em desacordo com o disposto no art. 43, inciso IV, subalínea “a.3.1” (internas) e “b.1” (interestaduais) do RICMS/02, no período de abril a dezembro de 2013.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

4. saídas de mercadorias com aplicação indevida do instituto do diferimento, visto que não possuía Termo de Adesão ao Regime Especial dos destinatários, que autorizava o diferimento do pagamento do ICMS nas aquisições das mercadorias comercializadas, no período de abril a junho de 2013.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multas Isoladas capituladas no art. 55, incisos XXVI (irregularidade 1), inciso VII, alínea “c” (irregularidades 2 e 3) e inciso XXXVII (irregularidade 4), todos da Lei nº 6.763/75, majorados pela dupla reincidência em 100% (cem por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei.

A irregularidade constatada quanto à emissão de notas fiscais de saídas com diferimento do ICMS, nos meses de outubro a dezembro de 2013, na condição de signatário do Termo de Adesão aos Regimes Especiais concedidos aos destinatários, sem consignar o número dos respectivos regimes especiais, bem como a expressão “operação com pagamento do imposto diferido”, cuja penalidade aplicada foi a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02, foi reconhecida e quitada pela Autuada.

1 - Aproveitamento indevido de ICMS lançados no campo 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI:

O Fisco constatou o lançamento de créditos de ICMS nos meses de abril e maio de 2013 no campo 71 da DAPI, períodos imediatamente subsequentes ao processo de incorporação da Gerdau Comercial de Aços S/A (IE 186.347836-0059) pela incorporadora Gerdau Aços Longos S/A (IE 001.541369-4679), a título de ICMS normal e ICMS/ST, conforme demonstrado no Anexo 02 (fls. 39).

Em resposta aos questionamentos do Fisco quanto aos créditos lançados na DAPI, o Contribuinte informou que se tratava de créditos provenientes de mercadorias em estoque na data da incorporação, que estavam sujeitas ao regime de substituição tributária no estabelecimento incorporado.

Informou que o estabelecimento incorporado procedia o recolhimento do ICMS/ST pelas entradas e que com o evento da incorporação, ocorrido em 28/03/13, o estabelecimento sucessor passou a receber os produtos em transferência, sendo assim inaplicável a substituição tributária sobre estes, havendo alteração do momento do recolhimento ICMS/ST para a saída.

Entendeu, portanto que, todas as entradas, a partir da incorporação passam a gerar crédito e o recolhimento do ICMS/ST passou a se dar pelas saídas dessas mercadorias. Assim, ajustou o estoque em 28/03/13 para permitir a tributação correta, em conformidade com a Resolução nº 3.728/05.

Diante disso, os créditos referentes ao ICMS próprio e ICMS/ST sobre os estoques de 31/03/13, devidamente identificados por nota fiscal e registrados sem créditos, ensejariam o ressarcimento mediante creditamento na escrita fiscal, nos termos do art. 20 da Resolução nº 3.728/05.

O Fisco, tendo constatado que o estabelecimento incorporado não apresentava saldo credor em sua conta corrente fiscal ao tempo da incorporação, conforme transcrito no Anexo 03 (fls. 40), tampouco adotou os procedimentos previstos nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, para efeitos de ressarcimento de ICMS/ST, em razão de fato gerador não presumido, estornou tais créditos.

A Impugnante alega que a empresa incorporada, nos meses anteriores à incorporação adquiriu de terceiros, mercadorias para revenda, que se encontravam relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02. Portanto, além de arcar com ICMS próprio devido pelos remetentes, também suportava o ICMS/ST destacado pelo vendedor e recolhido por meio de GNRE, nos casos das aquisições interestaduais, conforme comprovam as cópias das notas fiscais e guias de recolhimento acostadas no doc. 05, CD em anexo.

Por se tratar de mercadorias sujeitas a ST no momento da aquisição, o estabelecimento incorporado não efetivava o seu creditamento, não destacando qualquer valor de ICMS no momento da saída, o que explica o fato de não haver saldo credor em sua conta corrente fiscal.

Destaca que tais mercadorias foram transferidas para o estabelecimento incorporador no momento da operação societária e já tinham sido tributados pelo ICMS/ST no momento da aquisição.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E que, após a incorporação, a Impugnante passou a receber as mesmas mercadorias, exclusivamente do seu estabelecimento industrial, não estando mais sujeitas à substituição tributária, nos termos do § 1º, inciso III do art. 18 do Anexo XV, do RICMS/02.

Dessa forma, o estoque da Impugnante passou a ficar composto por mercadorias da mesma espécie: i) já tributadas pelo ICMS/ST, recebidas da incorporada e ii) recebidas em transferência, sem incidência do ICMS/ST, tendo em relação às últimas a obrigação de efetivar o destaque e o recolhimento do ICMS/ST, no momento da saída.

Assim, como não havia como segregar no estoque as mercadorias advindas da incorporação daquelas mercadorias recebidas em transferência, a Impugnante procedeu ao ajuste na escrituração fiscal com a escrituração extemporânea no campo “outros créditos” do ICMS próprio e do ICMS/ST, de modo que não houvesse a indevida cumulação do ICMS, podendo a Impugnante dar saídas às mercadorias em estoque com o devido destaque do ICMS e do ICMS/ST.

Refuta ainda a Impugnante a aplicação do art. 22 da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02, visto que entende não se estar diante de situação que enseje a restituição do ICMS/ST em razão de fato gerador presumido e não realizado.

Assevera que as mercadorias que compunham o estoque do estabelecimento incorporado foram revendidas pela Impugnante após a incorporação.

Entende que tal procedimento estaria de acordo com o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 55, § 2º da Constituição Federal e no art. 19 da Lei Complementar nº 87/96. E ainda que o creditamento extemporâneo está assegurado pelos arts. 66 e 67, do RICMS/02, sendo que o único requisito formal exigido é a posterior comunicação do fato à repartição fazendária.

A Fiscalização discorda da Impugnante pelas razões a seguir elencadas.

Informa que, consta do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), que a empresa Gerdau Comercial Aços Longos S/A solicitou e teve deferida sua baixa motivada pelo encerramento das atividades, cujas consequências jurídicas distinguem-se daquelas, se porventura ocorrida, da incorporação informada.

Aduz que, embora a Impugnante informe que existia saldo credor decorrente da necessidade de acertamento da conta gráfica, vê-se que, em um dos elementos de comprovação da autuação, a conta corrente fiscal da Gerdau Comercial de Aços S/A, às fls.40, inexistia saldo credor de ICMS.

Destaca que os valores da conta corrente fiscal do mês informado como da incorporação, são extratos daqueles declarados na DAPI, não se constatando, quer seja em relação às operações sujeitas à Substituição Tributária, campo 81, quer às outras operações, campo 92, informações de quaisquer valores, extrapolando da compreensão fiscal a que se refere a Impugnante ao citar este valor como sendo existente para o período.

Ressalta que a Impugnante exerce atividade de “Comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção”, tal qual a suposta

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incorporada, ambas representando empresas distintas ainda que, pertencentes a um mesmo grupo empresarial.

Aduz que, em se tratando daquelas mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, a Impugnante poderá recebê-las já gravadas pelo ICMS das operações subsequentes (na condição de contribuinte substituído), tornar-se responsável tributário em razão desta não ser atribuída a terceiros ou em razão da transferência da responsabilidade de terceiros ao contribuinte (contribuinte substituto).

Assevera ainda o Fisco, que não menos relevante é a constatação de que grande parte dos destinatários da Impugnante são empresas de construção civil ou de prestação de serviços na área de construção civil e, portanto, consumidores finais.

Assim, em tais operações não haveria a aplicação do regime da substituição tributária, visto que não há ocorrência de operações subsequentes. Portanto, embora legalmente lhe possa ser atribuída condição de responsável tributário no regime de substituição tributária, efetivamente ocorre sua descaracterização em grande parte de suas operações de revenda e a desobrigação de apuração e recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

Concorda o Fisco com a Impugnante quanto ao pressuposto da incorporação que é a alteração societária na qual uma empresa absorve integralmente outra, sucedendo-lhe em todos os direitos e obrigações. Afirma que, também, todas as operações ocorridas anteriormente, fatos geradores e seus efeitos reputam-se existentes e definitivos, perfeitos e acabados.

Diante do exposto, verifica-se que o procedimento adotado pelo Contribuinte de creditamento extemporâneo do ICMS próprio e ICMS/ST na DAPI, relativo às operações de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sob a alegação de que a incorporadora passou a dar saída tributada em todas as mercadorias não se sustenta, visto que não encontra amparo na legislação tributária.

A Consulta de Contribuinte n.º 010/2013, invocada pela Impugnante para justificar o procedimento adotado, dispõe que “a sociedade que absorver o patrimônio de outra, caso continue a exercer a atividade no estabelecimento incorporado, poderá manter o saldo credor do ICMS, inclusive o crédito acumulado”. Veja-se:

(\*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE N° 010/2013

PTA N° : 16.000470851-90

CONSULENTE : Outotec Tecnologia Brasil Ltda.

ORIGEM : Belo Horizonte – MG

ICMS - INCORPORAÇÃO DE EMPRESA - LIVROS FISCAIS - NOTAS FISCAIS - PROCEDIMENTOS -  
Caso a nova empresa continue a exercer a atividade no estabelecimento incorporado, poderá utilizar os livros fiscais existentes, nos termos estabelecidos no art. 170 do RICMS/02, e as notas fiscais impressas em nome da incorporada, desde que autorizado pela Administração Fazendária.

ICMS - INCORPORAÇÃO DE EMPRESA - SALDO CREDOR ACUMULADO - A sociedade que absorve o patrimônio de outra, caso continue a exercer a atividade no estabelecimento incorporado, poderá manter o saldo credor do ICMS, inclusive o crédito acumulado.

(...)

RESPOSTA:

1 - Sim. Conforme preceituam os arts. 1.116 e 1.118 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil Brasileiro), a incorporação de uma determinada sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada, sendo esta absorvida em direitos e obrigações pela incorporadora.

Na incorporação, são transferidos para a empresa incorporadora tanto os direitos quanto as obrigações da empresa extinta, inclusive as mercadorias e o crédito em conta gráfica, devendo a Consulente efetuar as comunicações necessárias sobre a incorporação junto à Administração Fazendária da circunscrição do estabelecimento incorporado, conforme previsão do art. 110 do RICMS/02.

(...)

3 - Conforme dito anteriormente, na hipótese de incorporação de empresas, **o saldo credor de qualquer natureza**, vinculado ao estabelecimento incorporado, nele permanece, podendo ser aproveitado pela empresa incorporadora.

Nos termos do disposto no art. 67, § 2º, incisos II e III, do RICMS/02, o valor do crédito não aproveitado à época própria deverá ser escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros créditos", consignando-se observação esclarecedora da ocorrência. Deverá também ser lançado no campo 68 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

A Consulente deverá, ainda, comunicar o fato à repartição fazendária de sua circunscrição, no prazo de 05 (cinco) dias contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

(...)

4 - De acordo com o disposto no art. 110 do RICMS/02, no caso de incorporação de empresa, **as partes interessadas deverão, concomitantemente, requerer a correspondente alteração no Cadastro de Contribuintes do ICMS, observado o prazo de 5 (cinco) dias contados da ocorrência do evento,**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecido no caput do art. 8º da Portaria SRE nº 055, de 23/06/2008.

Ressalte-se que, conforme demonstrado pelo Fisco, não havia saldo credor na conta gráfica de empresa extinta no momento da incorporação.

A Assessoria deste Conselho de Contribuintes exarou despacho interlocutório de fls. 614 para que a Impugnante trouxesse aos autos os documentos comprobatórios da incorporação da empresa Gerdau Comercial de Aços S/A (IE 186.347836-0059) pela incorporadora Gerdau Aços Longos S/A (IE 001.541369-4679).

A Impugnante apresenta, às fls. 625/646, cópia da Ata da Assembleia Geral Extraordinária, realizada em 28/03/13, na sede social da Gerdau Aços Longos S/A, Rio de Janeiro, de aprovação de incorporação de sua sociedade controlada Gerdau Comercial de Aços S/A.

A Fiscalização destaca que a alteração estatutária não está registrada nos dados cadastrais da SEF/MG, conforme consulta ao SIARE, subsidiada pela consulta de motivos de bloqueio do SICAF, ambas anexadas aos autos, que informa o encerramento das atividades empresariais.

A Impugnante alega que “**após a incorporação** passou a receber do seu estabelecimento industrial, **as mesmas mercadorias**, que anteriormente eram vendidas para o estabelecimento incorporado (anterior Gerdau Comercial). Mas estas mercadorias por terem sido adquiridas exclusivamente do seu estabelecimento industrial, não mais estavam sujeitas à substituição tributária, nos termos do § 1º, inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/2002””.

Instada pela Assessoria deste CC/MG a se manifestar sobre o argumento da Impugnante, conforme diligência de fls. 615/615, a Fiscalização assim se posicionou:

Reforça que as operações interestaduais com as mercadorias sujeitas à substituição tributária, antes da incorporação, ainda que entre empresas do mesmo grupo econômico, aconteceram entre duas pessoas jurídicas distintas, tendo como o contribuinte remetente a Gerdau Aços Longos S.A e contribuinte destinatário a Gerdau Comercial de Aços S.A, estabelecimento atacadista, cabendo à primeira a condição clássica do substituto tributário, RICMS/02, do Anexo XV, art.1º, inciso II combinado com art. 12, preponderantemente com base nos Protocolos de ICMS.

Após a incorporação, com a reorganização empresarial realizada, transmutou-se o destinatário para a condição de outro e novo estabelecimento, na qual a matriz, estabelecimento industrial situado no Rio de Janeiro, remete mercadorias aos estabelecimentos atacadistas mineiros. No caso, as regras de inaplicabilidade do art. 18, Anexo XV, RICMS/02, se acomodada determinada materialidade, poderão

desobrigar o remetente da apuração e recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

No entanto, ao contrário do afirmado pela Impugnante: que as mercadorias não mais estavam sujeitas à substituição tributária; deve-se entender que há apenas a transferência da obrigação de apuração e recolhimento para o momento de suas saídas do destinatário.

Assim, a condição de substituto tributário, que em tese despontaria para o remetente, sob determinadas condições descritas no citado art. 18, cuja satisfação exige verificação objetiva, transfere-se ao destinatário das mercadorias, configurando-se, ao fim, somente uma postergação do momento de recolhimento do imposto devido. As mercadorias nunca deixaram de estar sujeitas ao regime da Substituição Tributária.

O lançamento em “Outros créditos”, na DAPI e no Registro de Apuração, após a incorporação, diz respeito ao imposto devido e recolhido por substituição tributária por parte dos remetentes das mercadorias, de fora do Estado, estando à margem da atividade fiscal sobrevinda, não tendo sido objeto de análise quanto sua correta apuração e o efetivo pagamento pois, se tratam de contribuintes responsáveis externos.

(Destacou-se)

Cabe trazer o teor do disposto no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária aventada pela Impugnante, em relação às aquisições de estabelecimento industrial fabricante:

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

III - às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte;

(...)

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do caput deste artigo, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Deve-se atentar para o disposto no § 1º, que dispõe que o atacadista deverá operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que a discussão é em relação às mercadorias adquiridas anteriormente à incorporação que compunham o estoque da incorporada.

Como bem defendido pela Fiscalização, as mercadorias adquiridas após a incorporação não foram objeto do presente trabalho fiscal, sendo que mercadorias adquiridas anteriormente à incorporação são provenientes tanto de fora como de dentro do estado, signatários ou não de protocolos de ICMS no regime da substituição tributária, inclusive de seus outros estabelecimentos.

Como já relatado a incorporação é a alteração societária na qual uma empresa absorve integralmente outra, sucedendo-lhe em todos os direitos e obrigações, conforme estabelece o art. 227 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) e art. 1.116 do Código Civil (Lei nº 10.406/02).

No caso de incorporação, ocorre a transferência da titularidade dos estabelecimentos da incorporada para a incorporadora, sem que ocorra a saída física de mercadorias e bens do ativo imobilizado. Assim não há incidência de ICMS, conforme previsto no art. 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 87/96, reproduzidos na Lei nº 6.763/75 (art. 7º, inciso XX) e no inciso XV do art. 5º do RICMS/02, nestes termos:

Lei Complementar nº 87/96.

Art. 3º. O imposto não incide sobre:

(...)

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

RICMS/02.

Art. 5º. O imposto não incide:

(...)

XV - a operação, de qualquer natureza, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria;

Tal entendimento encontra-se exposta na Consulta de Contribuintes nº 207/2011. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 207/2011

ICMS – AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO SEM SAÍDA FÍSICA DE MERCADORIAS E BENS DO ATIVO PERMANENTE – NÃO INCIDÊNCIA -Conforme previsto no art. 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 87/96, não há incidência de ICMS na transferência de propriedade de estabelecimento, qualquer que seja a natureza da operação pela qual é concretizada.

EXPOSIÇÃO:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Consulente informa que é sociedade anônima aberta, **sucessora por incorporação** da TELEMIG CELULAR S/A e tem por objeto social a prestação de serviço de telefonia móvel pessoal (SMP) no Estado de Minas Gerais.

(...)

Informa que, após finalizada a transferência, será providenciada a baixa da inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado, bem como no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, relativamente aos estabelecimentos filiais transferidas.

(...)

CONSULTA:

1 – Há incidência de ICMS sobre a operação de transferência de titularidade dos estabelecimentos filiais para a empresa subsidiária estabelecida em Minas Gerais (VIVO S/A)?

2 – Após a transferência do estabelecimento filial, os créditos de ICMS acumulados e também os constantes do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP poderão ser utilizados pela empresa subsidiária (VIVO S/A)?

(...)

RESPOSTA:

1 – Não. Conforme previsto no art. 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 87/96, não há incidência de ICMS na transferência de propriedade de estabelecimento, qualquer que seja a natureza da operação pela qual é concretizada.

Tal regra foi refletida no art. 7º, inciso XX, da Lei nº 6.763/75, e no inciso XV do art. 5º do RICMS/02, nestes termos:

Lei Complementar nº 87/96.

Art. 3º. O imposto não incide sobre:

(...)

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

RICMS/02.

Art. 5º. O imposto não incide:

(...)

XV - a operação, de qualquer natureza, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento

industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria;

(...)

Ressalte-se que, por se tratar de alienação de estabelecimento, a empresa alienante e a empresa adquirente devem providenciar, junto ao órgão competente de registro comercial, as alterações exigidas pela legislação empresarial.

Saliente-se, outrossim, que para efetivação da baixa da inscrição estadual, promovida pela empresa alienante, deverá haver a quitação de quaisquer créditos tributários de sua responsabilidade devidos até a data do ato.

2 - Sim. Na presente hipótese há a aquisição de estabelecimento sem saída física de mercadorias e bens do ativo imobilizado. Nestas circunstâncias, a não incidência mencionada na resposta ao item anterior tem o condão apenas de impedir a incidência do imposto no meio da cadeia de circulação de mercadorias, uma vez que todo o estabelecimento é adquirido, com todos seus componentes, inclusive as mercadorias e o crédito em conta gráfica.

(...)

Neste propósito, o art. 170 do RICMS/02 prevê, paralelamente aos casos de fusão, cisão, incorporação e transformação, também a hipótese de “aquisição de estabelecimento”, devendo a empresa adquirente transferir para o seu nome, por intermédio da repartição fazendária a que ficar circunscrita, dentro de 30 (trinta) dias, contados da ocorrência, os livros fiscais em uso pelo estabelecimento adquirido, continuando a escriturá-los, observado o § 2º deste artigo, e assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

Assim, o crédito permanece presente na conta gráfica, podendo ainda se dar a continuidade do aproveitamento do crédito de ICMS constante no livro CIAP.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 07 de outubro de 2011.

Em razão da não incidência do ICMS, decorrente da incorporação, em relação às mercadorias que porventura se encontram em estoque gravadas com a substituição tributária (transferência de propriedade dos estoques da incorporada, sem movimentação física das mercadorias), cabe à incorporadora restituir-se do imposto, nos termos do art. 23, inciso II do Anexo XV do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

(...)

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

Tampouco, os créditos referentes ao ICMS próprio e ICMS/ST sobre os estoques de 31/03/13, ensejam o ressarcimento mediante creditamento na escrita fiscal, nos termos do art. 20 da Resolução nº 3.728/05, conforme alega a Impugnante. Confira-se:

Art. 20. O imposto será restituído:

I - mediante creditamento na escrita fiscal do contribuinte, na hipótese de exclusão de mercadoria do regime de substituição tributária;

II - na forma prevista no Anexo XV do RICMS, na hipótese de redução de carga tributária após a retenção, apuração ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária.

(Grifou-se).

No caso dos autos, não se trata de exclusão de mercadoria do regime de substituição tributária, tampouco de redução de carga tributária.

Assim sendo, também não prospera a alegação da Impugnante de que se trata de mera formalidade, uma vez que o Contribuinte apenas deixou de comunicar ao Fisco, no prazo estabelecido, o aproveitamento de crédito extemporâneo, conforme prevê o art. 67, § 2º, inciso III do RICMS/02.

O crédito extemporâneo de que trata o citado dispositivo legal tem origem em documento fiscal, que não tenha sido aproveitado na época própria, o que não é o caso dos autos. Também não é o caso estampado na Consulta de Contribuintes nº 10/2013, pois não se trata de saldo credor escriturado nos livros fiscais da empresa incorporada.

Como se vê os créditos escriturados pelo Contribuinte sob o argumento de “acertamento” da conta gráfica não encontra respaldo na legislação tributária.

Portanto, correto o estorno promovido pelo Fisco.

### 2 – Redução indevida de base de cálculo nas operações interestaduais:

Foi constatado que o Contribuinte se utilizou, indevidamente da redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 9 da Parte 1, c/c a Parte 2 do Anexo IV, do RICMS/02.

Prevê o item 9 da Parte 1 do Anexo IV a redução da base de cálculo nas saídas interestaduais das mercadorias relacionadas na Parte 2 do mesmo Anexo do RICMS/02. Veja-se:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

(a que se refere o artigo 43 deste Regulamento)

9	Saída, em operação interna, de ferros e aços não planos constantes da Parte 2 deste Anexo.	33,33	0,12			31/12/2017
---	--	-------	------	--	--	------------

A relação das notas fiscais em que a Autuada destacou a base de cálculo e o imposto indevidamente reduzidos encontra-se às fls. 41/44 dos autos, consignando as operações com CFOP 6.108 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte).

A Impugnante alega que o que de fato houve foi a equivocada menção ao Convênio ICMS nº 33/96, que prevê a redução de base de cálculo equivalente a 12% (doze por cento), nas notas fiscais em operações interestaduais para não contribuintes do imposto, não tendo resultado em recolhimento a menor do imposto.

Aduz que a alíquota prevista para as operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto, promovidas por estabelecimento industrial, especificamente para aquelas previstas na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02 é a fixada no art. 42, inciso II, alíneas “a” e a.1” do mesmo diploma.

Destaca que as NCMs constantes das notas fiscais autuadas estão listadas na Parte 6 do Anexo XII do RICMS/02.

No entanto, tal argumento não tem respaldo na legislação.

De fato o art. 42, inciso II, alíneas “a” e a.1”, do RICMS/02 prevê a utilização da alíquota interna nas operações interestaduais, quando o destinatário for não contribuinte do imposto. Veja-se:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) as alíquotas previstas no inciso anterior:

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

No caso das mercadorias autuadas, nas operações internas a alíquota é de 12% (doze por cento), em operações promovidas por estabelecimento industrial:

Art. 42 - (...)

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.12) ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, em operações promovidas por estabelecimento industrial;

Afirma o Fisco que apesar do estabelecimento atuado executar atividades de industrialização, de natureza secundária, este fato não se presta a autorizar o contribuinte a usufruir do citado dispositivo legal.

O Fisco se fundamenta nas respostas às Consultas de Contribuinte, parcialmente reproduzidas abaixo, em que a SEF/MG, reiteradamente, esclarece e orienta quanto a aplicação da legislação tributária da condição essencial para gozar daquele benefício fiscal pelo estabelecimento industrial:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 030/2002

(...)

“Em preliminar, cumpre esclarecer que a classificação e codificação dos estabelecimentos, efetuada pela Repartição Fazendária com base no Código da Atividade Econômica (CAE) constante no Anexo XXII do RICMS/96, tem como parâmetro, precisamente, a natureza da atividade econômica desenvolvida em cada um dos mesmos. Nesse sentido, conforme determina o artigo 101 do citado Regulamento, ainda que se pratiquem atividades diversas, será tomada como base a principal delas, assim entendida aquela que seja a mais representativa do contribuinte. Por esse motivo, um estabelecimento será enquadrado como "industrial", para os efeitos da legislação do ICMS, caso pratique, preponderantemente, operações que correspondam ao conceito de industrialização a que se refere o inciso II, artigo 222 do RICMS/96.”

(Destacou-se)

**Consulta de Contribuinte nº 104/2013**

Ementa:

ICMS – ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL – CARACTERIZAÇÃO – A condição de estabelecimento industrial é caracterizada quando o Contribuinte pratica operações definidas como industrialização, no próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal, conforme inciso II, art. 222 e art. 101, ambos do RICMS/02.

CONSULTA:

(..)O entendimento apresentado está correto, sendo considerado estabelecimento industrial, segundo a legislação mineira, aquele que atenda ao disposto na subalínea “b.12”, inciso I, art.42, c/c inciso II, art. 222, ambos do RICMS/02?

RESPOSTA:

(...)

Prevê a subalínea “b.12”, inciso I, art.42 do RICMS/02 a aplicação da alíquota de 12% sobre as operações internas com ferros, aços e materiais de construção relacionados na Parte 6 do Anexo XII, desde que promovidas por estabelecimento industrial.

A condição de estabelecimento industrial é caracterizada quando o Contribuinte pratica operações definidas como industrialização, no próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal. Neste sentido vide Consultas de Contribuinte nº 261/2012 e 030/2002.

(...)

Nos termos do art. 101 do Regulamento do Imposto, ainda que se pratiquem atividades diversas (comerciais, industriais e prestação de serviço), será tomada como base a principal delas, assim entendida aquela que seja a mais representativa do contribuinte, segundo o Roteiro da Codificação estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), criada pelo Decreto Federal nº 1.264/94.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de maio de 2013.

(Destacou-se)

Diante do exposto, conclui-se que o estabelecimento autuado não poderá ser enquadrado como estabelecimento industrial, para os efeitos da legislação do ICMS, visto que não pratica operações definidas como industrialização, no próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal.

A própria Impugnante traz às fls. 470 os códigos de atividades econômica principal (comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção” CNAE-F 46.85-1-00) e secundários (46.79-6-04 e 25.99-3-09).

Trata o art. 101 do RICMS/02 sobre a classificação da atividade econômica do contribuinte, *in verbis*:

Art. 101. A principal atividade econômica de cada estabelecimento do contribuinte será classificada e codificada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), constante do Anexo XIV.

De acordo com as consultas supratranscritas e com o art. 101 do RICMS/02 ainda que o contribuinte pratique atividades diversas (comerciais, industriais e prestação de serviço), será tomada como base a principal delas, assim entendida aquela que seja a mais representativa do contribuinte, segundo o Roteiro da Codificação

estabelecido pela Comissão Nacional de Classificação (CONCLA) e de acordo com o CNAE constante do Anexo XIV do RICMS/02.

Portanto, como a atividade principal do Contribuinte é o comércio atacadista, não poderá este adotar a alíquota prevista na alínea b.12 do inciso I do art. 42, para as operações interestaduais destinadas a não contribuintes do imposto, aplicável aos estabelecimentos industriais.

Corretas as exigências fiscais.

3 –Transferência de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade, adotando-se base de cálculo inferior à prevista na legislação:

Foi constatada, também, a transferência de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade adotando base de cálculo inferior à prevista na legislação, em desacordo com o disposto no art. 43, inciso IV, subalínea “a.3.1” nas transferências entre estabelecimentos no estado e alínea “b.1” nas transferências interestaduais.

A Impugnante alega que a divergência se deve ao fato de que adotou como base de cálculo do ICMS na saída o valor da entrada mais recente, excluindo os tributos recuperáveis incidentes na entrada (ICMS, PIS e Cofins), que por sua natureza não cumulativa, não compõem o custo, a partir do qual se calcula o valor de revenda da mercadoria. E que, por outro lado, inclui o valor do ICMS incidente na transferência, utilizando-se a alíquota prevista na legislação.

Assevera que o procedimento adotado considera a regra da não cumulatividade que se aplica tanto ao ICMS quanto ao PIS e à Cofins, o que visaria a neutralidade fiscal da cadeia produtiva, evitando a incidência de tributos em cascata na cadeia de circulação até o consumidor final.

A Fiscalização aduz que pretende a Impugnante continuar a usar o custo das mercadorias como base de cálculo do imposto nas operações de transferências de mercadorias, valendo-se de um sofisma.

Assevera que se verifica em seu próprio texto impugnatório, a prova irrefutável da neutralidade do imposto, ou seja, nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa, aquele que paga o imposto tem também para si o mesmo valor a título de crédito, motivo pelo qual não há desembolsos de natureza tributária.

Portanto, entende que não procede sua proposição de que ao utilizar o valor da entrada mais recente como valor da base de cálculo da transferência tornaria o imposto cumulativo pois, àquele já integrado o valor do ICMS.

Assevera que os dispositivos contidos nas arts. 62 e 65 do RICMS/02, através de um mecanismo simples e da aplicação do princípio da não cumulatividade do imposto, fornecem a garantia de que o imposto não agirá em cascata nas transferências, mesmo se considerarmos a incidência nas saídas de alíquotas menores que aquelas das entradas, como poderá ocorrer nas operações de transferências interestaduais.

Conclui o Fisco que, portanto, seja decorrente da inexistência de agregação de valor à mercadoria transferida obtida pela adoção do valor da entrada mais recente ou de diferenças entre as alíquotas de entradas e saídas, não há para a Impugnante quaisquer razões para insistir que o legislador tributário lhe impõe prejuízos irreversíveis, razão pela qual sua metodologia a protege.

Assim, entende que de acordo com as disposições legais contidas na Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 1º, inciso I e no RICMS/02, art. 49, o montante do ICMS integra sua base de cálculo e em se tratando de imposto recuperável assegurado no princípio da não cumulatividade, não lhe é imputado expurgá-lo dos valores tributáveis nas transferências interestaduais e, muito menos, confundir a norma tributária ao se referir ao “valor correspondente à entrada mais recente” com “valor de custo correspondente à entrada mais recente”.

Com efeito, a metodologia utilizada pela Impugnante, no sentido de expurgar o valor dos impostos incidentes na operação de aquisição, ou seja, de adotar como base de cálculo o custo de aquisição da mercadoria, não encontra respaldo na legislação que rege a matéria.

Deve-se observar o disposto no art. 13, § 8º, alínea “a” da Lei n.º 6.763/75, que assim determina:

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

(...)

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

(...)

Uma interpretação literal da norma não permite a conclusão de o “valor correspondente à entrada mais recente” seja o “valor de custo correspondente à entrada mais recente”.

O Fisco considerou na apuração do valor unitário da entrada mais recente o valor total da mercadoria, incluído o ICMS dividido pela quantidade de mercadorias, nas transferências, tanto internas como nas interestaduais, conforme demonstrado no Anexo 05 e no Anexo 06 de fls. 45/46 e 47/54, respectivamente.

A Impugnante traz a Consulta nº 015/2014, que define “valor da entrada mais recente”, para respaldar o procedimento por ela adotado para formação da base de cálculo nas transferências interestaduais. Confira-se:

(\*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 015/2014

PTA Nº : 16.000499166-92

ORIGEM : Belo Horizonte - MG

ICMS - DIFERIMENTO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL -A transferência de produtos para estabelecimento de mesma titularidade situado em

outra unidade da Federação configura hipótese de encerramento do diferimento do pagamento do ICMS incidente na operação anterior, prevista no inciso I do art. 12 do RICMS/02.

(...)

RESPOSTA:

(...)

Ressalte-se que a transferência de produtos para estabelecimento de mesma titularidade situado em outra unidade da Federação configura hipótese de encerramento do diferimento do pagamento do ICMS incidente na operação anterior concedido em Minas Gerais, prevista no inciso I do art. 12 do RICMS/02.

3 e 4 - Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento de mesma titularidade situado em outra unidade da Federação, que foi objeto de importação com o diferimento parcial do pagamento do ICMS previsto no Regime Especial concedido à Consulente, a base de cálculo do imposto será o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria constante da nota fiscal de entrada, conforme previsto na subalínea “b.1” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02.

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

Esclareça-se que a expressão “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria” compreende a base de cálculo prevista para a operação (**neste caso, a base de cálculo prevista no inciso I do art. 43 do RICMS/02**), descontado o montante do imposto que foi agregado à base de cálculo.

Ao resultado obtido, será agregado o montante do imposto incidente na saída (alíquota de 7%), em cumprimento ao que dispõe o inciso I do § 1º, art. 13 da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 49 do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para demonstrar, citamos o seguinte exemplo:

Valor da nota fiscal de entrada, descontado o ICMS:  
R\$ 10.000,00.

Inclusão na base de cálculo do imposto incidente na saída, (alíquota de 7%):  $R\$ 10.000,00 / 0,93 = R\$ 10.752,69$  (art. 49 do RICMS/02).

Débito ICMS na transferência:  $R\$ 10.752,69 * 0,07 = R\$ 752,69$ .

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de maio de 2014.

(Destacou-se)

Cabe destacar que a Consulta se aplica às operações de saída de mercadoria em transferência para estabelecimento de mesma titularidade situado em outra unidade da Federação, que foi objeto de importação com o diferimento parcial do pagamento do ICMS, previsto no Regime Especial concedido à Consulente, no qual a base de cálculo do imposto será o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria constante da nota fiscal de entrada, conforme previsto na subalínea “b.1” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02.

Ao esclarecer o sentido da expressão “valor da entrada mais recente”, a SUTRI deixa claro que no caso da Consulta é a **base de cálculo prevista no inciso I do art. 43 do RICMS/02** (na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior), descontado o montante do imposto que foi agregado à base de cálculo.

Como se vê, a situação é diversa da tratada nos presentes autos, que trata das saídas interestaduais para estabelecimento de mesma titularidade.

Oportuno trazer o entendimento da Secretaria de Fazenda do Estado de Santa Catarina (Consulta nº 84/2014), sobre o termo “valor de entrada mais recente”, disposta no art. 13 da lei Complementar nº 87/96, disponível em [http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/consultas/2014/con\\_14\\_084.htm](http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/consultas/2014/con_14_084.htm):

EMENTA: ICMS - EMPRESA COMERCIAL - TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR SITUADO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO - BASE DE CÁLCULO - **VALOR DA ENTRADA - DEFINIÇÃO.**

Disponibilizado na página da SEF em 01.08.14

Da Consulta

Narra a Consulente que efetua importação de Pneumáticos de Borracha para revenda no mercado nacional e que, por possuir filiais nos estados de São Paulo e Minas Gerais, efetua transferência de parte destas mercadorias para essas filiais.

Diante disso pergunta se na saída destas mercadorias em transferência para suas filiais deve usar o valor

correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme previsto no inciso I do artigo 10 do Regulamento do ICMS catarinense e, em caso afirmativo, se o valor da entrada corresponde ao valor de custo do produto, assim entendido o valor da aquisição menos os tributos recuperáveis.

(...)

#### Legislação

Constituição Federal, artigo 146, inciso III, alínea “a”;

Lei Complementar nº 87, de 13.09.1996, artigo 13;

RICMS/SC, aprovado pelo Decreto nº 2.870, de 27 de agosto de 2001, artigo 10;

#### Fundamentação

(...)

A base de cálculo do imposto, por força da alínea “a” do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal, deve estar prevista em lei complementar. Buscando dar efetividade ao comando constitucional, foi editada a Lei Complementar de nº 87, de 13.09.1996, que através de seu artigo 13 indicou os elementos que devem integrar a base de cálculo do imposto. Importa notar que o inciso I do §1º do art. 13 determina que integre a base de cálculo do ICMS o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

O inciso I deste mesmo artigo estabelece que a base de cálculo do imposto na saída de mercadorias, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, será o “valor da operação”. Pelo fato de “valor da operação” se tratar de termo indefinido na hipótese de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, o §4º do mesmo artigo analisado, reproduzido no artigo 10 do Regulamento do ICMS catarinense, tratou de delimitar a abrangência deste termo:

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento 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 estabelecimento remetente.

(...)

Visto isso, resta analisar o alcance da expressão “valor da entrada mais recente”. Este é o valor pelo qual o estabelecimento remetente tenha adquirido, em data mais recente, mercadorias da mesma espécie e qualidade daquela que será transferida.

Ora, o “valor da entrada mais recente” não é sinônimo de “custo de aquisição da mercadoria”. Para as empresas mercantis, o ICMS é tributo recuperável e o IPI é custo. As contribuições sociais ao PIS e à COFINS podem ou não ser recuperáveis em função da forma de tributação do lucro da empresa e demais variáveis previstas em legislação própria. Note-se que o valor da entrada é constante para qualquer empresa valor de aquisição da mercadoria. Já o custo de aquisição é variável, dependendo da forma de recuperação do ICMS, IPI, PIS e COFINS de cada pessoa jurídica. Assim, o valor da entrada é diferente do custo de aquisição, daí a impropriedade de se querer atribuir similaridade a conceitos diferentes.

Ademais, como visto acima, o ICMS integra o preço da mercadoria e, por consequência, integra o valor da entrada, mas não integra, no caso de empresa mercantil, seu custo de aquisição.

A legislação do ICMS utiliza distintamente as expressões “valor de entrada”, “valor de saída” e “custo da mercadoria”, demonstrando ciência da diferença existente entre os termos. A título de exemplo, veja-se a redação do artigo 180 do Anexo 5 do RICMS/SC:

(...)

A questão já foi objeto de análise desta Comissão, ainda que obliquamente, através da Consulta nº 73/2008, onde restou assim consignado:

Assim, tanto o valor contábil quanto a base de cálculo das mercadorias entradas ou saídas do estabelecimento, devem ser registrados, respectivamente, nos livros Registro de Entradas e Registros de Saída, devem incluir o montante do imposto. Estes são os valores que devem ser declarados na DIME e que devem ser utilizados para cálculo do valor adicionado; ou seja, com o imposto.

(...)

A questão também foi analisada, incidentalmente, na Informação GETRI nº 56/200, que cuidava de

transferência de mercadorias para fins de determinação do valor adicionado:

Com efeito, a teor do art. 146, III, *a*, da Constituição Federal, é de competência privativa da União, legislar, mediante lei complementar, sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive sobre a base de cálculo dos impostos discriminados na Constituição.

No caso em apreço, a diferença apontada decorre da prática contábil de registrar o valor da entrada da mercadoria pelo valor líquido (sem o ICMS), enquanto a saída é registrada pelo valor bruto (com o ICMS).

Ocorre que o ICMS integra sua própria base de cálculo por expressa disposição legal (LC 87/96, art. 13, §1º, I). A expressão “valor da mercadoria”, como visto acima, denota o “preço”, real ou arbitrado, pelo qual se faz a saída. Neste sempre deve estar incluído o ICMS. O preço é o valor cobrado pelo vendedor do comprador ou o valor pago pelo comprador ao vendedor que, no caso do ICMS, inclui o imposto.

Mantendo a fidelidade à definição legal de valor adicionado, como a diferença entre o valor das mercadorias saídas e o valor das mercadorias entradas, esse valor deve ser computado segundo o mesmo critério em ambos os casos. O critério compatível com a definição legal de base de cálculo é o que considera o valor da mercadoria com o ICMS incluso, tanto na entrada como na saída da mercadoria.

A questão suscitou dúvida também em contribuinte situado no Estado do Paraná, sendo que o Setor Consultivo da Secretaria da Fazenda daquele Estado se manifestou acerca do tema no mesmo sentido aqui abordado:

Ao final, indaga se no "valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria" está compreendido o ICMS da compra ou apenas o seu custo, depois de deduzido o ICMS, haja vista a mercadoria ser inventariada no Registro de Estoques pelo custo sem tributo. Alerta, na oportunidade, que a transferência da mercadoria será contabilizada pela nota fiscal de transferência e o seu valor, se não for igual ao custo da mercadoria mais o ICMS calculado, não fechará com o custo da entrada no estabelecimento destinatário.

Ao que se responde:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A expressão "o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria", do inciso I do art. 13 do RICMS, compreende o valor do ICMS devido nessa operação.

Em face do exposto, a base de cálculo na transferência de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular, em operações interestaduais, é o valor correspondente à aquisição mais recente da mercadoria, ou seja, é o valor dessa operação, incluído neste o valor do ICMS incidente, que na hipótese exemplificada será igual a R\$ 1.000,00.

Pelo fato de o estabelecimento remetente de mercadoria em transferência para filial situada em outro Estado da Federação ser mercantil, não resta dúvida que deve utilizar como base de cálculo dessa operação o valor da entrada mais recente previsto no inciso I do artigo 10 do Regulamento do ICMS catarinense, e que o valor da entrada mais recente é aquele pelo qual a mercadoria foi adquirida em data mais recente, sem expurgo do ICMS e dos demais tributos recuperáveis, por ser o "valor da entrada" termo distinto de "custo de aquisição da mercadoria".

Resposta

Pelo exposto, proponho que seja respondido à consulente que:

- a) a base de cálculo que deverá utilizar nas transferências de mercadorias para estabelecimento de sua titularidade situado em outro Estado da Federação será aquela prevista no inciso I do artigo 10 do Regulamento do ICMS catarinense, desde que o remetente seja caracterizado como empresa comercial;
- b) o valor da entrada mais recente é aquele pelo qual mercadoria da mesma espécie e qualidade foi adquirida em data mais recente, sem expurgo do ICMS e dos demais tributos recuperáveis.

(...) (Destaques acrescentados)

Confira-se o entendimento manifestado na Consulta de Contribuinte nº 229/2011, pela da DOLT/SUTRI da SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 229/2011

PTA Nº : 16.000418696-36

ORIGEM : Contagem - MG

ICMS –BASE DE CÁLCULO – TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL –Na hipótese de transferência interestadual efetuada por estabelecimento comercial, vale dizer, tratando-se de transferência de mercadoria

adquirida ou recebida de outro contribuinte, mercadoria esta não submetida a processo industrial no estabelecimento que esteja promovendo a dita transferência, a base de cálculo do ICMS encontra-se prevista no art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, sendo como tal definido o valor da entrada mais recente da mercadoria.

(...)

RESPOSTA:

(...)

Como é sabido, a base de cálculo do ICMS nas remessas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular (transferências) é matéria disciplinada pela Lei Complementar nº 87/96. Especificamente no que atine às transferências interestaduais, a referida Lei assim dispõe:

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

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento 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 estabelecimento remetente.”

O Regulamento do ICMS deste Estado, como não poderia deixar de ser, cuidou de reproduzir tais normas, e o fez nos seguintes termos:

"Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

(...)

b - na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo;

b.3) o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente, quando se tratar de produto primário;

(...)."

Assim, na hipótese de transferência interestadual efetuada por estabelecimento comercial, vale dizer, tratando-se de transferência de mercadoria adquirida ou recebida de outro contribuinte (mercadoria esta não submetida a processo industrial), a base de cálculo do ICMS é a prevista na subalínea "b.1" acima transcrita, a saber, o valor da entrada mais recente da mercadoria em questão.

(...)

Na hipótese em comento, tendo em vista que o estabelecimento situado neste Estado, conforme descrito na exposição, caracteriza-se como estabelecimento comercial atacadista, a Consulente deverá observar, nas transferências interestaduais que realizar, o disposto na subalínea "b.1" do inciso IV do art. 43 do RICMS/02 (art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96).

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 23 de novembro de 2011.

Veja-se que o legislador mineiro diferenciou, explicitamente as duas expressões nas subalíneas "a.3.1" e "b.1" do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, que disciplinam as bases de cálculo relativas às transferências internas e interestaduais, respectivamente, *in verbis*:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...)

a.3) caso o remetente seja comerciante:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.3.1) na transferência de mercadoria, **em operação interna, o valor de custo** correspondente à entrada mais recente da mercadoria, **acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação;**

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular **localizado em outra unidade da Federação:**

b.1) **o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;**

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo;

b.3) o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente, quando se tratar de produto primário;

(...)Grifou-se.

Como se vê, o art. 43, inciso IV, alíneas “a.3.1” e “b.1”, do RICMS/02, estabelece que a base de cálculo do ICMS na saída em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, é o valor correspondente ao valor da entrada mais recente da mercadoria, sendo que em relação às transferências internas, ao valor do custo da entrada mais recente deve ser acrescido o valor dos impostos incidentes e o custo da prestação do serviço de transporte.

Várias são as decisões deste Conselho de Contribuintes que corroboram a tese do Fisco, consubstanciadas nos Acórdãos nºs 20.438/14/2ª, 21.788/15/1ª e 20.642/15/2ª, excertos transcritos:

ACÓRDÃO: 20.438/14/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000209239-27

ORIGEM: DF/CONTAGEM

### EMENTA

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. CONSTATADA A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO VALOR DAS ENTRADAS MAIS RECENTES DAS MERCADORIAS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 13, § 8º, “A” DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 43, IV, “B.1” DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DAS DIFERENÇAS DE ICMS, ACRESCIDAS DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, II E 55, VII, “C” DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO

COMO JÁ SALIENTADO, A ADOÇÃO DO VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MESMA MERCADORIA, COMO BASE DE CÁLCULO INERENTE ÀS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE, ESTÁ PREVISTA NO ART. 13, § 8º, “A” DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 43, IV, “B.1” DO RICMS/02 (CORRESPONDENTES AO ART. 13, § 4º, I DA LC Nº 87/96), VERBIS:

(...)

A IMPUGNANTE AFIRMA QUE CUMPRIU FIELMENTE O DISPOSTO NO ART. 13, § 4º, I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 EM RELAÇÃO ÀS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS POR ELA REALIZADAS.

RELATA, NESSE SENTIDO, QUE “RECEBE DE TERCEIROS E TAMBÉM DE SUA PRÓPRIA FÁBRICA, MERCADORIAS PARA REVENDA QUE, EVENTUALMENTE, PODERÃO SER OBJETO DE TRANSFERÊNCIA, EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL SUBSEQUENTE”.

ACRESCENTA QUE, NOS TERMOS DA NORMA NACIONAL EM VIGOR E, EM TOTAL SINTONIA COM A LEGISLAÇÃO ESTADUAL MINEIRA, ANTES DE EFETUAR A SAÍDA DA MERCADORIA, “VERIFICA O SEU VALOR DE AQUISIÇÃO (CUSTO REGISTRADO NA CONTABILIDADE, LIVRE DE IMPOSTOS) PARA COMPOR O VALOR DA SAÍDA, OBJETIVANDO O CUMPRIMENTO DA NORMA”.

(...)

NO ENTANTO, A METODOLOGIA UTILIZADA PELA IMPUGNANTE DE EXPURGAR O VALOR DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO, OU SEJA, DE ADOTAR COMO BASE DE CÁLCULO O CUSTO DA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA NÃO ENCONTRA RESPALDO NA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

OBSERVE-SE, INICIALMENTE, QUE A SUBALÍNEA “B.2” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02 FAZ MENÇÃO A “CUSTO DA MERCADORIA PRODUZIDA”, O QUE NÃO É CASO DOS AUTOS, UMA VEZ QUE NÃO SE TRATA DE MERCADORIA INDUSTRIALIZADA PELA IMPUGNANTE E SIM, DE MERCADORIA ADQUIRIDA DE TERCEIROS OU RECEBIDA EM TRANSFERÊNCIA DE SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, CONFORME INFORMAÇÃO DELA PRÓPRIA.

POR OUTRO LADO, O “VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE” NÃO SE CONFUNDE COM O “VALOR DE CUSTO CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE”, UMA VEZ QUE O LEGISLADOR MINEIRO DIFERENCIOU EXPLICITAMENTE AS DUAS EXPRESSÕES NAS SUBALÍNEAS “A.3.1” E “B.1” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02, QUE DISCIPLINAM AS BASES DE CÁLCULO RELATIVAS ÀS TRANSFERÊNCIAS INTERNAS E INTERESTADUAIS, RESPECTIVAMENTE, VERBIS:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MESMO FAZENDO ALUSÃO AO VALOR DE “CUSTO CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE”, O LEGISLADOR NÃO DEFINIU A BASE DE CÁLCULO, NAS TRANSFERÊNCIAS INTERNAS, COMO SENDO O CUSTO E SIM, O VALOR DESSE, ACRESCIDO DO VALOR DO SERVIÇO DE TRANSPORTE E DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA OPERAÇÃO.

DEPREENDE-SE, POIS, QUE NAS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS REALIZADAS PELA IMPUGNANTE A BASE DE CÁLCULO QUE DEVE SER UTILIZADA DEVE SER O VALOR CORRESPONDENTE A ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, SEM EXPURGO DO ICMS, UMA VEZ QUE A NORMA QUE TRATA DA MATÉRIA NÃO AUTORIZA TAL PROCEDIMENTO (EXPURGO DO ICMS INCIDENTE NA OPERAÇÃO/TRANSFERÊNCIA ANTERIOR).

CORRETAS, PORTANTO, AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(...)

ACÓRDÃO: 21.788/15/1ª

RITE: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000220378-35

ORIGEM: DF/UBERABA

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. CONSTATADA A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO VALOR DAS ENTRADAS MAIS RECENTES DAS MERCADORIAS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 13, § 8º, ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 43, INCISO IV, SUBALÍNEA B.1” DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERNA - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. CONSTATADA A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO VALOR DAS ENTRADAS MAIS RECENTES DAS MERCADORIAS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 43, INCISO IV, SUBALÍNEA “A.3.1” DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO VII, ALÍNEA “C”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

A LEGISLAÇÃO QUE REGE A ESPÉCIE ASSIM DISPÕE:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96

ART. 12. CONSIDERA-SE OCORRIDO O FATO GERADOR DO IMPOSTO NO MOMENTO:

I - DA SAÍDA DE MERCADORIA DE ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE, AINDA QUE PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR;

(...)

ART. 13. A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É:

I - NA SAÍDA DE MERCADORIA PREVISTA NOS INCISOS I, III E IV DO ART. 12, O VALOR DA OPERAÇÃO;

(...)

§ 4º NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO 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;

(...)

RICMS/02

ART. 43. RESSALVADO O DISPOSTO NO ARTIGO SEGUINTE E EM OUTRAS HIPÓTESES PREVISTAS NESTE REGULAMENTO E NO ANEXO IV, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É:

(...)

IV - NA SAÍDA DE MERCADORIA, A QUALQUER TÍTULO, DE ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE, AINDA QUE EM TRANSFERÊNCIA PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR:

(...)

A.3) CASO O REMETENTE SEJA COMERCIANTE:

A.3.1) NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA, EM OPERAÇÃO INTERNA, O VALOR DE CUSTO CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, ACRESCIDO DO VALOR DO SERVIÇO DE TRANSPORTE E DOS TRIBUTOS INCIDENTES NA OPERAÇÃO;

(...)

B) NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO:

B.1) O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA; (GRIFOU-SE)

(...)

A FISCALIZAÇÃO SUSTENTA QUE A NORMA É CLARA E NÃO COMPORTA OUTRA INTERPRETAÇÃO, NÃO PODENDO A AUTUADA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APLICAR METODOLOGIA NÃO PREVISTA, AINDA QUE SOB A ÉGIDE DO SENTIMENTO DE JUSTIÇA.

(...)

CUMPRE DESTACAR QUE A NORMA JURÍDICA E OS ATOS ADMINISTRATIVOS NORMATIVOS SÃO DOTADOS DE GENERALIDADE E IMPESSOALIDADE, CONTÊM UM COMANDO GERAL E DEVEM SER OBEDECIDOS POR TODOS.

CERTO É QUE A REGRA ESTABELECIDNA NA LEGISLAÇÃO, DE ABRANGÊNCIA NACIONAL, VISA MANTER A NEUTRALIDADE DA CARGA TRIBUTÁRIA, EQUALIZANDO OS VALORES DE DÉBITOS E CRÉDITOS.

(...)

ACÓRDÃO: 20.642/15/2ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000213859-11

ORIGEM: DF/CONTAGEM

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. IMPUTAÇÃO FISCAL DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTO SEDIADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO COM VALORES INFERIORES AOS DAS ENTRADAS MAIS RECENTES DAS MERCADORIAS. RESTOU CONSTATADO NOS AUTOS QUE O PROCEDIMENTO ADOTADO PELA IMPUGNANTE ENCONTRA-SE EM DESACORDO COM A ALÍNEA "A", § 8º DO ART. 13 DA LEI N.º 6.763/75. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NA ALÍNEA "C" DO INCISO VII DO ART. 55, AMBOS DA LEI N.º 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

**DECISÃO**

(...)

NO ENTANTO, A METODOLOGIA UTILIZADA PELA IMPUGNANTE, NO SENTIDO DE EXPURGAR O VALOR DOS IMPOSTOS INCIDENTES NA OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO, OU SEJA, DE ADOTAR COMO BASE DE CÁLCULO O CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MERCADORIA, NÃO ENCONTRA RESPALDO NA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

COM EFEITO, O ART. 13, § 8º, ALÍNEA "A" DA LEI N.º 6.763/75 ASSIM DETERMINA:

ART. 13. A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É:

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 8º NA SAÍDA DE MERCADORIA PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO, PERTENCENTE AO MESMO TITULAR, A BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO É:

A) O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA;

.....  
UMA INTERPRETAÇÃO LITERAL DA NORMA NÃO PERMITE A CONCLUSÃO DE O “VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE” SEJA O “VALOR DE CUSTO CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE”.

VEJA-SE QUE O LEGISLADOR MINEIRO DIFERENCIOU, EXPLICITAMENTE AS DUAS EXPRESSÕES NAS SUBALÍNEAS “A.3.1” E “B.1” DO INCISO IV DO ART. 43 DO RICMS/02, QUE DISCIPLINAM AS BASES DE CÁLCULO RELATIVAS ÀS TRANSFERÊNCIAS INTERNAS E INTERESTADUAIS, RESPECTIVAMENTE, IN VERBIS:

(...)

DEPREENDE-SE, POIS, QUE NAS TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS A BASE DE CÁLCULO A SER UTILIZADA É O VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, SEM EXPURGO DOS IMPOSTOS RECUPERÁVEIS, UMA VEZ QUE A NORMA QUE TRATA DA MATÉRIA NÃO AUTORIZA TAL PROCEDIMENTO.

IMPORTA REGISTRAR QUE A APRECIÇÃO DA MATÉRIA POR ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES É ADSTRITA ÀS NORMAS TRIBUTÁRIAS MINEIRAS A TEOR DO ART. 110 DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, APROVADO PELO DECRETO N.º 44.747/08, QUE ASSIM DETERMINA:

ART. 110. NÃO SE INCLUEM NA COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR:

I - A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU A NEGATIVA DE APLICAÇÃO DE ATO NORMATIVO, INCLUSIVE EM RELAÇÃO À RESPOSTA À CONSULTA A QUE FOR ATRIBUÍDO ESTE EFEITO PELO SECRETÁRIO DE ESTADO DE FAZENDA;

.....  
ADEMAIS, A REGRA DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS, EM REMESSA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DE UM MESMO TITULAR, CONSTITUI MATÉRIA REGULADA POR CONVÊNIO, COM VIGÊNCIA EM TODO TERRITÓRIO NACIONAL, NOS TERMOS DO ART. 102 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, BUSCANDO NEUTRALIZAR OS EFEITOS DE POSSÍVEIS TRANSFERÊNCIAS DE CRÉDITOS OU SUPORTE INDEVIDO DELES PELOS ESTADOS.

NO CASO DOS AUTOS, AO ADQUIRIR MERCADORIAS PARA O ESTABELECIMENTO MINEIRO E TRANSFERIR TAIS PRODUTOS PARA OUTROS ESTABELECIMENTOS SEM QUALQUER PROCESSAMENTO DAS MERCADORIAS, O CUSTO REAL DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AQUISIÇÃO ADOTADO PELA IMPUGNANTE PROVOCA EXPRESSIVA MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS NO ESTABELECIMENTO MINEIRO. (...)

É EVIDENTE QUE NAS TRANSFERÊNCIAS NÃO EXISTE PROPRIAMENTE UMA OPERAÇÃO NO SENTIDO ECONÔMICO, HAJA VISTA NÃO HAVER TROCA DE PROPRIEDADE. ASSIM, DE MANEIRA LÓGICA, O LEGISLADOR RECORRE A UMA CIRCULAÇÃO JURÍDICA ANTERIOR PARA DEFINIR A BASE DE CÁLCULO NA OPERAÇÃO.

ASSIM, NÃO OBSTANTE SE POSSA AFIRMAR QUE O ICMS COMPORTA RECUPERAÇÃO, NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NAS TRANSFERÊNCIAS O LEGISLADOR TAMBÉM SE SOCORREU EM SITUAÇÃO ESPECIAL, NEGANDO VALOR À RECUPERAÇÃO E INSTITUINDO UMA BASE DE CÁLCULO ESPECÍFICA PARA A SITUAÇÃO DE SAÍDA EM TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DE MESMA TITULARIDADE.

AO ANALISAR CASO SEMELHANTE, O CC/MG SE MANIFESTOU CONFORME ACÓRDÃO N.º 17.805/06/3ª, APROVANDO A EXIGÊNCIA DE INCLUSÃO DOS IMPOSTOS NA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA. A EMENTA É A SEGUINTE:

BASE DE CÁLCULO - VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA - NÃO INCLUSÃO DO VALOR DO IPI - CONSTATADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS PELO CONTRIBUINTE, NO EXERCÍCIO DE 2002, QUE ESTE PROMOVEU SAÍDAS DE MERCADORIAS POR VENDAS OU TRANSFERÊNCIAS PARA A FILIAL, CONSIGNANDO NAS NOTAS FISCAIS VALORES INFERIORES AO VALOR CORRESPONDENTE À ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, UMA VEZ QUE NÃO INCLUIU O IPI NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. PROCEDIMENTO EM DESACORDO COM A ALÍNEA "A", § 8º DO ART. 13 DA LEI 6763/75, RESULTANDO NAS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO, APÓS RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

PELA EMENTA APRESENTADA, CONCLUI-SE QUE, NAQUELE LANÇAMENTO, O FISCO UTILIZOU-SE DO VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE DA MERCADORIA, COM O ICMS INCLUSO, ACRESCIDO DO IPI.

ALÉM DO MAIS, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO § 15 DO ART. 13 DA LEI N.º 6.763/75, O MONTANTE DO IMPOSTO INTEGRA SUA BASE DE CÁLCULO, CONSTITUINDO O RESPECTIVO DESTAQUE MERA INDICAÇÃO PARA FINS DE CONTROLE. ASSIM, O VALOR DA ENTRADA MAIS RECENTE COMPREENDE O VALOR DA MERCADORIA E OS IMPOSTOS INCIDENTES.

Constata-se, portanto, que nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade a base de cálculo a ser utilizada é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, sem expurgo dos impostos recuperáveis, uma vez que a norma que trata da matéria não autoriza tal procedimento.

Em relação às transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade localizados neste estado, mesmo fazendo alusão ao valor do “custo correspondente à entrada mais recente” a base de cálculo definida pelo legislador, não é o custo e sim, o valor deste acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação.

Portanto, corretas as exigências fiscais.

#### 4. Saídas de mercadorias com aplicação indevida do diferimento:

Trata este item da saída de mercadorias ao abrigo indevido do diferimento concedido aos destinatários, uma vez que a Impugnante emitiu notas fiscais antes de possuir Termo de Adesão ao Regime Especial dos destinatários, que autorizava o diferimento do pagamento do ICMS nas aquisições das mercadorias comercializadas, no período de abril a junho de 2013.

Às fls. 55/56 dos autos, Anexo 07 do Auto de Infração, o Fisco apresenta a relação das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Autuada e destinadas às empresas Codeme Engenharia, Kuttner do Brasil Equipamentos, Isomonte S/A e Tecnometal Engenharia Viscotech, com base de cálculo, alíquota e valor de ICMS não destacados, conforme demonstrado nas cópias das fiscais acostadas às fls. 391/416.

Alega a Impugnante que antes da incorporação a Gerdau Comercial de Aços possuía os Termos de Adesão aos Regimes Especiais das referidas empresas que autorizavam o fornecimento de mercadorias com diferimento do ICMS, e ainda se encontravam vigentes à época da incorporação.

Entende que, a empresa incorporadora sucede a incorporada em todos os seus direitos e obrigações, inclusive no tocante aos “termos de adesão”, desde que observadas as mesmas condições e requisitos do processo originário.

A Impugnante se fundamenta nos seguintes dispositivos legais:

Da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas):

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

(...)

Do Código Civil (Lei nº 10.406/02):

Art. 1.116. Na incorporação, uma ou várias sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo todas aprová-la, na forma estabelecida para os respectivos tipos.

Do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Conclui a Impugnante que depreende-se das disposições legais acima transcritas que a *ratio legis* é a continuidade do mesmo negócio pelo sucessor.

Ressalta que a alteração do CNPJ e da Inscrição Estadual do estabelecimento autuado decorreu, tão somente, da incorporação, estando evidente que, mesmo após a incorporação, foram mantidos os requisitos autorizadores para fruição do benefício pois, a partir de julho de 2013, a Impugnante protocolou novos requerimentos de “Termos de adesão” aos Regimes Especiais das empresas adquirentes, que foram devidamente homologados pelas respectivas Delegacias Fiscais da SEF/MG (Doc.14), exceção ao da empresa Codeme Engenharia, indeferido, por razões meramente formais.

O diferimento do imposto encontra-se estabelecido no art. 8º do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 8º. O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

Como se vê, o diferimento, quando não relacionados nas hipóteses do Anexo II do RICMS/02, depende de regime especial autorizado pelo Diretor da SLT.

Já a adesão ao regime especial do destinatário está prevista no art. 57 do RPTA:

Art. 57. O regime especial concedido:

(...)

III - poderá ter sua aplicação condicionada a pedido de adesão de contribuinte envolvido na operação.

Parágrafo único. O Regime Especial estabelecerá os requisitos e as formalidades para o pedido de adesão.

Prevê o dispositivo legal que o pedido de adesão deve atender os requisitos e as formalidades estabelecidas no Regime Especial.

Depreende-se das cópias dos regimes especiais acostadas às fls. 68/69 dos autos que a eficácia dos diferimentos está condicionada à assinatura de Termo de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Adesão pelo estabelecimento fornecedor e homologado pelo titular da Delegacia Fiscal do titular do regime especial.

Assim, os Termos de Adesão concedidos à Gerdau Comercial de Aços não poderão surtir efeitos para a Gerdau Aços Longos, ora autuada.

Tanto que a Autuada requereu a adesão aos citados Regimes Especiais cumprindo os requisitos de habilitação exigidos para os “Termos de Adesão”, fls. 70/74, na condição de contribuinte. O requerimento encaminhado pelo contribuinte foi apreciado, avaliado e autorizado, em conformidade com as disposições legais, na condição em que se apresentou para o Fisco.

Portanto, no período em que não se encontrava devidamente autorizado pela SEF/MG, não poderia utilizar-se do diferimento.

Corretas as exigências fiscais, uma vez que não se encontra caracterizado o diferimento do imposto nos termos do art. 8º do RICMS/02.

Quanto à emissão de notas fiscais de saídas com diferimento do ICMS, nos meses de outubro a dezembro de 2013, na condição de signatário do Termo de Adesão aos Regimes Especiais concedidos aos destinatários, sem consignar o número dos respectivos regimes especiais, bem como a expressão “operação com pagamento do imposto diferido”, cuja penalidade aplicada foi a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75 c/c art. 215, inciso VI, alínea “g” do RICMS/02, esta foi reconhecida e quitada pela Autuada.

### Das multas aplicadas

Foram aplicadas as seguintes multas isoladas em razão das irregularidades apuradas, todas majoradas pela reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º.

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

(...)

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

(...)

c) valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária, nas hipóteses não abrangidas pelas alíneas “a” e “b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

(...)

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;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, a base de cálculo prevista na legislação, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

A Impugnante discorda da majoração das multas aplicadas.

Aduz que a única semelhança entre os PTAs utilizados pelo Fisco para caracterizar a dupla reincidência no tocante ao art. 55, inciso XXVI (PTAs nº 01.000171008-51 e 01.000171868-28) seria o creditamento indevido de ICMS, em sentido amplo, não sendo suficiente para caracterização da reincidência.

Aduz que o PTA nº 01.000171008-51 tem como infração o aproveitamento indevido de imposto sobre aquisições de mercadorias de empresas do Simples Nacional e saídas com diferimento e o PTA nº 01.000171868-28 trata da glosa de créditos considerados pelo Fisco como material de uso e consumo e/ou alheio à atividade da empresa, portanto, situações completamente distintas da hipótese prevista nos presentes autos.

Quanto à aplicação das multas contidas no art. 55, inciso VII, alínea “c”, alega que a única semelhança entre o presente Auto de Infração e os PTAs informados como base para aplicação da reincidência (PTA nº 01.000172137-10, 04.002233380-71 e 01.000185869-43) seria o suposto recolhimento a menor do imposto em razão da utilização de base de cálculo menor do que a prevista na legislação, que não seria suficiente para caracterizar a reincidência. Assevera que esta decorre da utilização de Margem de Valor Agregada - MVA a menor do que a prevista na legislação.

Portanto, em observância ao princípio da tipicidade, entende que não haveria exata subsunção da norma à questão fática e jurídica, não sendo possível equipará-las, para fins de configuração de reincidência.

No entanto, não lhe assiste razão.

Assim dispõe o art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

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

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes. (Grifou-se).

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Observe-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como defendido pela Impugnante, ou seja, ainda que tenham naturezas diferentes, se as infrações estiverem sujeitas à mesma penalidade, estará caracterizada a reincidência, observadas as demais condições estabelecidas no § 6º acima transcrito.

Portanto, correta a majoração das penalidades isoladas no percentual de 100% (cem por cento) de seu valor, em virtude da reincidência caracterizada, conforme se depreende dos documentos de fls. 418/431 dos autos.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, uma vez que não compete a este órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

**Sala das Sessões, 05 de outubro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Relator**

D