

Acórdão: 5.048/18/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000454109-91  
Recurso de Revisão: 40.060145232-18  
Recorrente: Frigorífico AI \*vorada Ltda  
IE: 186331748.15-80  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Célio Marcos Lopes Machado/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso. Recurso de Revisão não conhecido. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Após a rerratificação do lançamento de fls. 98/137, as irregularidades imputadas à Autuada, nos exercícios autuados de 2012 a 2015, são as seguintes:

1 - a Autuada recebeu em transferência mercadorias, de sua unidade fabril, sujeitas ao regime de substituição tributária, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. Responsabilidade solidária do estabelecimento destinatário prevista no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS (operação própria) provenientes de documentos fiscais relativos ao recebimento de mercadorias em transferência da unidade fabril, sujeitas à substituição tributária nas operações.

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.753/17/3ª, à unanimidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da rerratificação efetuada pela Fiscalização às fls. 98/137 e, ainda, para que fosse adequada a apuração do ICMS/ST para ser considerada a redução da base de cálculo do ICMS prevista na alínea “b”, item 19, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02 para os produtos listados nos itens 39 e 41 da Parte 6 do referido anexo e, também, em relação

aos produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados ou congelados, nos termos do disposto na alínea “a” do citado item 19, que estabelece redução de base de cálculo, com aplicação de multiplicador opcional de 7% (sete por cento), para os referidos produtos constantes do item 6 da Parte 6, observado o que determina o subitem 19.4 do referido Anexo IV, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 234/249.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: 20.982/16/2ª (cópia às fls. 250/264).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls.269/278, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo não provimento.

---

### **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.

#### **Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 20.982/16/2ª (cópia às fls. 250/264).

Cumpre registrar que citada decisão apontada como paradigma foi submetida à apreciação, em sede recursal, pela Câmara Especial deste Órgão Julgador, porém não sofrendo qualquer alteração, conforme decisão proferida no Acórdão nº 4.605/16/CE (“*não conhecimento do Recurso*”), estando, portanto, apta a ser analisada quanto aos pressupostos de cabimento do presente Recurso de Revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente sustenta, em sede de Recurso de Revisão, que, nos termos do inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS, sendo ela estabelecimento atacadista, seria inaplicável a incidência de ICMS/ST nas transferências provenientes do estabelecimento industrial, devendo o imposto ser recolhido no momento das operações de saídas por ela (Recorrente) praticadas.

Afirma que esse foi o entendimento consubstanciado na decisão apontada como paradigma.

Naquela situação, a empresa industrial que transferiu a mercadoria promoveu a retenção do imposto a título de substituição tributária, sendo que a decisão entendeu como correto o lançamento, que exigiu o ICMS/ST nas operações de saídas do estabelecimento autuado, atacadista que recebeu a mercadoria em transferência.

De início, importante trazer os fundamentos das duas decisões, recorrida e paradigma, para análise quanto a possível divergência jurisprudencial entre elas:

Decisão recorrida: Acórdão nº 22.753/17/3ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatado que a Autuada recebeu em transferência mercadorias, de sua unidade fabril, sujeitas ao regime de substituição tributária, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. Responsabilidade solidária do estabelecimento destinatário prevista no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Contudo, deve-se adequar a apuração do ICMS/ST exigido, aplicando-se a redução da base de cálculo do ICMS prevista na alínea "b", item 19, Parte 1, Anexo IV do RICMS/02 para os produtos listados nos itens 39 e 41 da Parte 6 do referido anexo, e, também, em relação aos produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino, em estado natural, resfriados ou congelados, nos termos do disposto na alínea "a" do citado item 19, que estabelece redução de base de cálculo, com aplicação de multiplicador opcional de 7% (sete por cento), para os referidos produtos constantes do item 6 da Parte 6, observado o que determina o subitem 19.4 do referido Anexo IV.

(...)

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

(...)

... as irregularidades imputadas à Autuada, nos exercícios autuados de 2012 a 2015, são as seguintes:

1 - a Autuada recebeu em transferência mercadorias, de sua unidade fabril, sujeitas ao regime de substituição tributária, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST devido. Responsabilidade solidária do estabelecimento destinatário prevista no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c o inciso I do § 2º do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75.

2 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS (operação própria) provenientes de documentos fiscais relativos ao recebimento de mercadorias em transferência da unidade fabril, sujeitas à substituição tributária nas operações.

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

(...)

Como relata a própria Autuada, o seu estabelecimento exerce atividade atacadista.

(...)

Em relação às irregularidades prevalentes apontadas na autuação, pertinente destacar que a Fiscalização verificou, corretamente, que o ICMS/ST era devido pela remetente das mercadorias, no caso, a matriz do estabelecimento autuado (estabelecimento fabricante das mercadorias).

Nesse sentido, conveniente trazer à baila o disposto no inciso III do art. 18 e seu § 1º, do Anexo XV do RICMS/02 (com a redação vigente no período autuado):

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;

(...)

O presente no dispositivo em voga traz a preocupação do legislador em evitar a confusão entre as figuras do substituto e do substituído, categoria na qual se inserem, de ordinário, os estabelecimentos não industriais, razão pela qual, a responsabilidade a eles atribuída impõe-se desde o momento da entrada da mercadoria.

No caso da disposição contida no inciso III (transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante), há uma salvaguarda regulamentar, a saber:

§ 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.

Neste caso, a exigência de que os estabelecimentos comerciais em questão operem exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade do industrial fabricante busca evitar a confusão entre substituto e substituído, sendo essa última figura, típica da atividade comercial.

No caso em exame, a Fiscalização demonstrou que a Autuada não opera exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade ao colacionar, às fls. 36/48 e 169/18 dos autos, DANFEs referentes às notas fiscais de entradas de mercadorias adquiridas de terceiros (bebidas lácteas, leite fermentado, iogurtes, massa de pastel, batata congelada, filé de peixe, asas de frango, dentre outros).

Vale dizer que a própria Impugnante deixou consignado às fls. 64 que somente recebe em transferência de seu estabelecimento matriz produtos comestíveis resultantes do abate de gado bovino e suíno.

Portanto, não se aplica ao caso dos autos o disposto no art. 18, inciso III, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, em razão do não atendimento do que dispõe o § 1º do referido artigo (distribuidor exclusivo).

Dessa forma, correta a Fiscalização em exigir o ICMS/ST da Autuada nos termos da responsabilidade solidária prevista no art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, tendo em vista que a remetente não destacou e recolheu o ICMS/ST por ela devido. (Grifou-se)

Decisão apontada como paradigma: Acórdão nº 20.982/16/2ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST. Constatou-se que a Autuada, sediada neste estado, na condição de contribuinte substituto tributário, deixou de destacar o ICMS operação própria e o ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, em operações internas, com mercadorias listadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o ICMS devido na operação própria, prevista no art. 56, inciso II, Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento) sobre o valor do ICMS/ST, capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor total da base de cálculo do ICMS/ST não destacada nas notas fiscais, prevista no art. 55, inciso XXXVII, majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação da reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Verificado nos autos que as remessas de mercadorias realizadas pelas filiais de mesma titularidade da empresa autuada encontram-se na hipótese de inaplicabilidade do instituto da substituição tributária, prevista no art. 18, inciso III e § 1º do Anexo XV do RICMS/02, cabendo o recolhimento do imposto ao estabelecimento autuado. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

(...)

A Autuada encontra-se inscrita neste estado sob o CNAE-F 46.39-7-01 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral).

(...)

Passando-se a análise das controvérsias suscitadas no presente auto, verifica-se que o cerne da questão reside na adequada interpretação à expressão “deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade”, constante no § 1º do art. 18, Anexo XV do RICMS/02:

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.

(Grifou-se).

(...)

Assim, considerando a literalidade do texto (interpretação literal), extrai-se que o dispositivo não exige que os produtos a serem comercializados sejam produzidos pela indústria de mesma titularidade. Essa redação abrangeria, sim, os produtos idênticos, não necessariamente produzidos pela indústria de mesma titularidade.

(...)

Conforme se pode observar na consulta acima, a autuada Nestlé Brasil Ltda integra o quadro societário da empresa Nestlé Sudeste Ltda, com 99,99% (noventa e nove vírgula noventa e nove por cento) do capital social. Essa seria, na prática, verdadeira subsidiária integral.

Reforçando o entendimento de que a composição acionária converte para uma única titularidade, está o fato de a Nestlé Sudeste Ltda, CNPJ 11.799.788/0001-64, estar situada na Rodovia BR 040, km 20, Três Rios/RJ, mesmo local onde também se encontra instalada a Nestlé Brasil Ltda, CNPJ 60.409.075/0190-90.

(...)

Verifica-se que essas remessas de mercadorias oriundas de empresa interdependente (verdadeira subsidiária integral, como visto acima) não afasta a exclusividade prevista no § 1º do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 para fins de não aplicabilidade da substituição tributária nas transferências de mercadorias de estabelecimento de mesma titularidade, já que os produtos são da mesma marca e tipo.

Dessa forma, as transferências de mercadorias para o estabelecimento autuado, efetuadas pelas filiais localizadas em São Paulo e Rio de Janeiro, subsumem-se à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária contida no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesse caso, o recolhimento do imposto recai sobre a Autuada, quando esta promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa, uma vez que atendido o disposto no § 1º do referido artigo.

Nota-se que, com os dispositivos regulamentares retro, o legislador quis estabelecer a regra da inaplicabilidade da substituição tributária, em consonância com os princípios que norteiam o próprio instituto da substituição tributária, mas também sentiu a necessidade de criar mecanismos de controle como, por exemplo, o mesmo regime de tributação para os estoques.

Porém, essa exclusividade prevista no referido § 1º não pode ser compreendida ou analisada de forma literal, para todo e qualquer caso, como se fosse uma obrigação do contribuinte restringir a abrangência de seu comércio somente às mercadorias oriundas de seu estabelecimento industrial fabricante, o que, diga-se, não é uma interpretação razoável, em razão do princípio da livre iniciativa.

No caso em exame, não haveria nos estoques da Autuada mercadorias com e sem retenção do ICMS/ST, se ela e seu estabelecimento filial tivessem observado a regra da não aplicabilidade da substituição tributária nas transferências de mercadorias realizadas.

Assim, como não haveria confusão nos estoques (mercadorias com e sem retenção do ICMS/ST), em relação aos estoques das mercadorias recebidas em transferências e aquelas adquiridas de terceiros (empresa interdependente), não se deve retirar a condição de substituto tributário do contribuinte situado no estado mineiro, mediante aplicação literal do § 1º, do art. 18, do Anexo XV do RICMS/02, que tem fim controlístico e, em tal circunstância, a Fiscalização não sofreria qualquer perda no controle fiscal do contribuinte, bem como no desenvolvimento de uma eventual fiscalização.

Ressalta-se que as aquisições dos produtos acima discriminados, provenientes da empresa Nestlé Sudeste, não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST pelo alienante/remetente, uma vez que o



estado do Rio de Janeiro não firmou Protocolo com o estado de Minas Gerais para instituição da substituição tributária com os produtos listados no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e sequer é detentora de regime especial que lhe atribui a condição de contribuinte substituto tributário. Nessa hipótese, a substituição tributária dá-se no âmbito interno (ST interna). Confira-se:

(...)

Dessa forma, frisa-se, as transferências de mercadorias para o estabelecimento atuado, efetuadas pelas filiais localizadas em São Paulo e no Rio de Janeiro, subsumem-se à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária contida no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02. Nesse caso, o recolhimento do imposto recai sobre a Autuada quando essa promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa, uma vez que atendido o disposto no § 1º do referido art. 18.

A única coincidência observada nas duas decisões reside no fato de que os estabelecimentos atuados são os destinatários das transferências das mercadorias e os dois são estabelecimentos atacadistas.

Porém, na situação da decisão recorrida, o estabelecimento atuado não opera exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Nesse sentido, o estabelecimento atuado é considerado contribuinte substituído, sendo o estabelecimento remetente o contribuinte substituto, responsável pela retenção e recolhimento do imposto a título de substituição tributária.

Dessa forma, considerando que o remetente não efetuou a retenção do imposto, a responsabilidade solidária recai sobre o estabelecimento destinatário, no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento, nos termos do art. 22, § 18, da Lei nº 6.763/75 e art. 15, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Já na situação da decisão apontada como paradigma, o estabelecimento atuado opera exclusivamente com produtos provenientes de uma mesma titularidade de fornecedores, ainda que empresas interdependentes.

Nesse sentido, aplica-se a previsão contida no art. 18, inciso III e § 1º do Anexo XV do RICMS/02, ou seja, não se aplica a substituição tributária nas transferências, devendo o ICMS/ST ser recolhido na saída do estabelecimento atacadista, ora Recorrente, que recebe a mercadoria em transferência.

Dessa forma, conclui-se que situações diferentes geram decisão distintas, não se verificando, por conseguinte, divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira e, pela Recorrente, assistiu ao julgamento, o Dr. Victor Fontão Rebêlo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão, Marco Túlio da Silva e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 06 de abril de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

CS/D