

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.233/19/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001163031-56
Impugnação: 40.010147173-01
Impugnante: Dan Vigor Indústria e Comércio de Laticínios Ltda
IE: 002705064.00-26
Proc. S. Passivo: Ricardo Luiz Becker/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - TRANSFERÊNCIA INTERNA. Constatada a emissão de notas fiscais de transferência de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade em operações internas, adotando como base de cálculo o valor da operação. Por força do disposto no § 4º do art. 13 da Lei nº 6.763/75, na falta do valor da operação, como ocorre nas transferências de mercadorias, a base de cálculo será apurada pelo preço FOB do estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c", todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/09/16 a 31/09/18, decorrente de operações de transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, consignando base de cálculo inferior à estabelecida na legislação.

Exige-se o ICMS devido, assim como as Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea "c", ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 99/119 (frente e verso), contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 184/215.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 219/244, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 22/08/19, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 29/08/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Geraldo da Silva Datas (Relator), André Barros de Moura

(Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira, que julgavam procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Augusto do Amaral Abujamra Assis e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Sérgio Timo Alves.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Cuida-se de lançamento tributário em razão do qual se apurou o descumprimento de obrigação tributária operado mediante a emissão de notas fiscais de transferência de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade em operações internas, consignando base de cálculo menor do que a prevista na legislação tributária do Estado de Minas Gerais, no período de 01/09/16 a 30/09/18.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruído na forma regulamentar, o PTA foi submetido à análise da Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, nos termos do disposto nos art. 146 a 147 do RPTA, cujo Parecer concluiu pela procedência do lançamento.

Conforme relato da Fiscalização, Dan Vigor Indústria e Comércio de Laticínios Ltda, sucessora por incorporação de S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, teria solicitado regime especial em 15/08/16 (PTA 45.000012049-04, protocolo 201.604.997.309-6), às fls. 40/41, cujo objeto pretendia a transferência dos efeitos do Regime Especial de Tributação - RET nº 081/2013, PTA nº 45.000002547-54, concedido à S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor.

Ocorre que, antes mesmo de a Unidade Administrativa responsável pela análise do pedido se manifestar acerca do pedido referido, constatou-se que a Requerente, por iniciativa própria já se encontrava fazendo uso dos benefícios pretendidos ao arrepio da Autoridade Administrativa Tributária.

Mesmo atuando como se tivesse sido contemplada com os mesmos benefícios outrora concedidos à sua incorporada, a Dan Vigor Indústria e Comércio de Laticínios Ltda teria deixado de observar determinadas condições e exigências estabelecidas nos termos do RET nº 081/2013 de fls. 56/67, conduta essa incompatível com a disciplina normativa que rege os procedimentos inerentes à concessão e ao controle dos regimes especiais de tributação que veiculam tratamento tributário diferenciado a certos contribuintes, segundo condições peculiares devidamente comprovadas, em caráter consensual e personalístico.

Contudo, a despeito das várias tratativas implementadas entre a Requerente e as Unidades Administrativas responsáveis pelo controle fiscal, apreciação e concessão dos regimes especiais de tributação, conforme demonstradas nos Autos às fls. 69/87, a convalidação requerida pela Vigor Alimentos S/A. (PTA 45.000007087-71, protocolo 201.403.456.255-7) não teria sido atendida, resultando no indeferimento do requerimento do novo regime por ela apresentado, assim como no indeferimento do pedido apresentado pela Dan Vigor Indústria e Comércio de Laticínios Ltda. (PTA 45.000012049-04, protocolo 201.604.997.309-6), conforme documento de fls. 43/45.

Sendo certo que não se encontra contemplada entre as atribuições e competência do CCMG, bem como das Câmaras de Julgamento que compõem este Órgão, apreciar ou deliberar acerca da conveniência ou da oportunidade de conceder ou não tratamento tributário diferenciado na forma de regimes especiais de tributação, a análise desta Câmara de Julgamento se restringe à análise e apreciação das razões fato e de direito que ensejaram a atuação do Fisco em face da circunstância apresentada nos Autos de que, ausente a concessão do tratamento tributário pretendido, qual seria a norma tributária a ser observada pelo sujeito passivo, nos termos da legislação tributária vigente e segundo as circunstâncias que se apresentam, conforme descritas nos Autos.

Com efeito, os procedimentos e requisitos a serem observados em sede de concessão de regime especial de tributação se encontram estabelecidos no RPTA (art. 53 e seguintes), cabendo exclusivamente à Superintendência de Tributação – SUTRI a análise do mérito. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53. O PTA relativo ao pedido de regime especial será instruído com manifestação fiscal.

(...)

§ 2º A análise de mérito, relativa à conveniência e oportunidade da concessão do regime especial, caberá exclusivamente à Superintendência de Tributação, salvo na hipótese do inciso I do art. 56.

(...)

Art. 56. Salvo nos casos em que o regulamento do tributo estabeleça outra autoridade, o regime especial será concedido pelo:

I - titular da Delegacia Fiscal a que estiver circunscrito o estabelecimento requerente quando o pedido formulado por contribuinte estabelecido neste Estado referir-se ao cumprimento de obrigação acessória;

II - Superintendente de Tributação quando o pedido referir-se a:

- a) cumprimento de obrigação principal;
- b) cumprimento de obrigações principal e acessória, conjuntamente;
- c) cumprimento de obrigações principal ou acessória, quando se tratar de pedido formulado por contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação;
- d) homologação de regime concedido pelo Fisco de outra unidade da Federação.

§ 1º Em se tratando de delegação para a prorrogação do regime especial, o ato poderá constar do próprio regime.

§ 2º O Superintendente de Tributação poderá avocar para si a competência para decidir sobre o regime especial a que se refere o inciso I do caput.

§ 3º Na hipótese de divergência quanto à concessão, prorrogação, alteração, revogação ou cassação entre as Delegacias Fiscais, relativamente aos regimes especiais de sua competência, a decisão será do Superintendente de Tributação.

§ 4º Mediante portaria da Subsecretaria da Receita Estadual, a competência a que se refere o inciso II do caput poderá ser atribuída ao Superintendente Regional da Fazenda ou ao titular de Delegacia Fiscal.

§ 5º A Portaria de que trata o § 4º indicará, ainda, e por fundamentação legal, o objeto dos respectivos regimes e o setor econômico a ser contemplado no Regime Especial de Tributação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 6º Na hipótese de revogação da Portaria de que tratam os §§ 4º e 5º, os regimes especiais voltarão a ser de competência do Superintendente de Tributação.

(Grifou-se)

Ressalte-se que a legislação tributária administrativa mineira não prevê a hipótese de interposição de recurso ou pedido de reexame de decisão que verse sobre pedido de concessão, alteração ou cassação de regime especial. Não sendo, muito menos, competência do Conselho de Contribuintes a análise da conveniência da concessão de Regime Especial de Tributação.

É equivocado o entendimento da Impugnante de que o benefício concedido no Regime Especial à empresa incorporada seria automaticamente transferido para as sucessoras.

Destarte, o regime especial de tributação uma vez concedido revela-se como ato administrativo que veicula norma individual e abstrata a ser cumprida pelo sujeito passivo da obrigação tributária contemplado com a concessão, nos exatos termos das condições nela estabelecidas.

De acordo o art. 49 do RPTA, a seguir reproduzido, o regime especial de tributação possui caráter individual:

Art. 49. Os regimes especiais de tributação e os que versem sobre obrigação acessória, de caráter individual, dependem de requerimento do interessado, por meio do SIARE, sendo denominados Processo Tributário Administrativo Eletrônico/Regime Especial (e-PTA-RE).

Parágrafo único. As comunicações e intimações ao contribuinte serão efetuadas em sua caixa postal vinculada ao SIARE, ressalvado o disposto no § 6º do art. 52-A.

(Grifou-se).

Por conseguinte, é incontroverso que à Impugnante não era permitido fazer uso do benefício fiscal concedido a outro contribuinte, em sede de regime especial de tributação, visto que cada regime especial é concedido a um contribuinte determinado, como ato discricionário e excepcional da autoridade concedente, cabendo a ela analisar a conveniência e oportunidade da concessão, estabelecendo as condições e a vigência do benefício fiscal.

De fato, o RET nº 81/2013 teve sua vigência estabelecida até 31/05/14, sendo que a sua prorrogação dependia de requerimento a ser apresentado antes do término de sua vigência, o que não foi observado pela Impugnante, oportunidade na qual seria avaliado o cumprimento de suas condições, conforme a redação do art. 36 do RET 81/2013 (PTA 45.000002547-54), concedido à incorporada:

Art. 36. Este Regime Especial entra em vigor na data da ciência à VIGOR de seu deferimento e produzirá efeitos até 31 (trinta e um) de maio de 2014, ficando automaticamente revogado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Parágrafo único. O presente Regime Especial poderá ser prorrogado por ato da Superintendente de Tributação, desde que:

I - perdire a situação motivadora de sua concessão e;

II - seja requerido antes do término de sua vigência, após avaliação do cumprimento de todas as suas condições. (Grifou-se).

Ademais, reitera-se que a Contribuinte não vinha observando as condições exigidas no RET nº 081/2013, embora agisse como se estivesse cumprindo os termos do Regime Especial referido, conforme relatado pelo Fisco e documentado pela DGT/SUTRI, no “Parecer e-PTA-RE nº 45.000012049-04” (fls. 43/45).

No tocante às consultas de contribuintes citadas pela Impugnante, tratam da manutenção de saldo credor de ICMS, pela incorporadora, registrado na conta gráfica da empresa incorporada, e dos procedimentos relativos aos livros e notas fiscais, tendo como fundamento os art. 110 e 170 do RICMS/02, portanto, objeto estranho à discussão instaurada nos presentes autos.

Subsidiariamente, cabe esclarecer que a informação trazida pela Impugnante de que teria ocorrido validação expressa da Delegacia Fiscal de Varginha, quanto aos procedimentos por ela adotados em relação aos termos do Regime Especial, conforme e-mail que transcreve à fls. 103/104, como bem esclarecido pelo Fisco, trata-se de informação datada de 30/04/13, relativa ao Regime Especial anterior, RET/PTA nº 45.000002726-55 (fls. 56/67), que surtiu efeito até o dia 20/06/13, o qual tratava apenas do diferimento do ICMS nas operações entre os estabelecimentos da empresa antecessora e não concedia nenhum benefício referente a crédito presumido.

Desse modo, verifica-se que a convalidação dos procedimentos estabelecidos nos termos do RET nº 81/2013, que teriam sido concedidos à incorporada e que foram indevidamente apropriados e adotados pela então requerente Vigor Alimentos S/A. (PTA 45.000007087-71, protocolo 201.403.456.255-7), não foi deferida, observado que o pedido de novo regime foi indeferido em 23/08/17, bem como o pedido feito pela Dan Vigor Indústria e Comércio de Laticínios Ltda (PTA 45.000012049-04, protocolo 201.604.997.309-6).

Revelada a questão de fundo da presente discussão, em relação à acusação fiscal propriamente dita, não assiste razão a Impugnante.

Segundo consta dos Autos, o RET nº 81/2013, vigente entre 20/06/13 e 31/05/14, de titularidade da S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor, incorporada pela Vigor Alimentos S. A., estabelecia que a Indústria deveria transferir para o Centro de Distribuição (CD) da S/A Fábrica de Produtos Alimentícios Vigor toda a sua produção, operações estas sobre o abrigo do diferimento, tendo como base de cálculo, o custo das mercadorias acrescido do percentual de 20% (vinte por cento), e ainda, que todos os créditos vinculados às operações de entradas na indústria seriam transferidos para o CD.

O mesmo RET estabelecia que, ao CD, seria assegurado o crédito presumido em boa parte das operações de saídas, condicionado ao estorno dos respectivos créditos vinculados às operações de entradas, quando estes, somados aos créditos presumidos, excedessem os valores dos débitos.

Ocorre que, após o indeferimento da convalidação e do pedido de RET, a Fiscalização teria realizado o levantamento referente ao recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/09/16 a 30/09/18, relativo às operações de transferências internas para o centro de distribuição do Contribuinte, em razão da utilização de valor de base de cálculo inferior ao estabelecido pela legislação.

Destarte, ausente a norma individual e abstrata que albergasse a pretensão da Impugnante em sede de concessão de tratamento tributário diferenciado acerca das obrigações tributárias inerentes ao ICMS, incide na espécie, inexoravelmente, a norma geral prevista na legislação de regência da matéria aplicável a todos os contribuintes que se encontrasse na mesma situação.

Por oportuno, traz-se as disposições legais contidas no Regulamento do ICMS, Decreto nº 43.080/02, que tratam da base de cálculo das operações de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade:

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.2) caso o remetente seja industrial, o preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente, ou a regra contida na subalínea "a.3.2.3" deste inciso, caso o estabelecimento remetente não tenha efetuado, anteriormente, venda de mercadoria objeto da operação;

(...)

a.3.2) nas demais hipóteses:

(...)

a.3.2.3) caso o remetente não tenha efetuado venda de mercadoria, a base de cálculo será o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se).

Depreende-se do inciso IV do art. 43 do RICMS/02 que o industrial que transfere suas mercadorias diretamente para outro estabelecimento de sua titularidade fora do Estado, deve adotar como base de cálculo do ICMS o custo da mercadoria (alínea “b.2”), enquanto nas transferências dentro do Estado, o preço FOB, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente (alínea “a.2”), ou, caso o industrial não tenha efetuado, anteriormente venda de mercadoria, o valor estabelecido na alínea subalínea “a.3.2.3”, qual seja, o preço corrente da mercadoria no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional.

Mediante conferência dos arquivos eletrônicos, constantes da Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitidas pelos diversos estabelecimentos do Grupo Vigor, a Fiscalização constatou que os valores da base de cálculo do ICMS nas operações de transferência entre o estabelecimento industrial e o CD foram inferiores ao estabelecidos pelas subalíneas “a.2” ou “a.3.2.3”, ambas do inciso IV do art. 43 do RICMS/02.

Assim, para apurar a base de cálculo correta a ser aplicada nas transferências de mercadorias do estabelecimento industrial (ora autuada) para o centro de distribuição o Fisco utilizou corretamente, entre os critérios previstos no art. 43, inciso IV, do RICMS/02, o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista regional, qual seja, o preço de venda praticado pelo seu estabelecimento atacadista, localizado em Ribeirão das Neves/MG, o qual é responsável pelas vendas dos produtos “Vigor” para os varejistas e atacadistas localizados no Estado de Minas Gerais.

Descartou-se, acertadamente, o primeiro critério estabelecido no inciso IV - o preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente (alínea a.2), por que, conforme demonstrado nos Autos, a Autuada não realizava vendas, mas apenas transferia toda a produção para o Centro de Distribuição do Grupo Vigor.

Do mesmo modo, descartou-se, acertadamente, o segundo critério - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, uma vez que os preços que seriam considerados seriam aqueles praticados pelo estabelecimento Centro de Distribuição da Vigor, localizado no mesmo município da indústria (São Gonçalo do Sapucaí), cuja única atividade que realizava era a remessa de produtos em operações de transferências.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não tem razão a Impugnante quando alega que o arbitramento da base de cálculo do imposto, tomando como base o disposto no art. 43, inciso IV, itens “a.2”, “a.3.2.3” e “b.1”, seria equivocado.

Segundo entende, o critério estabelecido no item “a.4” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02 deveria ser o correto, uma vez que a compreende como uma regra específica, que deveria prevalecer sobre as disposições mais abrangentes.

Acredita que o citado item “a.4” informa que a base de cálculo do imposto poderia ser definida em regime especial, tendo como única limitação “não ser inferior ao custo de produção”. Assim compreendido, o art. 43 supracitado não estaria impondo o valor de mercado como base de cálculo para tais transferências, como equivocadamente teria sido considerado pelo Fisco.

Todavia, o argumento da Impugnante não encontra respaldo na legislação de regência da matéria, como se percebe a seguir:

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

(...)

a.4) **caso o remetente seja industrial e a mercadoria se destinar a centro de distribuição de mesma titularidade, a base de cálculo do imposto poderá ser definida em regime especial,** observado o disposto neste Regulamento, não podendo, em nenhuma hipótese, ser inferior ao custo da mercadoria produzida, assim entendido como a soma do custo da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e do acondicionamento da mercadoria, nos termos dos §§ 2º e 3º deste artigo;

(...). Grifou-se.

Como se vê, nos casos em que o remetente seja industrial, nas operações para centro de distribuição de mesma titularidade, a base de cálculo do imposto poderá ser definida em regime especial.

Ocorre, no entanto, que na hipótese dos Autos, a Autuada não havia sido contemplada com qualquer concessão de tratamento tributário diferenciado que a permitisse afastar a incidência da norma geral vigente à época do fato gerador, muito embora as operações objeto do presente lançamento possam ser enquadradas como saídas da indústria para o centro de distribuição.

No mesmo diapasão, não merece prosperar o argumento de que a Fiscalização tampouco apurou corretamente a base de cálculo do imposto de acordo com o preço do mercado atacadista local ou regional, em razão de não ter observado que no mesmo município em que se localiza o estabelecimento fabril da Impugnante, havia outro contribuinte também atuante no seguimento de fabricação de laticínios (Cooperativa Agropecuária de Vale do Sapucaí Ltda, CNPJ 24.662.298/0006-78).

Conforme se demonstrou nos Autos, consulta ao SIARE, revelou que, o referido contribuinte tem como atividade principal a “preparação do leite” e, como secundária, a “fabricação de laticínios”. Por conseguinte, não se aplicam, à hipótese dos Autos, os valores de venda por ele praticados, posto que não se trata de atividade comercial atacadista, conforme estabelecido no disposto no item a.3.2.3 (a base de cálculo será o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional).

Ressalte-se, que a Fiscalização constatou a inexistência de empresa atacadista no mercado local (São Gonçalo do Sapucaí), mediante pesquisa de preços de mercadorias similares praticados no mercado local, acostada às fls. 37, realizada junto ao banco de dados da Secretaria de Fazenda de Minas Gerais, no período da autuação.

A metodologia adotada pelo Fisco, que consiste em apurar o preço médio praticado por empresa atacadista do mesmo grupo econômico Vigor Alimentos, localizada em Ribeirão das Neves/MG, está em perfeita consonância com a norma que estabelece o critério a ser observado pelo sujeito passivo, a teor do que dispõe a subalínea “a.3.2.3” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02 (mercado atacadista regional).

Portanto, não se observa qualquer vício que possa comprometer a higidez do lançamento tributário em questão por suposto erro, não comprovado, na metodologia de cálculo do valor de mercado, com base no arbitramento previsto no art. 43, inciso IV, a.3.2.3, conforme alegou a Impugnante.

Ao contrário do que entende a Impugnante, a conduta do sujeito passivo é lesiva ao Erário, e deve ser prontamente reparada com a exigência do crédito tributário dela decorrente com as sanções que o caso requer.

Nesse sentido, não procede o argumento de que os procedimentos adotados pela Impugnante, nas transferências da indústria para o centro de distribuição não trouxeram prejuízos ao erário, por ser o ICMS um imposto de natureza não cumulativa, que no final da apuração os registros de débitos e créditos “leva a um resultado neutro”.

Não procede, do mesmo modo, o argumento segundo o qual, independentemente do valor aplicável à saída dos produtos do estabelecimento industrial da Impugnante, o centro de distribuição, automaticamente, passa a fazer jus a um crédito de mesmo valor.

Não lhe socorre o argumento de que o suposto acúmulo de créditos no estabelecimento industrial não seria ilegítimo, na medida em que a própria DF/Uberaba, em outra oportunidade, quando analisava especificamente a validade desses créditos, não fez quaisquer objeções quanto à existência desses valores no estabelecimento industrial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como restou comprovado no Autos, o Centro de Distribuição mineiro, ao realizar suas transferências, utilizou como parâmetro o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme estabelece a subalínea “b.1” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02.

Considerado que o valor da entrada mais recente não corresponde ao valor estabelecido subalínea “a.3.2.3” supracitada, os valores da base de cálculo nas transferências interestaduais também se deram com valores inferiores na mesma proporção, em prejuízo ao Erário Mineiro.

A situação relatada nos Autos não guarda semelhança com outras que resultaram em autos de infração anteriores, cujo objeto se tratava exclusivamente de requerimento de transferência de crédito para aquisição de veículos.

Não se trata a hipótese dos Autos de exigência de tributos em razão de suposta decisão administrativa de agosto de 2017, razão pela qual não procede o argumento de violação dos princípios da irretroatividade, da legalidade, da boa-fé e da confiança legítima.

Ao contrário, a ação do Fisco encontra suporte de validade na legislação tributária do Estado de Minas Gerais, agindo os Auditores Fiscais no estrito cumprimento do seu dever legal ao aplicar a lei de ofício.

No caso dos autos, a Autuada, nas operações de transferência entre seus estabelecimentos consignou base de cálculo inferior à estabelecida na legislação, em razão de ter se baseado em previsão disposta em regime especial que não lhe pertencia, além de já ter expirado o prazo de vigência do mesmo. Portanto, não há qualquer ilegalidade na cobrança do imposto recolhido a menor.

Não procede, também, o argumento segundo o qual as operações por ela praticadas seriam transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, que escapariam ao campo de incidência do ICMS, posto que tais operações não apresentam caráter mercantil, conforme entendimento histórico do STF, que, segundo afirma, estaria consolidado na Súmula 166 do STJ.

Com efeito, a Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996 que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências (Lei Kandir), assim dispõe sob a matéria:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

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:

(...)

§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

(...)

(Grifou-se)

E assim, baseado no ordenamento jurídico de hierarquia superior, a legislação estadual mineira determina em sua Lei nº 6.763/75:

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

§ 8º São irrelevantes para a caracterização do fato gerador:

a) a natureza jurídica da operação de que resulte:

1.a saída da mercadoria ou a prestação de serviço;

(...)

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

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

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

(Grifou-se).

Dessa forma, para efeito de tributação do ICMS, a legislação tributária mineira considera irrelevante para a caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação de que resulte a saída da mercadoria e determina a ocorrência do fato gerador mesmo nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular e, em decorrência da autonomia dos estabelecimentos, estabelece nesse caso a incidência do imposto.

Ressalte-se que esse é o entendimento adotado pelo Grupo Vigor, visto que aproveita os créditos de mercadorias e insumos remetidos em transferências entre seus estabelecimentos, não podendo questionar a incidência do ICMS nessas operações.

Destaca-se que o fundamento tomado pelo STJ, mediante Súmula nº 166, foi firmado antes do advento da Lei Kandir (LC nº 87/96 – ICMS), publicada em setembro de 1996, que, em seu art. 12, inciso I, traz a previsão de incidência do ICMS nessas ocasiões.

No sentido contrário ao entendimento exposto pela Impugnante, leia-se a lição de Vittorio Cassone:

Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular'.

(Cassone, Vittorio - Direito Tributário – 13ª Edição - Ed. Atlas 2001 - pág. 298).

No mesmo sentido, leia-se o eminente Professor Alcides Jorge Costa, para quem, toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Acresça-se que, por força do disposto no art. 110 do RPTA (art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75), não se incluem na competência deste Órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(Grifou-se).

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso VII, alínea "c" da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...). É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE CONTAGEM. APELANTE (S): BRF BRASIL FOODS S/A.
APELADO (A) (S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES.
JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mencionada lei.

No tocante às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Do mesmo modo, inexistente amparo legal para exclusão dessa penalidade mediante a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, pois, diversamente do que é a previsão do dispositivo, restou comprovado que a Autuada não observou os mandamentos legais que regem a matéria objeto da autuação.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

No que se refere à utilização da Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia), para cálculo dos juros moratórios devidos, vale dizer que sua aplicação se encontra respaldada no art. 161 do CTN, arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97, *in verbis*:

CTN

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Observe-se a previsão do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, em sua redação original, que dispõe sobre “a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado”:

Resolução nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(Grifou-se).

Os cálculos dos juros moratórios realizados pelo Fisco estão de acordo com o arcabouço jurídico acima apresentado e por isso, não merecem qualquer reparo.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 22/08/19. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante assistiu ao julgamento o Dr. Gustavo Pires Maia da Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 29 de agosto de 2019.

Geraldo da Silva Datas
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente