

Acórdão:	25.606/26/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004808425-48	
Impugnação:	40.010161267-18	
Impugnante:	Forteligas Serviços Ltda	
	CNPJ: 10.261282/0001-34	
Proc. S. Passivo:	Ubaldo Juveniz dos Santos Júnior	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA - DIVERGÊNCIA DE VALOR - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS A MENOR ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE. Constatou-se transferência a menor de créditos acumulados de ICMS para o estabelecimento destinatário. Infração caracterizada nos termos do art. 153-A do RICMS/23 e do inciso I do § 4º do art. 12 da Lei Complementar nº 204/23. Exigência de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Lavratura do Auto de Infração em face da matriz localizada em unidade da Federação diversa daquela em que foram constatadas as irregularidades, em consonância com o disposto no art. 24, § 2º, da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/24 a 05/07/24, tendo em vista que, ao promover as transferências de mercadorias interestaduais relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração, a filial mineira efetuou transferências de crédito de ICMS para o estabelecimento destinatário (matriz) em valor a menor que o previsto no art. 153-A, inciso I, alínea “a”, do RICMS/23.

As verificações fiscais e as irregularidades apontadas no Auto de Infração são referentes ao estabelecimento da filial mineira da empresa impugnante, cuja inscrição estadual encontra-se baixada. Essa filial era estabelecida em Minas Gerais. Assim, a autuação foi feita em nome do estabelecimento matriz situado no estado de São Paulo, nos termos do art. 24, § 2º, da Lei nº 6.763/75.

Exigiu-se o ICMS não recolhido, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 114/133, com os argumentos expostos a seguir:

- a empresa atua no setor de sucatas metálicas e ligas de alumínio e realiza transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, todas devidamente documentadas;

- preliminarmente, alega a nulidade do Auto de Infração por suposta ausência de fundamentação quanto à responsabilização da matriz paulista por irregularidades atribuídas à filial mineira, sustentando violação ao dever de motivação previsto no Código Tributário Nacional (CTN);

- no mérito, defende que, após a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49 do Supremo Tribunal Federal (STF), as transferências entre estabelecimentos do mesmo titular não configuram operações tributadas pelo ICMS, sendo a transferência de créditos apenas instrumento de preservação da não cumulatividade;

- argumenta que o art. 153-A do RICMS/23 não estabelece obrigatoriedade de transferência integral dos créditos de ICMS, mas apenas disciplina sua movimentação;

- apresenta Laudo Pericial contábil, de págs. 134/139, que aponta eventuais inconsistências na apuração fiscal.

Ao final, a Impugnante pede:

- a nulidade do Auto de Infração por vício de motivação e fundamentação quanto à definição do sujeito passivo;

- no mérito, o cancelamento integral do lançamento, bem como o afastamento da exigência fiscal, sob o argumento de que a transferência de créditos em valor inferior ao apurado pela Fiscalização não caracteriza falta de recolhimento de ICMS;

- a improcedência do Auto de Infração, pelo reconhecimento de supostas inconsistências no método fiscal utilizado, o qual teria comprometido a certeza e liquidez do crédito tributário;

- o cancelamento parcial da exigência, bem como o afastamento da cobrança referente ao mês de janeiro de 2024, em razão da alegada comprovação pericial de transferência de créditos em excesso no período;

- a redução da Multa de Revalidação e adequação da penalidade aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao efeito confiscatório;

- a produção de provas, com admissão do laudo pericial contábil como prova técnica e realização de diligência fiscal para reprocessamento dos critérios quantitativos utilizados pela Fiscalização.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização se manifesta às págs. 140/154, destacando que:

- constatou que a empresa, no período de 01/01/24 a 05/09/24, ao realizar transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, teria transferido créditos de ICMS em montante inferior ao estabelecido na legislação mineira,

configurando falta de recolhimento do imposto e ensejando a cobrança do ICMS supostamente devido, acrescido de multa de revalidação;

- teriam sido analisados documentos fiscais e arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) da empresa, especialmente as operações de transferência interestadual relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração;

- teria sido utilizado como parâmetro o valor da entrada mais recente das mercadorias para apuração do valor do crédito a ser transferido;

- a empresa teria consignado nas notas fiscais de transferência valores de crédito de ICMS inferiores aos devidos, resultando em falta de recolhimento do imposto;

- a responsabilização da irregularidade foi atribuída ao estabelecimento matriz, em São Paulo. Embora as irregularidades tenham sido identificadas na filial localizada em Minas Gerais (CNPJ nº 10.261.282/0002-15), a autuação foi direcionada ao estabelecimento matriz, em razão da baixa da inscrição estadual da filial, com fundamento no art. 24, § 2º, da Lei nº 6.763/75;

- a autuação teria sido baseada, principalmente, no art. 153-A do RICMS/23 (transferência de crédito de ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo titular), além de dispositivos da Lei nº 6.763/75, do RICMS/23 e da Lei Complementar (LC) nº 87/96.

Ao fim, pede que seja julgado procedente o lançamento tributário.

DECISÃO

Das Preliminares

Do Pedido de Diligência

A Impugnante sustenta, com base em laudo de perícia contábil próprio apresentado junto à Impugnação, que a Fiscalização teria apurado incorretamente os valores dos créditos transferidos, e apresenta requerimento, especificamente, para o cancelamento da exigência relativa ao mês de janeiro de 2024, bem como para a conversão do julgamento em diligência.

Contudo, o referido laudo não demonstra, de forma objetiva, quais seriam as inconsistências da apuração fiscal, tampouco evidencia divergências específicas em relação aos cálculos constantes do Anexo 2 do Relatório Fiscal Complementar, o qual discrimina os preços das últimas entradas considerados pela Fiscalização e o critério adotado para apuração do valor exigido.

Em vista disso, não há razão para acolhimento do pedido de conversão do julgamento em diligência fiscal.

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão da alegada ausência de fundamentação adequada quanto ao redirecionamento da

responsabilidade tributária à matriz situada no estado de São Paulo, tendo em vista que as supostas irregularidades teriam ocorrido na filial mineira.

Entretanto, a alegação de nulidade do Auto de Infração por suposto vício na indicação do sujeito passivo não comporta acolhimento, uma vez que os estabelecimentos, matriz e filiais pertencentes à mesma pessoa jurídica, não possuem personalidades jurídicas distintas.

Embora cada estabelecimento possua inscrição estadual própria para fins de cumprimento de obrigações tributárias acessórias e de controle fiscal, trata-se de mera autonomia administrativa e operacional, não havendo criação de sujeitos de direito autônomos. A empresa, enquanto pessoa jurídica, é indivisível, possui autonomia patrimonial e deve responder pelos atos praticados por quaisquer de seus estabelecimentos, ainda que localizados em diferentes unidades da Federação.

Nesse sentido, o art. 24, § 2º, da Lei nº 6.763/75 prevê expressamente a possibilidade de atribuição da responsabilidade tributária à matriz quando a infração estiver relacionada a estabelecimento filial do mesmo contribuinte. O fato de a inscrição estadual de uma filial encontrar-se baixada não afasta, por si só, a responsabilidade tributária.

Veja-se o que prevê o citado artigo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 2º Todos os estabelecimentos do mesmo titular serão considerados em conjunto, para efeito de responder por débito do imposto, acréscimos de qualquer natureza e multas.

(...)

Por fim, não se verifica violação ao art. 59, inciso I, da Lei nº 6.763/75, nem ao art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/99, mencionados pela Impugnante, pois o Auto de Infração apresenta os pressupostos de fato e de direito que fundamentam a exigência do crédito tributário, indicando as irregularidades constatadas, o estabelecimento onde elas ocorreram e a legislação aplicável.

Assim, a lavratura do Auto de Infração em face da matriz situada em outro estado encontra amparo legal e não configura alteração indevida do sujeito passivo.

Ademais, menciona-se, pela importância, que o art. 59 da Lei nº 6.763/75 está revogado desde 1989, por força do art. 22 da Lei nº 9.752/89, motivo pelo qual não é pertinente o argumento da Impugnante.

Também resta inadequada a menção ao art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/99, por se tratar de dispositivo aplicável em sede de processo administrativo federal.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de 01/01/24 a 05/07/24, tendo em vista que, ao promover as transferências de mercadorias interestaduais relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração, a filial mineira efetuou transferências de crédito de ICMS para o estabelecimento destinatário (matriz), em valor a menor que o previsto no art. 153-A, inciso I, alínea “a”, do RICMS/23.

As verificações fiscais e as irregularidades apontadas no Auto de Infração são referentes ao estabelecimento da filial mineira da empresa impugnante, cuja inscrição estadual encontra-se baixada. Essa filial era estabelecida em Minas Gerais. Assim, a autuação foi feita em nome do estabelecimento matriz situado no estado de São Paulo, nos termos do art. 24, § 2º, da Lei nº 6.763/75.

Exigiu-se o ICMS não recolhido, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

É certo que o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade da incidência do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Todavia, ao modular os efeitos da decisão, o próprio STF ressaltou a necessidade de preservação da não cumulatividade do imposto e conferiu prazo para que os Estados disciplinassem a sistemática de transferência dos créditos.

Em atendimento a essa determinação, sobreveio a Lei Complementar nº 204/23, que alterou a Lei Kandir (LC nº 87/96), introduzindo o § 4º ao art. 12, autorizando expressamente a transferência dos créditos de ICMS nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Ademais, consta na legislação que essa transferência observará a norma da unidade Federada de origem.

No estado de Minas Gerais, no contexto do Convênio ICMS nº 178/23, a regulamentação foi promovida por decreto, incluindo nova redação ao RICMS/23, por meio do art. 153-A, que estabelece os critérios para determinação do montante do crédito a ser transferido nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular.

Veja-se a legislação citada:

RICMS/23

Efeitos de 1º/01/2024 a 31/10/2024 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 15, ambos do Dec. nº 48.768, de 26/01/2024:

“Art. 153-A - Na saída de bem ou mercadoria em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular, alcançada por não incidência do imposto, o crédito relativo às operações e prestações anteriores será mantido pelo contribuinte, hipótese em que o estabelecimento remetente deverá efetuar a transferência de crédito para o estabelecimento destinatário, que corresponderá:”

Efeitos de 1º/01/2024 a 31/10/2024 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 7º, I, ambos do Dec. nº 48.876, de 08/08/2024:

"I - nas transferências interestaduais, ao resultado da aplicação de percentuais equivalentes às alíquotas interestaduais do ICMS, definidas nos termos do inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição da República, sobre um dos seguintes valores do bem ou da mercadoria:"

Efeitos de 1º/01/2024 a 31/10/2024 - Acrescido pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 15, ambos do Dec. nº 48.768, de 26/01/2024:

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

(...)"

Registre-se que, embora a Impugnante faça referência ao art. 153-B do RICMS/23, referido dispositivo não se encontrava em vigor no período de ocorrência dos fatos geradores objeto do presente lançamento, compreendido entre janeiro e setembro de 2024. Tal dispositivo (art. 153-B do RICMS/23) entrou em vigor em 01º de novembro de 2024.

RICMS/23

Efeitos a partir de 1º/11/2024 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 10, II, ambos do Dec. nº 48.930, de 30/10/2024.

Art. 153-B - Alternativamente ao disposto no art. 153-A deste regulamento, por opção do contribuinte, a transferência da mercadoria poderá ser equiparada à operação fato gerador de imposto, para todos os fins.

(...)

Mediante conferência das NF-e emitidas, da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e das planilhas constantes do Anexo 2 dos autos, constata-se que a empresa promoveu transferências interestaduais consignando créditos em valor inferior ao determinado pela legislação, deixando de transferir ao estabelecimento destinatário o montante efetivamente exigido pelo art. 153-A, inciso I, alínea "a", do RICMS/23.

Ao transferir crédito em valor inferior ao legalmente devido, o estabelecimento remetente permaneceu com saldo credor superior ao permitido pela legislação, reduzindo o débito decorrente de suas futuras operações tributadas em Minas Gerais.

Quanto à alegação de que a legislação não teria tornado obrigatória a transferência integral dos créditos, observa-se que a regulamentação estadual não instituiu novo tributo nem ampliou hipótese de incidência do ICMS, mas limitou-se a regulamentar a sistemática de transferência de créditos nas remessas interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, em conformidade com a autorização conferida pela Lei Complementar nº 204/23.

Aduz a Impugnante que a autuação teria tratado a mera movimentação de créditos da empresa em obrigação tributária principal sem previsão legal, e que teria havido a criação de um dever absoluto e irrestrito de transferência integral de créditos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todavia, nota-se que autuação observou a sistemática legal de transferência de créditos estabelecida pela Lei Complementar nº 204/23 supramencionada.

Assim, restou cumprido o disposto no inciso I do referido § 4º do art. 12 da lei complementar supramencionada, a qual dispõe que, nas transferências interestaduais, esses créditos serão assegurados pela unidade Federada de destino mediante sua transferência, observados os limites correspondentes aos percentuais previstos no inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição Federal (alíquota interestadual fixada pelo Senado Federal).

Lei Complementar nº 204/23

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

(...)

§ 4º Não se considera ocorrido o fato gerador do imposto na saída de mercadoria de estabelecimento para outro de mesma titularidade, mantendo-se o crédito relativo às operações e prestações anteriores em favor do contribuinte, inclusive nas hipóteses de transferências interestaduais em que os créditos serão assegurados:

I - pela unidade federada de destino, por meio de transferência de crédito, limitados aos percentuais estabelecidos nos termos do inciso IV do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, aplicados sobre o valor atribuído à operação de transferência realizada;

(...)

Nesse contexto, a autuação fiscal não decorre da incidência do imposto sobre a operação de transferência, como alegado pela Impugnante, mas da constatação de que os créditos foram transferidos em desacordo com os critérios estabelecidos pela legislação de regência, circunstância que ensejou a constituição do crédito tributário nos termos do lançamento.

Vale destacar que não é facultado ao estabelecimento remetente transferir apenas a parcela de crédito que lhe convém. A sistemática instituída pela Lei Complementar nº 204/23 pressupõe que os créditos acompanhem a mercadoria até o estabelecimento destinatário, assegurando o princípio não cumulatividade.

Assim, a transferência dos créditos, para que se cumpra a não cumulatividade, não é um ato voluntário, fundado na conveniência do contribuinte. É um dever legal, sendo, portanto, obrigatória a transferência dos créditos entre estabelecimentos.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, 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 do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Conforme demonstrado nas planilhas constantes nos Anexos 2 e 3 do Relatório Fiscal Complementar, às págs. 14/16, para cálculo do valor do crédito foi aplicado, em observância à norma vigente no momento dos fatos, o valor da entrada mais recente das mercadorias como valor das transferências, e assim, verifica-se que houve consignação, em valor menor que o devido do ICMS a transferir.

Tendo em vista os dispositivos legais mencionados acima, identifica-se que o Fisco exigiu o ICMS oriundo de transferências de crédito de ICMS em razão da observância da norma vigente à época dos fatos geradores, ou seja, do art. 153-A, inciso I, alínea “a”, do RICMS/23.

Por conseguinte, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, em razão disso, legítimas as exigências previstas no Auto de Infração.

No que se refere à alegação de que a multa aplicada violaria princípios constitucionais, cumpre esclarecer que a multa de revalidação decorre da constituição do crédito tributário no âmbito de ação fiscal já em curso, em conformidade com o disposto no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

No presente caso, essa penalidade foi aplicada com fundamento em dispositivo legal vigente, não competindo a este Conselho afastar sua incidência sob o fundamento de eventual inconstitucionalidade, matéria cuja apreciação é reservada ao Poder Judiciário.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de diligência formulado pelo Contribuinte. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Henrique Grossi Reis Pereira (Revisor) e Danielle Iranir Cristino da Silva.

Sala das Sessões, 21 de julho de 2026.

Victoria Azevedo Figueiró
Relatora

Ivana Maria de Almeida
Presidente

m/D

CCMG