

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.739/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000732306-59
Impugnação: 40.010143930-77
Impugnante: JBS S/A
IE: 344257965.09-08
Proc. S. Passivo: Fabio Augusto Chilo/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL - VALOR INFERIOR À ENTRADA MAIS RECENTE. Constatada a emissão de documentos fiscais de transferência de mercadorias para filial estabelecida em outra unidade da Federação com valores inferiores aos das entradas mais recentes das mercadorias. Procedimento em desacordo com a alínea "a", § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências 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 VII, alínea "c" da mesma lei.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a emissão de notas fiscais relativas a transferências interestaduais de mercadorias (couro) para estabelecimentos de mesma titularidade, no período de 01/03/12 a 31/01/17, consignando base de cálculo inferior à prevista na legislação (valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria).

Tratam-se de mercadorias recebidas pela Autuada em operações de transferência promovidas por estabelecimento de mesma titularidade situado em outra UF e que não foram objeto de industrialização no estabelecimento destinatário.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação e a Multa Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea "c", da Lei nº 6.763/75 (20% do valor da diferença da base de cálculo apurada).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 274/312, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 350/358.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 366/382, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, 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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui a nulidade do lançamento, sob o argumento de que não foram observados requisitos exigidos pela legislação tributária do estado de Minas Gerais, especialmente, o disposto nos artigos 85 e 89 do Decreto nº 44.747/08, razão pela qual, requer seja o Auto de Infração declarado nulo, em razão de vícios apontados.

Entretanto, razão não lhe assiste. O Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infrações apontadas, bem como as penalidades aplicadas se encontram normativamente fundamentadas. Todos os requisitos formais e materiais imprescindíveis ao exercício da atividade do lançamento foram observados, especialmente aqueles previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Não resta dúvidas de que o lançamento em questão descreve com clareza e precisão os fatos e circunstâncias ensejadores da exigência fiscal, proporcionando à Autuada as condições necessárias à perfeita compreensão da acusação fiscal, bem como, ao exercício eficaz do contraditório, de forma clara, completa e irrestrita, conforme se verifica nas razões apresentadas na impugnação, em cujo escopo se percebe encontrarem-se abordados todos os aspectos relacionados com os fatos e circunstâncias inerentes à autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada não implica 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, como será demonstrado na análise de mérito.

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

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

Do Mérito

Trata-se de lançamento cujo crédito tributário decorre da constatação da emissão, por parte da Autuada, de notas fiscais relativas a transferências interestaduais de mercadorias (couro) para estabelecimentos de mesma titularidade, no período de 01/03/12 a 31/01/17, consignando base de cálculo inferior à prevista na legislação (valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria).

Segundo a acusação fiscal, as mercadorias, objeto das transferências, foram recebidas pela Autuada em transferência de estabelecimento de mesma titularidade situados em outra UF, não havendo evidências nos autos de que as mercadorias tenham sido utilizadas em processo de industrialização no estabelecimento do autuado.

Sendo assim, verifica-se, *a priori*, que a hipótese descrita encontra sua adequação aos termos do que dispõe o art. 43, inciso IV, subalínea “b.I” da Parte Geral do RICMS/02 (art. 13, § 4º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 13, § 8º, alínea “a” da Lei nº 6.763/75), fazendo incidir sobre o fato apurado a norma que indica como base de cálculo das transferências o valor correspondente ao valor da entrada mais recente da mercadoria.

Consta dos autos os demonstrativos contendo a apuração da diferença do ICMS recolhido a menor, bem como da diferença da base de cálculo do imposto também destacada a menor nos documentos fiscais emitidos pela Autuada.

As exigências fiscais referem-se à diferença de ICMS apurada, acrescida das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75 (20% do valor da diferença da base de cálculo apurada), conforme capitulações legais constantes do AI.

Conforme demonstrado pela Autoridade Fiscal, para cálculo da diferença do ICMS, foram utilizados os dados das notas fiscais eletrônicas de entrada e de saída das mercadorias emitidas no mesmo período, conforme demonstrativos anexos aos autos, os quais foram entregues à Autuada juntamente com o Auto de Infração.

Da simples análise dos demonstrativos de apuração, constantes da mídia eletrônica de fls. 270, e, por amostragem conforme impressos às fls. 11/259, verifica-se que a base de cálculo adotada pelo Fisco para as transferências de mercadorias promovidas pela Autuada foi o valor correspondente ao valor da entrada mais recente da mercadoria, isto é, o preço unitário (R\$ 20,50 e R\$ 20,53), por exemplo, da mesma mercadoria constante da nota fiscal da entrada mais recente (campo “vlrprod” do demonstrativo “período de abril de 2012”).

A diferença (valor unitário) da base de cálculo do imposto das notas fiscais de saída é resultado do cotejo dos valores constantes dos campos “val unit saída” e “val unit entrada”, conforme verifica-se do demonstrativo do mês de abril de 2012.

Portanto, não procede o argumento da Defesa de que a Autoridade Fiscal não teria detalhado o critério adotado para se chegar aos valores das entradas mais recentes e das saídas das mercadorias.

Nos termos da legislação tributária pertinente, a base de cálculo das transferências de mercadorias objeto da autuação é o valor unitário da entrada imediatamente anterior a cada transferência realizada.

Conforme destacado em preliminar, a metodologia utilizada pela Fiscalização para apuração das diferenças relativas à base de cálculo e do próprio ICMS, inerentes a cada operação, encontra-se devidamente demonstrada nas planilhas constantes na mídia eletrônica de fls. 270, e por amostragem às fls. 11/259, cujos dados

foram consolidados no quadro acostado às fls. 263/267, no qual encontram-se indicados os valores mensais e globais das exigências fiscais.

A base de cálculo apurada pela Autoridade Fiscal foi confrontada com a que fora adotada pela Impugnante em suas notas fiscais, para fins de levantamento das diferenças de base de cálculo e do ICMS devido e não recolhido aos cofres públicos, conforme demonstrado acima.

Com efeito, a adoção do valor correspondente à entrada mais recente da mesma mercadoria, como a base de cálculo efetiva das operações relativas às transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade, se encontra estabelecida nos termos do disposto no art. 13, § 8º, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, inciso IV, subalínea “b.1”, da Parte Geral do RICMS/02, em sintonia com as disposições contidas no art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96. *In verbis*:

Lei nº 6.763/75

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.
- b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. (Grifos acrescidos).

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;

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. (Grifos acrescidos)

Lei Complementar nº 87/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifos acrescidos)

Nesse diapasão, o comando normativo contido nas disposições do art. 13 da LC nº 87/96, na hipótese em que se configure a transferência interestadual de mercadoria que tenha sido adquirida/recebida de contribuinte do imposto, informa que a base de cálculo do ICMS deve ser aquela estabelecida no inciso I do § 4º.

Por outro lado, na hipótese em que se configure tratar-se de mercadoria que tenha sido submetida a processo de industrialização, a base de cálculo deveria ser aquela prevista no inciso II do § 4º.

Contudo, uma vez constatado que as operações sejam referentes a mercadorias que tenham sido adquiridas através de outros processos, não relativos à aquisição de outros contribuintes ou à industrialização, a base de cálculo aplicável deverá ser aquela disciplinada no inciso III do mesmo parágrafo, qual seja: o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Verifica-se que a base de cálculo determinada pela legislação para as transferências interestaduais em análise (no caso, mercadorias recebidas em transferências de estabelecimento de mesma titularidade e não industrializadas no estabelecimento autuado) é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria.

Conforme se depreende do demonstrativo acima reproduzido e também das informações constantes do Relatório Fiscal (fls. 05 e 09), a Autoridade Fiscal adotou como base de cálculo das transferências de mercadorias objeto da autuação o valor unitário da entrada imediatamente anterior a cada transferência realizada, conforme determinada na legislação referida.

Entende a Impugnante que a LC nº 87/96 não estabelece nem no art. 13, nem em qualquer outro artigo, um conceito específico para “valor da entrada”, tampouco o faz a legislação do estado de Minas Gerais, e ainda que o fizesse não poderia dispor de maneira contrária às normas gerais da lei complementar, sob pena de violação ao art. 146 da CF/88.

Todavia, à luz das evidências apresentadas, o argumento não se sustenta, posto que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 13, § 4º, inciso I, é clara ao

determinar que a base de cálculo, no caso em exame, é o “valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, como foi, sem dúvida, observado pela Autoridade Fiscal.

A Impugnante alega, ainda, se referindo às operações de entradas das mercadorias no estabelecimento autuado, ter constatado erro de cálculo dos supostos créditos do exercício de 2015, período no qual a empresa autuada teria realizado transferências de mercadorias do estado de Goiás para o estado de Minas Gerais.

Segundo seu entendimento, para essas transferências (GO x MG), a legislação do estado de Minas Gerais reconheceria que, do ICMS destacado nas notas fiscais relativas às operações interestaduais (alíquota de 12%) seria reconhecido para fins de creditamento no estado de Minas Gerais somente o montante relativo a 10% (dez por cento) sobre a base de cálculo do imposto das referidas notas fiscais, nos termos do item 4.11 do Anexo Único da Resolução nº 3.166/01.

Assim, continua argumentando que diante da possibilidade de creditamento acima exposta, em relação às transferências realizadas de Goiás para o estado de Minas Gerais, ela teria se creditado apenas dos valores correspondentes a 10% (dez por cento) da base de cálculo do imposto constante das notas fiscais de entrada, no entanto, a Fiscalização, ao apurar os supostos créditos tributários em favor do estado de Minas Gerais, por meio de sua planilha de cálculo, teria considerado que a Impugnante teria se creditado de valores referentes a 12% (doze por cento) da base de cálculo do imposto constante das notas fiscais.

Desse modo, alega que, dos R\$ 2.564.967,89, exigidos à título de glosa de créditos para o referido período, R\$ 1.333.398,97 diria respeito à parcela de crédito que a Impugnante sequer teria se creditado, tendo em vista que a sua sistemática de creditamento observou o previsto na referida Resolução nº 3.166/01, razão pela qual requer a exclusão do crédito tributário, ora exigido, no montante de R\$ 1.333.398,97.

Todavia, não tem razão a Defesa, pois, como bem demonstrado nos autos, o lançamento em epígrafe não se refere a estorno de créditos de ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto a que se refere a Resolução nº 3.166/01.

Melhor sorte, também, não tem a Impugnante, quando alega que a Fiscalização teria entendido equivocadamente que a empresa autuada havia promovido transferências de mercadorias para outras unidades da Federação fazendo utilização de base de cálculo inferior às entradas mais recentes - inciso I do art. 13, §4º, da LC nº 87/96, hipótese aplicável quando a atividade desenvolvida pelo remetente é a mercantil.

Segundo a Fiscalização, o entendimento “não merece guarida”, “uma vez que as remessas realizadas pela Impugnante para o estado de Minas Gerais tratavam-se de transferências de produtos industrializados, todos classificados no CFOP 6.151”.

Entende, assim, que a base de cálculo do imposto a ser considerada pela Autoridade Fiscal deveria ser o custo da mercadoria produzida, conforme inciso II do art. 13, §4º da LC nº 87/96 (aplicável quando o remetente é industrial), e não o valor das entradas mais recentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o entendimento da Impugnante em 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 da Parte Geral do RICMS/02 (correspondente ao art. 13, § 4º, inciso II, da LC nº 87/96) 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, não obstante ter sido constado nas notas fiscais de saída (autuadas) o CFOP 6.151 (transferência de produção do estabelecimento), mesmo CFOP constante das notas fiscais de entradas.

Ocorre que as mercadorias objeto da transferência, cuja base de cálculo do imposto ora se questiona, foram recebidas, pela Autuada, de estabelecimentos de mesma titularidade, os quais industrializaram a mercadoria, conforme informação da própria Impugnante nas razões apresentadas em sua peça impugnatória.

O que se verifica no caso em discussão, é que a Autuada, de maneira equivocada, quer fazer entender que bastaria ser um estabelecimento industrial ou que a mercadoria tenha sido industrializada anteriormente (em outro estabelecimento) para que seja aplicada a base de cálculo do imposto prevista no art. 13, § 4º, inciso II, da LC nº 87/96 (custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento).

Todavia, o que se extrai da legislação complementar é que na hipótese de transferência interestadual de mercadoria efetuada por estabelecimento que não a tenha industrializado, atuando como estabelecimento comercial da mercadoria que tenha sido adquirida ou recebida de outro contribuinte (mercadoria esta, repita-se, não submetida a processo industrial no estabelecimento autuado), a base de cálculo do ICMS a ser aplicada à hipótese deve ser aquela prevista no inciso I do § 4º do art. 13 da LC nº 87/96 acima transcrita, qual seja: o valor da entrada mais recente da mercadoria.

Nesse sentido, é a seguinte resposta de Consulta de Contribuintes exarada pela Superintendência de Tributação – SUTRI da SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 229/2011

PTA Nº: 16.000418696-36

CONSULENTE: Bagley do Brasil Alimentos Ltda.

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.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração pelo regime de débito e crédito e matriz no Estado de São Paulo, informa exercer atividade de comércio atacadista de pães, bolos e biscoitos, classificada no CNAE 46.37-1-04, sendo enquadrada como “Centro de Distribuição”.

Aduz receber de outras filiais, estabelecimentos industriais, produtos que transfere para estabelecimentos filiais também enquadrados como Centros de Distribuição em outras unidades da Federação.

Nas transferências que promove toma como base de cálculo o valor do custo das mercadorias produzidas, em observância à determinação constante no RICMS/02, art. 43 (Parte Geral), inciso IV, subalínea “b.2”, que transcreve.

Isto posto,

CONSULTA:

Está correto o entendimento de utilizar o valor de custo como base de cálculo nas transferências para outras filiais estabelecidas em outras unidades da Federação, nos termos do RICMS/02, art. 43 (Parte Geral), inciso IV, alínea “b”, subalínea “b.2”?

RESPOSTA:

O entendimento da Consulente não está correto.

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.

De outra feita, caso sejam transferidas mercadorias industrializadas pelo respectivo estabelecimento remetente, ter-se-á por aplicável a subalínea “b.2” do mencionado dispositivo regulamentar.

Em se tratando, por fim, de transferências interestaduais tendo por objeto produtos primários, a base de cálculo aplicável é a disciplinada na mencionada subalínea “b.3”, qual seja, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

Assim sendo, a adoção da base de cálculo contida na subalínea “b.2” do inciso IV do citado art. 43 somente

se reputa adequada nas remessas (transferências) originadas dos estabelecimentos industriais da Consulente, relativamente às mercadorias por eles industrializadas.

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.
(Grifos acrescidos).

Ademais, vale destacar que embora a Impugnante alegue que a base de cálculo do ICMS nas transferências das mercadorias por ela realizadas deveria ser o “custo da mercadoria produzida”, o que se observa ao compulsar os documentos fiscais de entrada e de saída colacionados aos autos (fls. 11/259) é que não foi este o valor da base de cálculo do imposto adotado por ela em tais operações.

Caso a Impugnante tivesse industrializado as mercadorias recebidas em transferências, a base de cálculo do ICMS seria o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento, o que representaria o valor constante da nota fiscal de entrada de transferência (menos o imposto recuperável) mais os acréscimos citados.

A título de exemplo, cita-se os DANFEs de fls. 15 e 16:

- consta do DANFE relativo a NF-e de saída de nº 4.534, datado de 15/03/12, o valor unitário de R\$ 12,07 para a mercadoria “WB R INTEGRAL TODOS PC”;

- no DANFE relativo a NF-e de entrada de nº 5.817, datado de 14/03/12, consta o valor unitário de R\$ 20,50 para a mercadoria “WB R INTEGRAL TODOS PC”.

Ora, fosse o caso de mercadoria que sofresse industrialização no estabelecimento autuado, a base de cálculo do imposto seria o custo da mercadoria (valor unitário da nota fiscal de entrada, excluído o ICMS, que seria $20,50 - 12\% = 18,04$) acrescido dos valores referentes a material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Contudo, o que se verifica em todas as notas fiscais objeto deste Auto de Infração é que as saídas das mercadorias do estabelecimento autuado ocorreram com valores de base de cálculo do ICMS muito inferiores aos valores constantes das notas fiscais de entrada da mercadoria.

Dessa forma, resta caracterizada a infringência ao disposto no art. 13, § 4º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96; art. 13, § 8º, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, subalínea “b.1”, da Parte Geral do RICMS/02.

No tocante à manifestação da Autuada em relação à Súmula 166 do STJ, conveniente mencionar que a própria Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, é clara quanto à incidência do ICMS em operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade:

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;

Esse é o entendimento da Impugnante, pois destaca o ICMS, ainda que incorretamente, nas notas fiscais autuadas, transferindo créditos do imposto para os estabelecimentos destinatários das mercadorias.

Deve-se destacar 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, conforme o acórdão em parte transcrito, traz a previsão de incidência do ICMS nessas ocasiões: "*Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*".

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

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

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

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 (20% do valor da diferença da base de cálculo apurada):

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; (grifos acrescidos).

Registra-se que a Lei nº 22.549 de 30 de junho de 2017 (MG de 01/07/17), em seu art. 56, alterou a redação do 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Vigência a partir de 01/07/17:

Art. 56 - O caput do inciso I e os incisos XXVI, XXXIV e XXXVII do caput do art. 55 da Lei nº 6.763, de 1975, e os §§ 2º e 5º do mesmo artigo passam a vigorar com a seguinte redação, e fica acrescentado ao caput do artigo o inciso XLVI a seguir:

"Art. 55 - (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;

II - em se tratando de operação ou prestação amparada por isenção, não incidência, diferimento ou suspensão do imposto ou sujeita à tributação com alíquota ou redução de base de cálculo que resulte em carga tributária inferior a 7% (sete por cento), não poderão ser inferiores a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação.

(...)

Verifica-se que a nova redação do §2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 passou a prever limites máximo (inciso I) e mínimo (inciso II) para todas as penalidades previstas no art. 55 da citada lei, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação.

Observa-se que o limite máximo da multa isolada refere-se ao imposto incidente na operação, e não ao imposto exigido.

Nesse diapasão, vale dizer que o *quantum* exigido relativo à penalidade isolada (R\$ 4.890.922,65) é menor que o limite máximo de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente nas operações autuadas (ICMS = R\$ 2.791.441,99).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas aplicadas, também 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 não recolhimento de ICMS. 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 DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(GRIFOU-SE)

Quanto às demais alegações da Defesa acerca das penalidades exigidas, vale destacar que elas foram exigidas nos termos da legislação tributária vigente e não compete ao órgão julgador a negativa de aplicação de qualquer norma, conforme prevê o citado inciso I, art. 110 do RPTA – Decreto Estadual 44.747/08.

Portanto, caracterizadas as infringências à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências fiscais, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Impugnante apresentado provas capazes de ilidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 05 de outubro de 2017.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor**

**Geraldo da Silva Datas
Relator**

M