

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.275/19/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001171647-88
Impugnação: 40.010147097-16
Impugnante: Votorantim Cimentos S.A.
IE: 001367946.01-80
Proc. S. Passivo: Carla de Lourdes Gonçalves/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS - OPERAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA. Constatada saída de mercadorias em operação relativa a transferências internas entre estabelecimentos de mesma titularidade, acobertada por notas fiscais sem o destaque do imposto incidente na operação. Infração caracterizada nos termos art. 12, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” (para os fatos ocorridos até 30/06/17) e 55, inciso XXXVII (fatos ocorridos a partir de 01/07/17), ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto deverá ser cancelada a exigência da Multa Isolada relativa ao art. 55, VII, “c”, por inaplicável ao caso dos autos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/07/15 a 30/11/18, em função da emissão de documentos fiscais sem destaque do imposto, em operações internas relativas a transferências de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade do Sujeito Passivo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” (fatos ocorridos até 30/06/17) e 55, inciso XXXVII (fatos ocorridos a partir de 01/07/17), ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 32/60, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 133/153.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 158/174, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, para que seja excluída a exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, por inaplicável ao caso dos autos.

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.

1. Das Preliminares:

1.1. Arguição de Nulidade do Lançamento – “Ausência de Suficiente Fundamentação do Valor Cobrado no Auto de Infração”:

Após transcrever o disposto no art. 89, inciso IV e o art. 8º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a Impugnante afirma que “o auto de infração ora impugnado é eivado de nulidade, porquanto não contém os requisitos mínimos para sustentar a cobrança pretendida, impossibilitando, assim, o exercício da ampla defesa”.

Salienta, nesse sentido, “que a cobrança pretendida, oriunda do suposto ICMS que teria deixado de ser recolhido pela Impugnante a título de transferências internas entre seus estabelecimentos, não possui embasamento legal que lhe confira sustentação”.

Acrescenta que, “da perfunctória análise do demonstrativo constante do Anexo IV do AIIM, observa-se que é apenas apontado valor de ICMS supostamente não recolhido, não se demonstrando a forma como tal valor foi calculado, tampouco os critérios para tanto”. Há, tão somente, uma tabela, da qual foi reproduzido uma parte, a título ilustrativo, conforme fl. 36.

Destaca que “não há qualquer elemento que permita concluir como foi calculado o valor supostamente apurado como diferença, tampouco os critérios utilizados para legitimar o montante cobrado”.

Sustenta que “era de fundamental relevo demonstrar ao menos o critério utilizado no cálculo acompanhado do fundamento que o embasasse, de forma correta, além da aplicação da alíquota vigente na época dos fatos geradores (07/15 a 11/18), o que não ocorreu, não havendo descrição clara e precisa da infração no auto de infração”.

A seu ver, “a ausência de demonstração do cálculo realizado e do apontamento dos dispositivos legais que amparem a alíquota utilizada cerceia o direito de defesa da Impugnante, na contramão dos princípios e formalidades legalmente impostos”, motivo pelo qual o lançamento estaria eivado de nulidade insanável.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais previstos na legislação de regência (RPTA - Decreto nº 44.747/08), estando plenamente apto a surtir os efeitos que lhe são próprios.

Com efeito, o presente lançamento contém a descrição clara e precisa do fato que motivou sua emissão e das circunstâncias e que foi praticado. Consta, ainda, dentre os demais elementos exigidos na legislação, a indicação expressa dos dispositivos legais tidos como infringidos e os relativos às penalidades aplicadas, o que pode ser observado mediante simples leitura do relatório do Auto de Infração (fls. 09/10), bem como do Relatório Detalhado do Auto de Infração (fls. 15/19), *in verbis*:

Relatório do Auto de Infração (fls. 09/10)

Constatada a emissão de notas fiscais com valor da base de cálculo do imposto igual a zero, referente a transferências, em operação interna, de produto de sua fabricação para estabelecimentos de mesma titularidade não contribuintes do ICMS.

Por força do disposto no artigo 13, § 4º 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 a vista, caso o remetente seja industrial.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, alínea “c”, no período de 1º/07/2015 a 30/06/2017 e artigo 55, inciso XXXVII, no período de 1º/07/2017 a 30/11/2018, todos da Lei nº 6.763/75.

Efetuada a conferência dos valores informados como valor da mercadoria nas notas fiscais de transferência emitidas pelo contribuinte autuado com o preço do mesmo produto na nota fiscal de venda FOB cobrado na operação mais recente, nota-se que este está superior, portanto foi utilizado o preço de venda FOB da última venda anterior para calcular o valor da base de cálculo nas transferências.

A planilha contendo as notas fiscais de saída em transferência bem como as notas fiscais de venda utilizadas como parâmetro para determinação da base de cálculo nas transferências estão no Anexo 2. Nesta mesma planilha estão os cálculos dos valores da base de cálculo apurada e do ICMS devido.

Alguns DANFES das notas fiscais de saída em transferência interna que ensejaram a presente autuação, em formato PDF, emitidos por amostragem conforme previsto no inciso I, do artigo 137, do RPTA (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - Decreto Estadual nº 44.747, de 03 de março de 2008) estão no CD do Anexo 3.

Em razão da constatação da infração a legislação tributária relatada, exige-se:

- o recolhimento do ICMS decorrente de utilização de base de cálculo legalmente prevista para operações de transferência interna: ICMS = R\$ [...]
- Multa de Revalidação de 50% do valor do ICMS – inciso II, do artigo 56, da Lei 6.763/75, pela falta de

recolhimento tempestivo do ICMS: - Multa de Revalidação = R\$ [...]

- Multa Isolada de 20% do valor da base de cálculo apurada, prevista no artigo 55, incisos VII e XXXVII, da Lei no 6.763/75, por consignar valor da base de cálculo igual a zero: Multa Isolada = R\$ [...]

Os valores dos débitos mensais podem ser verificados no Demonstrativo do Credito Tributário por Período, constante do Anexo 4.” (Grifou-se)

Relatório Detalhado do Auto de Infração (fls. 15/19)

“1 – Período Fiscalizado: 01/07/2015 a 30/11/2018

[...]

4 – Objetivo

Verificar, por meio de conferência das informações constantes nas notas fiscais eletrônicas transmitidas pelo contribuinte se a base de cálculo do ICMS, utilizada nas transferências de mercadorias para estabelecimentos da mesma titularidade, em operações internas, está de acordo com o que determina a legislação tributária do estado de Minas Gerais. (Grifou-se).

[...]

6 – Fundamentação Técnica

Por força do disposto no artigo 13, § 4º, alínea ‘b’ da Lei nº 6.763/75, na falta do valor da operação, como ocorre nas transferências de mercadorias, a base de cálculo do ICMS será apurada pelo preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial. (Grifou-se).

O presente trabalho visa constatar o recolhimento a menor de ICMS, em razão de utilização de base de cálculo do imposto inferior àquela legalmente prevista.

7 – Fundamentação Legal

7.1 – Obrigação Principal

a) Fato Gerador e Incidência do ICMS

[...]

• artigo 2º, inciso VI do RICMS/MG.

[...]

• artigo 6º, inciso VI da Lei 6.763/75.

b) Base de Cálculo

[...]

- artigo 13, § 4º, alínea 'b' da Lei 6.763/75;
- artigo 13, § 5º da Lei 6.763/75;
- artigo 43, inciso IV, alínea 'a', subalínea 'a2' do RICMS/MG

[...]

7.4 Penalidades Aplicáveis

a) Pela falta de recolhimento tempestivo do ICMS devido:

- artigo 56, inciso II, da Lei 6.763/75 ...

b) Por consignar em documento fiscal que acobertar a operação valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação:

- artigo 55, inciso VII da Lei 6.763/75, de 01/07/2015 até 30/06/2015

[...]

- artigo 55, inciso XXXVII da Lei 6.763/75, de 01/07/2017 até 30/11/2018

[...]

8 – Fluxo Operacional de Execução

[...]

Foi realizada a verificação fiscal da base de cálculo informada nas notas fiscais de saídas em transferências internas, referentes ao período de julho de 2015 a novembro de 2018.

A partir dos arquivos digitais das notas fiscais eletrônicas transmitidas pelo contribuinte para a SEF/MG, foi elaborada uma planilha contendo os dados das notas fiscais de venda e de transferências internas – Anexo 2.

Foram selecionadas todas as notas fiscais de transferência interna no período fiscalizado e apenas as notas fiscais de vendas FOB daqueles produtos para os quais houve transferência interna.

A partir das notas fiscais de vendas FOB, foi feito o cálculo do valor unitário do produto – sem ICMS – e utilizado este valor da última venda FOB para obter a base de cálculo que deveria ter sido utilizada na transferência interna do mesmo produto, para cada nota fiscal de transferência. (Grifou-se).

9 – Ocorrência Apurada:

[...]

Constatada a emissão de notas fiscais com valor da base de cálculo do imposto igual a zero, referente às transferências, em operação interna, de produto de sua fabricação para estabelecimento de mesma titularidade não contribuinte do ICMS. Por força do disposto no artigo 13, § 4º 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 ... (grifou-se).

Efetuada a conferência dos valores informados como valor da mercadoria nas notas fiscais de transferência emitida pelo contribuinte autuado com o preço do mesmo produto na nota fiscal de venda FOB cobrado na operação mais recente, nota-se que este está superior, portanto foi utilizado o preço de venda FOB da última venda anterior para calcular o valor da base de cálculo nas transferências. (Grifou-se).

A planilha contendo as notas fiscais de saída em transferência bem como as notas fiscais de venda utilizadas como parâmetro para determinação da base de cálculo nas transferências estão no Anexo 2. Nesta mesma planilha estão os cálculos dos valores da base de cálculo apurada e do ICMS devido. (Grifou-se).

Alguns DANFE das notas fiscais de saída em transferência interna que ensejaram a presente autuação, em formato PDF, emitidos por amostragem conforme previsto no inciso I, do artigo 137, do RPTA ... estão no Anexo 3 ...” (Grifou-se)

Tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal supra transcrito, dentre os dispositivos tidos por infringidos, foram especificados os arts. 6º, inciso VI e 13, § 4º, alínea “b” e § 5º da Lei nº 6.763/75, bem como os arts. 2º, inciso VI e 43, inciso IV, “a2” do RICMS/02, todos eles absolutamente pertinentes com a acusação fiscal, o mesmo ocorrendo com os dispositivos indicados relativos às penalidades aplicadas, confira-se:

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;

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Na falta do valor a que se referem os incisos IV e IX, ressalvado o disposto nos §§ 8º e 30, a base de cálculo do imposto é:

[...]

b) o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;

[...]

§ 5º Para aplicação das alíneas "b" e "c" do parágrafo anterior, adotar-se-á o preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente.

RICMS/02

Art. 2º 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;

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;

Vê-se, pois, como já afirmado, que os relatórios que compõem o Auto de Infração determinam de forma cristalina a natureza da infração imputada à Impugnante, com citação expressa dos dispositivos legais que respaldam a acusação fiscal, sendo imprópria, portanto, a afirmação da Impugnante de que o presente lançamento não possui embasamento legal que lhe confira sustentação.

Por outro lado, verifica-se que a Impugnante entendeu perfeitamente a infração que lhe foi imputada, o que pode ser verificado mediante simples leitura do tópico intitulado "Da não incidência de ICMS sobre as operações no caso em tela" de

sua peça defensiva, onde a Autuada sustenta que “a mera saída física de mercadoria, consistente no deslocamento entre filiais da mesma empresa, não implica transferência de titularidade, pois não há circulação de conteúdo econômico, inexistindo movimentação de riquezas, não havendo que se falar em incidência do ICMS”.

Noutro enfoque, há que se destacar que não se coaduna com a realidade dos fatos a afirmação da Impugnante, no sentido de que houve apenas o apontamento do “valor de ICMS supostamente não recolhido, não se demonstrando a forma como tal valor foi calculado, tampouco os critérios para tanto”, pois o quadro apresentado pela Impugnante, já reproduzido anteriormente, se refere ao demonstrativo do crédito tributário, por período (Anexo IV do AI), e não ao cálculo do ICMS exigido, apurado com base no preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento atuado na operação mais recente (art. 43, inciso IV, subalínea “a2” do RICMS/02), que se encontra demonstrado no Anexo 2 do Auto de Infração.

Como bem destaca o Fisco, no referido Anexo 2 (CD – fls. 21), onde consta a forma de cálculo para se chegar ao valor do ICMS cobrado no Auto de Infração, estão inseridos os dados de todas as notas fiscais emitidas sem o destaque do ICMS, com indicação do CNPJ do destinatário, número da nota fiscal, data, quantidade e valor do produto, e das notas fiscais referentes à última venda FOB, cujos dados foram utilizados para apuração da base de cálculo e do ICMS exigido, relativo a cada documento fiscal emitido sem o destaque do imposto, devendo-se destacar que a Impugnante recebeu uma cópia de todos os anexos do Auto de Infração, inclusive do aludido Anexo 2.

A alíquota utilizada pelo Fisco para fins de cálculo do ICMS exigido é aquela prevista para a mercadoria (cimento) em operações internas, equivalente a 18% (dezoito por cento), em todo o período objeto da autuação, fato de pleno conhecimento da Impugnante, por ser fabricante do produto.

Assim, rejeita-se a prefacial arguida pela Impugnante, pois, como já afirmado, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos previstos na legislação de regência, especialmente em relação àqueles estabelecidos no art. 89 do RPTA, inexistindo qualquer vício que possa acarretar a sua nulidade ou qualquer mácula que possa caracterizar o alegado cerceamento de defesa.

1.2. Arguição de Nulidade do Lançamento – Ausência de Provas da Suposta Infração:

A Impugnante afirma que não há no Auto de Infração documentos que sustentem suficientemente as acusações perpetradas, destacando que “há uma extensa listagem de notas fiscais utilizadas para sustentar a acusação fiscal, sendo que o fiscal apresenta, efetivamente, uma amostragem de apenas 41 notas fiscais (Anexo III do AIIM). Trata-se de uma amostragem irrisória perto do volume colossal de notas fiscais do AIIM, e que não se presta a demonstrar a ocorrência da situação que fundamenta a acusação fiscal”.

Sustenta que ocorre exatamente o contrário, pois das poucas notas apresentadas, “observa-se que há notas fiscais que não se enquadram no objeto da autuação, a exemplo da Nota Fiscal nº 790.548, ao passo que se trata de venda de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto a estabelecimento situado fora do estado de Minas Gerais, na qual foi devidamente lançado o valor da base de cálculo do ICMS, havendo o correto destaque do imposto”.

A seu ver, “a partir do exame das parcas notas fiscais juntadas nos autos, é possível se observar não ter sido realizada uma análise pormenorizada e aprofundada das operações que ensejaram a autuação, o que seria imprescindível à luz da verdade material. Foi apenas utilizada a presunção de que as notas fiscais mencionadas em uma longa listagem se adequariam à infração apontada e, a partir de tal lista, foi apontado suposto valor devido pela Impugnante. Nada mais infundado”.

Isso significa, no seu entender, que, “encontradas notas fiscais que não se enquadram no objeto da autuação, conforme a adrede colacionada, estas colocam em xeque todas as demais, ao passo que a juntada se deu apenas por amostragem, não sendo possível aferir a que se referem as demais notas”.

Conclui, dessa forma, que “é inequívoco o fato de que o fisco não trouxe provas concretas da suposta infração, ônus que lhe competia, merecendo o presente AIIM ser cancelado”.

Ressalte-se, inicialmente, que o Fisco realmente se equivocou ao inserir no Anexo III do Auto de Infração (amostragem das NFes de saída em transferência) a Nota Fiscal nº 790.548, de 01/07/15, pois esta tem como natureza da operação “Venda de Produção do Estabelecimento, Destinada a não Contribuinte”, operação esta que foi normalmente tributada.

Saliente-se, no entanto, que a operação relativa à nota fiscal em questão não foi objeto de qualquer exigência fiscal, o que pode ser observado mediante simples visualização da listagem inserida no Anexo II do presente lançamento (1º documento constante na listagem), onde esta mesma nota fiscal foi lançada como normalmente tributada, conforme indicado no quadro a seguir, contendo parte dos campos contidos na referida listagem.

CNPJ	UF DEST	NF Nº	DATA EMISSÃO	CÓDIGO PRODUTO	QTD	VALOR UNIT.	BC ICMS	ALIQ. ICMS	VALOR ICMS	TIPO DE FRETE CIF / FOB
29067113008332	SP	790548	01/07/15	4254341	35,30	274,39	9.685,97	18	1.743,47	FOB

Assim, o equívoco em questão não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, como tenta fazer crer a Impugnante, especialmente quando se verifica que, com relação às demais notas fiscais, juntadas por amostragem no Anexo III do Auto de Infração, todas efetivamente se referem a transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, sem destaque do ICMS relativo às operações, contendo no campo “Dados Adicionais\Informações Complementares” a expressão “Operação não tributada de ICMS nos termos da Súmula 166/STJ”, exatamente a tese defendida pela Impugnante quanto às operações objeto da presente autuação.

Não há que se falar que a amostragem carreada aos autos pelo Fisco de notas fiscais referentes a transferências de mercadorias, sem a tributação exigida pela

legislação, “é irrisória”, pois o feito fiscal foi embasado nos próprios arquivos SPED enviados à SEF/MG pela Impugnante, dos quais o Fisco extraiu e incluiu no Anexo II do Auto de Infração a totalidade dos dados dos documentos fiscais relativos às transferências de mercadorias, realizadas sem a devida tributação pelo ICMS.

Logo, enquanto o Anexo III do Auto de Infração se refere a uma mera amostragem física ou impressa dos documentos fiscais, o Anexo II contempla a informação dos dados relativos à totalidade dos documentos fiscais emitidos sem o destaque do ICMS, baseado em arquivos da própria Impugnante.

Não se trata, portanto, de presunção, como afirma a Impugnante, pois os dados relativos às notas fiscais eletrônicas, emitidas indevidamente sem o destaque do imposto, constam na própria escrita fiscal da Autuada.

Como bem salienta o Fisco, caberia à Impugnante a demonstração de eventuais erros em seus arquivos ou juntar aos autos comprovação da regularização, no próprio período de apuração do imposto ou *a posteriori*, do recolhimento do imposto não destacado nos documentos fiscais, com os acréscimos legais, conforme o caso, porém tais provas não foram produzidas nos autos.

Rejeita-se portanto a prefacial arguida pela Impugnante.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/07/15 a 30/11/18, em função da emissão de documentos fiscais sem destaque do imposto, em operações internas relativas a transferências de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade do Sujeito Passivo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” (fatos ocorridos até 30/06/17) e 55, inciso XXXVII (fatos ocorridos a partir de 01/07/17), ambos da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo acostado às fls. 25.

Na mídia eletrônica acostada à fl. 21 (Anexo 2), o Fisco elaborou o demonstrativo de apuração do ICMS devido nas saídas por transferências internas. Para apuração da base de cálculo do imposto, foram selecionadas todas as notas fiscais de transferências internas no período fiscalizado e as notas de vendas FOB daqueles produtos a que se referem as transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade.

A partir das notas fiscais de vendas FOB, o Fisco efetuou o cálculo do valor unitário dos produtos, sendo este o valor utilizado para a apuração da base de cálculo nas transferências internas, nos termos previstos no art. 13, § 4º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, inciso IV, subalínea “a2” do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 4º Na falta do valor a que se referem os incisos IV e IX, ressalvado o disposto nos §§ 8º e 30, a base de cálculo do imposto é:

[...]

b) o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;

[...]

§ 5º Para aplicação das alíneas "b" e "c" do parágrafo anterior, adotar-se-á o preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente.

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.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;

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante argumenta, em síntese, que não ocorre o fato gerador do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, por força da regra matriz constitucional e em decorrência de reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça – STJ, na esteira da Súmula 166 daquele Tribunal.

Saliente-se, inicialmente, 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 apresentado a seguir:

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 admite, ao entendimento de que toda agregação de valor à mercadoria, que a leve ao consumo,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICMS na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Lado outro, há que se destacar que a Constituição da República de 1988 (CR/88), nos termos do art. 146, inciso III, alínea “a”, prescreve que lei complementar deve estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, definindo os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes dos impostos nela previstos.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

Atendendo a esse comando constitucional, a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996 (LC nº 87/96), por meio de seu art. 12, inciso I, estabeleceu a ocorrência do fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadorias de estabelecimento de contribuintes do imposto, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Lei Complementar Federal nº 87/96

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular.

Seguindo essa regra, o legislador mineiro incluiu, tanto na Lei Estadual nº 6.763/75 (art. 6º, inciso VI), quanto no Regulamento do ICMS (art. 2º, inciso VI do Decreto nº 43.080/02 – RICMS/02), dispositivo legais com a mesma previsão, *verbis*:

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.

RICMS/02

Art. 2º 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.

Assim, ao contrário do entendimento da Impugnante, é fato incontroverso, do ponto de vista de toda a legislação que rege a matéria, que as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade estão sujeitas à incidência do ICMS, ocorrendo o fato gerador do imposto no momento da saída das mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo titular.

Noutro enfoque, a Impugnante argumenta que no Anexo II do Auto de Infração (CD – fls. 21), “há uma extensa listagem de notas fiscais autuadas, dentre as quais constam várias notas cujo transporte foi realizado com cláusula CIF”.

Salienta, porém, que “o Auto de Infração tem por base o art. 13, § 4º da Lei nº 6.763/75, segundo o qual, 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”.

Sustenta, nesse sentido, que “as operações cujo transporte foi realizado com cláusula CIF não encontram qualquer pertinência com o auto lavrado, devendo ser prontamente excluídas da cobrança, não só pelo fato de não restar configurada a hipótese de incidência do ICMS ..., como também pelo fato de sequer se enquadrar no embasamento legal utilizado pelo Fiscal Autuante”.

O questionamento da Impugnante decorre de um equivocado entendimento da planilha relativa ao Anexo II do Auto de Infração, pois não há nenhuma exigência no presente lançamento vinculada direta ou indiretamente a operações com cláusula CIF.

Esclareça-se, nesse sentido, que a metodologia utilizada pelo Fisco, para fins de apuração da base de cálculo do ICMS e do valor do imposto ora exigido, pode ser resumida da seguinte forma:

a) para a primeira nota fiscal de transferência interna, emitida indevidamente sem o destaque do ICMS (Nota Fiscal nº 791512, de 02/07/15), o Fisco listou no Anexo II todas as notas fiscais de vendas da mesma mercadoria, em operações internas ou interestaduais, com numeração anterior à nota de transferência, emitidas até a data da referida nota fiscal (de transferência), independentemente de se tratar de operações com cláusula FOB ou CIF.

O tipo de operação (FOB ou CIF) relativo a cada nota fiscal está indicado na coluna “Tipo de Frete – CIF/FOB”.

b) na coluna “VLR ÚLT VDA FOB (SEM ICMS)”, o Fisco indica o valor do preço unitário FOB (sem ICMS) cobrado pelo estabelecimento industrial autuado na operação mais recente.

A indicação do valor do preço unitário FOB foi feita de forma individualizada, para cada nota fiscal de venda emitida, porém, se a cláusula da operação indicada na nota fiscal analisada fosse CIF, o Fisco desconsiderava o preço unitário relativo a essa operação e mantinha o preço FOB imediatamente anterior, o que equivale a dizer que, por questão óbvia, as operações com cláusula CIF não foram consideradas na apuração do preço FOB.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse processo foi realizado de forma contínua, até que o Fisco chegasse ao preço unitário FOB (sem ICMS) cobrado pelo estabelecimento industrial autuado na **operação mais recente**, ou seja, o último preço FOB praticado pelo estabelecimento autuado até a data de emissão da nota fiscal de transferência.

O preço FOB foi calculado, inicialmente, sem o ICMS, pelo fato de as vendas consideradas abrangeram tanto as operações internas, quanto as interestaduais.

No momento da apuração da base de cálculo e do ICMS devido, o Fisco multiplicava o valor unitário apurado, sem o ICMS, pela quantidade do produto indicado na nota fiscal de transferência, com a inclusão do imposto em sua própria base de cálculo (Base de cálculo = [preço unitário apurado x quantidade NF] ÷ 0,82 // ICMS devido = Base de Cálculo x 18%).

Esse processo pode ser visualizado pelo seguinte exemplo:

BASE DE CÁLCULO APURADA PELO FISCO NAS TRANSFERÊNCIAS INTERNAS - EXEMPLOS

CNPJ	UF DEST	NF Nº	DATA EMISSÃO	CÓDIGO PRODUTO	QTD	VALOR UNIT.	BC ICMS	ALIQ. ICMS	VALOR ICMS	TIPO DE FRETE CIF / FOB	VLR ÚLT VDA FOB (SEM ICMS)	VALOR DA BC - TRANSF INTERNA	DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO	DIFERENÇA DE ICMS
...	SP	790548	01/07/15	4254341	35,30	274,39	9.685,97	18	1.743,47	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	MG	790551	01/07/15	4254341	30,32	336,00	10.187,51	18	1.833,75	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	790560	01/07/15	4254341	36,32	274,39	9.965,84	18	1.793,85	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	MG	790573	01/07/15	4254341	29,12	319,03	9.290,15	18	1.672,23	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	790595	01/07/15	4254341	33,26	274,41	9.126,89	18	1.642,84	FOB	225,02	0,00	0,00	0,00
...	SP	790623	01/07/15	4254341	29,00	308,28	8.940,12	18	1.609,22	FOB	252,79	0,00	0,00	0,00
...	MG	790665	01/07/15	4254341	28,96	307,60	8.908,11	18	1.603,46	CIF	252,79	0,00	0,00	0,00
...	SP	790674	01/07/15	4254341	30,38	305,69	9.286,85	18	1.671,63	CIF	252,79	0,00	0,00	0,00
...	SP	790680	01/07/15	4254341	30,68	337,90	10.366,77	18	1.866,02	CIF	252,79	0,00	0,00	0,00
...	SP	790713	01/07/15	4254341	29,15	337,40	9.835,21	12	1.180,23	CIF	252,79	0,00	0,00	0,00
...	SP	790731	01/07/15	4254341	30,08	317,03	9.536,26	18	1.716,53	FOB	259,96	0,00	0,00	0,00
...	SP	790733	01/07/15	4254341	29,98	350,74	10.515,19	18	1.892,73	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	SP	790739	01/07/15	4254341	30,78	311,00	9.572,58	18	1.723,06	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	MG	790823	01/07/15	4254341	33,98	321,44	10.922,53	18	1.966,06	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	SP	790844	01/07/15	4254341	34,79	322,41	11.216,64	18	2.019,00	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	SP	790875	01/07/15	4254341	34,04	311,00	10.586,44	18	1.905,56	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	MG	790914	01/07/15	4254341	30,02	336,00	10.086,72	18	1.815,61	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	MG	790933	01/07/15	4254341	30,54	323,30	9.873,58	18	1.777,24	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	SP	791054	02/07/15	4254341	33,94	305,69	10.375,12	18	1.867,52	CIF	259,96	0,00	0,00	0,00
...	SP	791061	02/07/15	4254341	35,12	274,39	9.636,58	18	1.734,58	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791072	02/07/15	4254341	36,26	274,39	9.949,37	18	1.790,89	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791083	02/07/15	4254341	30,10	295,69	8.900,28	18	1.602,05	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791096	02/07/15	4254341	36,52	274,39	10.020,71	18	1.803,73	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791117	02/07/15	4254341	34,20	274,41	9.384,82	18	1.689,27	FOB	225,02	0,00	0,00	0,00
...	MG	791184	02/07/15	4254341	34,29	319,03	10.939,53	18	1.969,12	CIF	225,02	0,00	0,00	0,00
...	SP	791241	02/07/15	4254341	34,20	322,41	11.026,42	18	1.984,76	CIF	225,02	0,00	0,00	0,00
...	SP	791247	02/07/15	4254341	36,04	274,39	9.889,02	18	1.780,02	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791262	02/07/15	4254341	29,89	350,74	10.483,63	18	1.887,05	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791278	02/07/15	4254341	33,86	322,00	10.902,92	18	1.962,53	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791280	02/07/15	4254341	29,77	332,63	9.902,41	18	1.782,43	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791284	02/07/15	4254341	30,81	322,41	9.933,44	18	1.788,02	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	MG	791285	02/07/15	4254341	35,59	321,44	11.440,04	18	2.059,21	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791360	02/07/15	4254341	29,86	323,88	9.671,05	18	1.740,79	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	MG	791373	02/07/15	4254341	30,03	319,03	9.580,48	18	1.724,49	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791383	02/07/15	4254341	30,66	305,69	9.372,46	18	1.687,04	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791399	02/07/15	4254341	29,88	295,69	8.835,22	18	1.590,34	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791435	02/07/15	4254341	36,08	274,39	9.899,99	18	1.782,00	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791460	02/07/15	4254341	28,03	294,73	8.261,28	18	1.487,03	FOB	241,68	0,00	0,00	0,00
...	PR	791463	02/07/15	4254341	34,50	350,00	12.074,99	18	2.173,50	CIF	241,68	0,00	0,00	0,00
...	SP	791465	02/07/15	4254341	34,54	274,39	9.477,43	18	1.705,94	FOB	225,00	0,00	0,00	0,00
...	MG	791512	02/07/15	4254341	30,40	120,96	0,00	0,00	0,00	FOB	225,00	8.341,46	8.341,46	1.501,46

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) a partir da segunda nota fiscal de transferência apreciada (Nota Fiscal nº 791533, de 02/07/15), o Fisco lançou no Anexo II apenas as notas fiscais de vendas com numeração posterior à primeira e anterior à segunda, emitidas no período compreendido entre as respectivas datas de emissão dessas notas fiscais (de transferências).

No caso específico da segunda nota fiscal de transferência (Nota Fiscal nº 791533, de 02/07/15), como a sua data de emissão era igual àquela correspondente à primeira emitida (Nota Fiscal nº 791512, de 02/07/15), as notas fiscais de venda listadas pelo Fisco, para fins de apuração do preço FOB praticado na operação mais recente, foram apenas aquelas emitidas em 02/07/15, com numeração posterior à primeira e anterior à segunda.

Ainda nesse caso específico, como as notas fiscais de vendas emitidas no período foram todas com cláusula CIF, o Fisco manteve o valor FOB apurado para a nota fiscal de transferência imediatamente anterior (preço FOB imediatamente anterior), conforme demonstrado no quadro ilustrativo a seguir, que deve ser cotejado com o quadro antecedente, no tocante à coluna “VLR ÚLT VDA FOB (SEM ICMS)”.

BASE DE CÁLCULO APURADA PELO FISCO NAS TRANSFERÊNCIAS INTERNAS - EXEMPLOS

CNPJ	UF DEST	NF Nº	DATA EMISSÃO	CÓDIGO PRODUTO	QTD	VALOR UNIT.	BC ICMS	ALIQ. ICMS	VALOR ICMS	TIPO DE FRETE CIF / FOB	VLR ÚLT VDA FOB (SEM ICMS)	VALOR DA BC - TRANSF INTERNA	DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO	DIFERENÇA DE ICMS
...	SP	791523	02/07/15	4254341	29,00	337,90	9.799,11	18	1.763,84	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791525	02/07/15	4254341	29,54	347,06	10.252,15	12	1.230,26	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	SP	791528	02/07/15	4254341	29,39	295,69	8.690,33	18	1.564,26	CIF	225,00	0,00	0,00	0,00
...	MG	791533	02/07/15	4254341	31,48	120,96	0,00		0,00	FOB	225,00	8.637,80	8.637,80	1.554,80

d) para os demais documentos fiscais relativos às transferências internas, emitidos indevidamente sem o destaque do ICMS, o processo utilizado pelo Fisco foi exatamente igual ao anteriormente relatado.

Portanto, como já afirmado, não há nenhuma exigência no presente lançamento vinculada direta ou indiretamente a operações com cláusula CIF, como entendeu equivocadamente a Impugnante.

Da Penalidade Aplicada:

Conforme já informado, o Fisco aplicou a penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, para as notas fiscais indevidamente emitidas sem a tributação do ICMS até 30/06/17. Para as notas fiscais emitidas a partir de 01/07/17, foi aplicada a penalidade estabelecida no inciso XXVII do mesmo dispositivo legal.

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;

[...]

Efeitos a partir de 01/07/17

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

Efeitos de 01/01/12 a 30/06/17

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

No entanto, a penalidade específica para o caso tratado nos autos é aquela estabelecida no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em todo o período objeto da presente autuação, pois o que ocorreu no presente caso foi a falta de consignação em documento fiscal da base de cálculo prevista na legislação.

Reitere-se, nesse sentido, que as notas fiscais emitidas pela Impugnante continham no campo "Dados Adicionais\Informações Complementares" a expressão "Operação não tributada de ICMS nos termos da Súmula 166/STJ", o que equivale a dizer que, no entendimento da Impugnante, as notas fiscais não deveriam indicar base de cálculo e destaque do imposto, uma vez que essas transferências não seriam tributadas, por força da Súmula 166 do STJ.

Desse modo, deverá ser cancelada a penalidade aplicada para as notas fiscais emitidas no até 30/06/17, por inaplicável ao caso dos autos.

Quanto 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 Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Assim, observada a exclusão da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes constantes do Auto de Infração em comento.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Procuração/Substabelecimento protocolada no CCMG em 12/06/2019. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluída a exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que o julgava procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Sérgio Mello Almada de Cillo e, pela Fazenda Pública

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora) e Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 18 de junho de 2019.

Lilian Cláudia de Souza
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

CS/T

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.275/19/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001171647-88	
Impugnação:	40.010147097-16	
Impugnante:	Votorantim Cimentos S.A.	
	IE: 001367946.01-80	
Proc. S. Passivo:	Carla de Lourdes Gonçalves/Outro(s)	
Origem:	DF/Passos	

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como visto, trata o presente lançamento da acusação fiscal do recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/07/15 a 30/11/18, em função da emissão de documentos fiscais sem destaque do imposto, em operações internas relativas a transferências de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade do Sujeito Passivo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista nos arts. 55, inciso VII, alínea “c” (fatos ocorridos até 30/06/17) e 55, inciso XXXVII (fatos ocorridos a partir de 01/07/17), ambos da Lei nº 6.763/75.

E assim se apresenta o resultado da decisão:

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de Procuração/Substabelecimento protocolada no CCMG em 12/06/2019. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja excluída a exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG.

A parte da divergência de entendimento se encontra consubstanciada no seguinte trecho da decisão majoritária: “*para que seja excluída a exigência da penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75,...*”.

Entendeu a maioria dos Conselheiros que a penalidade isolada cominada no período anterior a 30/06/17 deve ser excluída, sob o argumento de que a conduta consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, valor da base de cálculo menor do que a prevista na legislação, estabelecida no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, não se aplicaria à prática demonstrada nos autos antes da

inclusão do inciso XXXVII no art. 55 da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 19.978/11, que produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012.

E, como nos autos a Fiscalização trata a cobrança da penalidade isolada com fulcro no disposto no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, somente a partir de 01/07/17, determinam a exclusão da multa no interstício que antecede a 30/06/17.

Assim se encontra fundamentada parte da decisão:

No entanto, a penalidade específica para o caso tratado nos autos é aquela estabelecida no inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, em todo o período objeto da presente autuação, pois o que ocorreu no presente caso foi a falta de consignação em documento fiscal da base de cálculo prevista na legislação. (Grifou-se)

Nota-se pelo exposto, que os votos majoritários apreenderam necessário uma penalidade própria para tal conduta, reafirmando o fato da inexistência de penalidade na legislação até a inclusão do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, e assim, concluíram que, no período anterior a 31/12/11, não havia previsão de multa isolada para as ocorrências de “falta de consignação de base de cálculo do imposto”.

Conforme capitulação dos autos, o Fisco aplicou a penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c”, para as notas fiscais indevidamente emitidas sem a tributação do ICMS até 30/06/17. Para as notas fiscais emitidas a partir de 01/07/17, foi aplicada a penalidade estabelecida no inciso XXXVII do mesmo dispositivo legal, a saber:

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;

[...]

Efeitos a partir de 01/07/17

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo. (Grifou-se)

Importante trazer à baila a legislação precedente acerca da penalização desse desvio de conduta na emissão dos documentos fiscais, origem daquela abordada pela Fiscalização no levantamento sob apreço.

Veja-se como dispunha o art. 55, inciso VII da Lei nº 6763/75, com efeitos até 31/12/11:

Efeitos de 1º/11/2003 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

“VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;” (grifou-se)

Como pode ser observado no texto normativo retrotranscrito, a penalidade nele estabelecida abrange, indistintamente, todos os casos em que a base de cálculo informada no documento fiscal é diversa da prevista na legislação.

Segundo definição encontrada no Dicionário Aurélio (Diverso, do lat. Diversu, adj., diferente, distinto, discordante, divergente).

Note-se que a expressão “base de cálculo diversa da prevista na legislação” guarda consonância com o procedimento levado a efeito pela Autuada. Qualquer operação que apresente base de cálculo diversa, divergente, discordante, distinta, amolda-se ao tipo legal descrito.

Não fosse esse o entendimento, admitir-se-ia que o legislador estaria a declinar tratamento mais benéfico para aqueles que zeram a informação da base de cálculo em detrimento daqueles que informam um valor discordante do estabelecido na legislação. Se assim firmado, restaria passível de autuação somente os destaques entre 0,1 e 99,9 % (um décimo por cento e noventa e nove por cento), em flagrante benefício dos que informam “zero” de base tributável. No caso em análise, a base zero aplicada nos documentos fiscais é nitidamente divergente da previsão legal.

Outra maneira de aplicar a regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 é por intermédio da interpretação teleológica, a qual busca o fim prático e a finalidade da norma jurídica, para atingir os fins sociais.

No caso em análise, pretendeu o legislador rechaçar procedimentos do contribuinte que informasse no documento fiscal base de cálculo equivocada, seja em situações de subfaturamento ou de quaisquer outras naturezas.

A medida tem por finalidade desestimular práticas de emissão de documento fiscal que tenham por consequência recolhimento a menor do imposto. Daí não haver diferenciado situações específicas na norma, que é genérica e abrangente no que diz respeito a consignar “base de cálculo diversa da prevista pela legislação”, ou como no caso do art. 55, inciso VII, alínea “c”

da Lei nº 6.763/75, capitulado nos autos, *base de cálculo menor do que a prevista na legislação*.

Lado outro, na doutrina e na jurisprudência é pacífica a assertiva de que não cabe ao intérprete distinguir quando a norma não distingue.

Logo, ao intérprete não é possível, também, estreitar, delimitar, diminuir, restringir ou dispensar a aplicação da regra do art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75 a apenas alguns poucos casos, pois estará perpetrando distinção.

Pelos fundamentos apresentados, é inconcebível a interpretação restritiva da norma, especialmente quando analisada sob o foco da interpretação sistemática, pela qual se conclui que a opção do legislador está integrada de maneira coerente no sistema normativo da Lei nº 6.763/75.

A interpretação sistemática demonstra que o legislador deixou claro a sua opção no contexto normativo de punir o contribuinte que consignar “*base de cálculo menor do que a prevista na legislação*”, sem distinguir fatos.

In casu, a penalidade do inciso XXXVII do art. 55 da Lei nº 6.763/75, exigida pela Fiscalização a partir de 01/07/17, também se posta escorreita pela especificidade aplicada pelo legislador na redação da norma mediante a expressão, *por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero*, ao adequá-la a entendimento de maior atilamento, aniquilando a possibilidade da dúvida, anteriormente presente em várias teses a ela atinentes.

Assim, tem-se que a multa isolada aplicada encontra-se disciplinada pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo, e está regularmente capitulada no Auto de Infração. E, por determinação legal (art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110, inciso I do RPTA) é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, reputo escorreita a manutenção da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, para o período anterior a 30/06/17, nos moldes demonstrados nos autos.

Sala das Sessões, 18 de junho de 2019.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**

CC/MG