

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.901/11/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000165363-29  
Impugnação: 40.010127666-74  
Impugnante: Pacaembu Auto Peças Ltda  
IE: 062668921.00-56  
Proc. S. Passivo: Rafael Fabiano Santos Silva/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

***EMENTA***

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR.** Constatado vício formal do lançamento, por não observância do aspecto temporal da norma, uma vez que o “lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”. Inaplicabilidade de arbitramento do valor da operação quando presente a possibilidade de identificação do valor real praticado pelos envolvidos, o que determina a nulidade do lançamento. Decisão pelo voto de qualidade.

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, incidente sobre operações com peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados, constantes do Item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência de apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular.

Exige-se o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 173/221, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1055/1061.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1067/1081, opina em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia, ainda em preliminar, pela nulidade do Auto de Infração e, se ao mérito chegar, pela improcedência 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 esta razão passam a compor o presente Acórdão.

A Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, apontando erro de direito na aplicação da legislação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, aponta a Autuada ofensa ao aspecto temporal da norma, uma vez que o Fisco adotou como fundamentação legal para apuração da base de cálculo do ICMS/ST, a legislação vigente à época do lançamento.

Para elaboração do trabalho o Fisco produziu os seguintes Anexos, juntados por amostragem nos autos:

Anexo 1 – Quadro Demonstrativo das Notas Fiscais de Transferência (fls. 18/54);

Anexo 2 – Quadro Demonstrativo do Preço Médio Praticado pelo remetente nas Operações com Terceiros (fls. 56/75);

Anexo 3 – Quadro Demonstrativo do Preço Corrente a Mercadoria na Praça do Responsável (fls. 77/96);

Anexo 4 – Memória de Cálculo Utilizada pela Autuada na Apuração do ICMS/ST (fls. 98/110);

Anexo 5 – Arquivos Eletrônicos SINTEGRA (fls. 112/114).

A totalidade dos demonstrativos encontram-se no CD-R de fls. 15, enquanto os valores apurados de ICMS/ST estão demonstrados na planilha de fls. 18/54.

Destaca a defesa que as disposições contidas no Anexo XV somente vieram ao mundo jurídico a partir de 01/12/05.

Sustenta o Fisco que muito embora as disposições presentes no inciso I, § 2º do art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, tenham produzido efeitos a partir de 1º de dezembro de 2005, o dispositivo não inovou na apuração da base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária nas operações com autopeças, cuja regra geral constava do § 1º do art. 405 do Anexo IX do RICMS/2002, com efeitos de 01/01/05 a 30/11/05, redação dada pelo art. 2º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 43.941, de 29/12/04.

Prossegue o Fisco afirmando que a redação do dispositivo “simplesmente aprimorou, esclareceu, ilustrou e principalmente beneficiou o contribuinte com a possibilidade de adotar o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos últimos 90 (noventa) dias, em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação”.

A apuração da base de cálculo do ICMS/ST, no período de 01/01/05 a 30/11/05, era realizada de acordo com o previsto no mencionado art. 405 do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 405. A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o caput deste artigo, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado de 40% (quarenta por cento). (Grifou-se).

Assim, informa o Fisco “que a utilização do preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos últimos 90 (noventa) dias é mais favorável ao contribuinte, ou seja, tende a ser inferior ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente no momento da operação, conforme determinava o § 1º do art. 405 do Anexo IX do RICMS/02”.

Para o período subsequente, de 01/12/05 a 13/06/07, já na vigência do Anexo XV do RICMS/02, a base de cálculo era apurada da seguinte forma:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

2. o preço final a consumidor sugerido ou divulgado pelo industrial, pelo importador ou por entidade representativa dos respectivos segmentos econômicos aprovado em portaria da Superintendência de Tributação; ou

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo;”

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea “b” do inciso I do caput deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos últimos 90 (noventa) dias. (Grifo nosso).

Para o mencionado período, caberia ao Fisco apurar a base de cálculo adotando os preços demonstrados no Anexo 2 - Demonstrativo do Preço Médio Praticado pelo Remetente nas Operações com Terceiros - (fls. 56/75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salienta a defesa, no entanto, que “em mais de 80% (oitenta por cento) das operações de transferência”, o Fisco tomou o preço corrente da mercadoria em território mineiro, nos termos do Anexo 3 - Demonstrativo do Preço Corrente a Mercadoria na Praça do Responsável (fls. 77/96).

É de se registrar que a informação da Impugnante não foi contraditada pelo Fisco. Ao contrário, confirma-a, quando ao final da Manifestação Fiscal (fls. 1.060) assim se posiciona:

“Nesta linha de raciocínio, está correto a utilização do preço corrente da mercadoria na praça do responsável, como um dos elementos de composição da base de cálculo para as operações realizadas entre 1º de dezembro do ano de 2005 e 13 de junho do ano de 2007, porque no período citado, o fisco adotou a regra geral do arbitramento prevista nos artigos acima elencados.”

No terceiro período, a partir de 14/06/07, a legislação mineira foi alterada pelo Decreto nº 44.541 de 13/08/07, passando o inciso I do § 2º anteriormente mencionado a produzir efeitos com a seguinte redação:

§ 2º - Na hipótese do item 3 da alínea “b” do inciso I do *caput* deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável; (Grifo nosso).

Em tese, portanto, a partir desta alteração, poderia o Fisco apurar a base de cálculo nos moldes do cálculo do “Anexo 3” (preço médio praticado pelo remetente).

A defesa sustenta que a regra do preço no mercado do adquirente é subsidiária, ou seja, somente será adotada na hipótese de não ser possível a apuração do preço no mercado do remetente.

O Fisco sustenta a aplicação direta da regra do preço no mercado mineiro, com a tese do arbitramento. Segundo a autoridade lançadora, “quando não forem exibidos à Fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação, o mesmo poderá ser arbitrado pelo Fisco nos moldes do inciso I, do art. 53 concomitante com o inciso II, do art. 54, ambos do RICMS/02”.

No tocante à acepção das palavras do Fisco, nenhum reparo a fazer. Quanto ao caso concreto, porém, não se vislumbra qualquer procedimento da Autuada no sentido de impedir ou negar a apuração pretendida pelo Fisco.

Ao contrário, foi possível ao Fisco elaborar o chamado “Anexo 2”, com o preço praticado pelo remetente no mercado de origem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, não se vislumbra nos autos qualquer intimação do Fisco que não tenha sido atendida, de forma a se adotar a regra do arbitramento, neutralizando, assim, esta possibilidade, uma vez que o primeiro comando da norma foi desprezado pela Fiscalização.

O Código Tributário Nacional – CTN, ao tratar do lançamento, determina:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Diante do quadro que se apresenta, não cabe ao Fisco optar por uma ou outra forma de apuração da base de cálculo, quando vigentes dispositivos com mais de um comando normativo no período objeto da fiscalização.

Nesta situação, o Fisco deve, necessariamente, apurar o quantum devido de acordo com a legislação vigente em cada período de apuração do imposto, ainda que outra forma lhe pareça mais favorável ao acusado.

Como é de conhecimento geral, em se tratando de obrigação principal não há retroatividade da norma, ainda que mais favorável ao Autuado.

E nem se diga que os cálculos elaborados pelo Fisco são mais favoráveis à Impugnante, pois a autoridade fiscal disse apenas que tais cálculos “tendem” a serem inferiores que outros elaborados nos moldes da legislação vigente à época dos fatos geradores.

De igual modo não lhe cabe realizar o arbitramento da base de cálculo enquanto não impossibilitado de apurar na forma prevista na legislação que rege a espécie.

Assim sendo, resta nulo o presente lançamento, por erro de direito na aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em declarar nulo o lançamento. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e José Luiz Drumond (Relator), que não o consideravam nulo. Designado relator o Conselheiro Breno Frederico Costa Andrade (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Fabiano Santos Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 21 de janeiro de 2011.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Breno Frederico Costa Andrade**  
**Relator/Designado**

BFCA/EJ

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	19.901/11/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165363-29	
Impugnação:	40.010127666-74	
Impugnante:	Pacaembu Auto Pecas Ltda. IE: 062668921.00-56	
Proc. S. Passivo:	Rafael Fabiano Santos Silva/Outro(s)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-4	

---

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária, no período de janeiro/05 a dezembro/07, incidente sobre operações com peças, componentes e acessórios de produtos autopropulsados, constantes do item 14 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em decorrência de apuração incorreta da base de cálculo do ICMS/ST nas operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme demonstrado no Anexo 1, fls. 18/54.

Irregularidade constatada através da conferência de arquivos eletrônicos e documentos fiscais da Autuada, bem como das suas filiais (São Paulo e Rio de Janeiro), conforme demonstrados nos documentos de fls. 56/159 do Auto de Infração.

O Fisco apurou a base de cálculo do ICMS/ST para todo período fiscalizado tomando por base o preço médio praticado pelos remetentes (filiais RJ e SP) nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorreu a transferência e, quando não havia este preço, o preço corrente da mercadoria na praça da Autuada, nos termos do disposto no inciso I, § 2º, art. 19, Anexo XV do RICMS/02.

Contudo, no período fiscalizado, jan/2005 a dez/2007, a legislação que rege a matéria passou por alterações. Assim, torna-se necessário recapitular a legislação vigente no período.

No período de 01/01/05 a 30/11/05, a apuração da base de cálculo do ICMS/ST era realizada de acordo com o previsto no art. 405, Anexo IX do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 405. A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o caput deste artigo, a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado de 40% (quarenta por cento). (grifou-se).

Para o período subsequente, de 01/12/05 a 13/06/07, já na vigência do Anexo XV do RICMS/02, a base de cálculo era apurada da seguinte forma:

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

(...)

3. o preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação sobre o referido montante do percentual de margem de valor agregado (MVA) estabelecido para a mercadoria na Parte 2 deste Anexo;

(...)

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos últimos 90 (noventa) dias; (grifou-se).

A partir de 14/06/07, a redação do inciso I, § 2º, art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, foi alterada pelo Decreto nº 44.541 de 13/06/07, passando o inciso I do § 2º anteriormente mencionado a produzir efeitos com a seguinte redação:

§ 2º Na hipótese do item 3 da alínea "b" do inciso I do caput deste artigo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - em se tratando de operação interestadual entre estabelecimentos do mesmo titular, em substituição ao preço praticado pelo remetente na operação, será adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência e, na falta deste preço, o preço corrente da mercadoria na praça do responsável; (grifou-se).

Pela legislação vigente no período fiscalizado, o procedimento adotado pelo Fisco encontra-se parcialmente correto para o período compreendido entre 01/12/05 a 13/06/07, ou seja, nesse período a apuração da base de cálculo demonstrada no Anexo I, que teve como parâmetro o preço médio praticado pelos remetentes, encontra-se correta.

Já para o período subsequente, 14/06/07 a 31/12/07, a base de cálculo apurada, conforme constante no Anexo I, está em perfeita consonância com o que determina o inciso I, § 2º, art. 19 do Anexo XV do RICMS/02.

Dessa forma, com a devida vênia do voto vencedor, entendo que o caso não é de nulidade do lançamento, mas sim de procedência parcial para ser excluída integralmente a parcela do crédito tributário correspondente ao período de 01/01/05 a 30/11/05 e, parcialmente, a parcela do crédito tributário do período de 01/12/05 a 13/06/07, em que a base de cálculo foi apurada com base no preço corrente da mercadoria na praça da Autuada.

**Sala das Sessões, 21 de janeiro de 2011.**

**José Luiz Drumond  
Conselheiro**