

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

Acórdão: 20.303/11/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000169384-43  
Impugnação: 40.010129611-16  
Impugnante: Mogiana Alimentos S/A  
IE: 015249649.08-18  
Proc. S. Passivo: Paulo Teixeira Lemos/Outro(s)  
Origem: DF/Pouso Alegre

***EMENTA***

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST INTERNA – BASE DE CÁLCULO – RAÇÃO TIPO PET. Constatou-se, mediante análise dos livros e documentos fiscais, aquisição de mercadoria, em transferência, de estabelecimento do mesmo titular, sediado no Estado de São Paulo, com recolhimento a menor do imposto devido por substituição tributária, quando da entrada em território mineiro. Infração caracterizada nos termos do disposto no art. 19, § 2º, inciso I, Parte 1 do Anexo VX do RICMS/02. Exigem-se ICMS/ST complementar e Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

Trata a autuação de recolhimento a menor do ICMS/ST devido nas operações de entradas de ração tipo PET, constantes do item 16, Parte 2, Anexo XV do RICMS/02, no período de 01/08/06 a 29/02/08, em razão da apuração incorreta da base de cálculo do imposto nas entradas de mercadorias recebidas em transferência de seu estabelecimento matriz, localizado em Campinas, no Estado de São Paulo, pela não adoção do preço médio praticado pelo estabelecimento remetente nas operações com terceiros, conforme determina o art. 19, § 2º, inciso 1º, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Exige-se complementação do ICMS/ST e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 105/117, aos seguintes argumentos em síntese:

- informa que o período fiscalizado compreende 01/08/06 a 28/08/08, mas que a partir de março de 2008 as suas atividades mercantis encontravam-se paralisadas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- esclarece que a adesão do Estado de São Paulo ao Protocolo ICMS nº 26/04 ocorreu somente em abril de 2008, o que ensejou a incidência da substituição tributária para frente somente a partir de maio de 2008, quando as operações do estabelecimento mineiro já estavam paralisadas, e que, anteriormente, ocorria a hipótese de pagamento antecipado do imposto, quando da entrada da mercadoria em território mineiro com agregação de MVA;

- aduz que o ICMS devido a Minas Gerais foi apurado em conformidade com a norma procedimental prevista no art. 14, Parte I, Anexo XV do RICMS/02, a título de substituição tributária para frente no momento da entrada de mercadoria em Minas Gerais, segundo Orientação da DOLT/SUTRI 01/2007;

- diz que o Fisco negligenciou a aplicação do art. 18, inciso III, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que restringe a aplicação da ST nas transferências promovidas por industrial para outros estabelecimentos, quando pretende corrigir a base de cálculo do Contribuinte Paulista com base no art. 19 do mesmo Anexo;

- pondera que o MVA a ser agregado seria de 46% (quarenta e seis por cento) e não de 56,68% (cinquenta e seis vírgula sessenta e oito por cento), admitindo-se a incidência da substituição tributária disciplinada internamente;

- evidencia que a pretensão do Fisco é a majoração da base de cálculo e via de consequência do tributo, com base em Decreto Estadual, ao arrepio do que fixa e garante o art. 97 do Código Tributário Nacional ao estabelecer que somente a lei possa majorar tributos;

- entende que a regra do art. 19, alínea “b”, item 3, § 2º, inciso I, do Anexo XV do RICMS/02, qual seja, a base de cálculo será o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorrer a transferência, somente tem aplicação, internamente, quando ausente adesão ao Protocolo;

- ressalta que a base de cálculo para o Remetente Paulista é determinada pela Legislação tributária de São Paulo, a exemplo do disposto no art. 43, subalínea “b.2”, inciso IV, c/c §§ 2º e 3º, Parte Geral do RICMS/02, onde determina que na transferência interestadual seja tomado por base de cálculo o custo da mercadoria produzida;

- informa que, no período anterior a adesão de São Paulo ao Protocolo ICMS nº 26/04, já observava o regime de recolhimento antecipado do imposto por substituição tributária, calculando o imposto com a MVA de 56,68% (cinquenta e seis vírgula sessenta e oito por cento) e recolhendo no momento da entrada da mercadoria em território mineiro.

Por fim, argumenta que o entendimento do Fisco está equivocado, posto não ter levado em consideração a natureza das operações, que é de transferência de estabelecimento industrial para estabelecimento filial atacadista e não para varejista.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A Taxa de Expediente é recolhida (fls. 148).

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco em manifestação de fls. 250/260 refuta as alegações da defesa, pedindo pela procedência do lançamento, aos seguintes argumentos em síntese.

Primeiramente, esclarece que o período fiscalizado constante do relatório do Auto de Infração compreende 11/05/06 a 31/12/08, ou seja, da data de inscrição do Contribuinte até o final do exercício de 2008. No tocante ao período em que constatou irregularidades, argumenta que houve um erro de digitação em relação à data de término, que seria 29/02/08 e não 28/08/08 conforme indicado no Auto de Infração.

Acrescenta que a Impugnante embasou sua defesa no próprio Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 4), no qual consta fevereiro de 2008 como o último mês em que constatou as irregularidades. Ressalta que tal erro não afetou os elementos essenciais da peça fiscal, vez que dela constam elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida e penalidades aplicadas.

Argumenta que durante os procedimentos de acompanhamento e monitoramento com o objetivo de detectar a causa da queda verificada na receita do Contribuinte, que se mostrou ocasionada pela paralisação de suas atividades, foram repassadas à Autuada orientações referentes à adesão do Estado de São Paulo ao Protocolo ICMS 26/04, bem como sobre as regras do ICMS/ST nas transferências.

Alega que a Autuada, após ter recebido as orientações do Fisco, verificou que em maio de 2008, já sob a vigência do Protocolo ICMS 45/08, havia recebido mercadorias sujeitas ao ICMS/ST de sua matriz localizada em Campinas – SP em desacordo com as regras do art. 19, § 2º, inciso I, Parte I do Anexo XV do RICMS/02, o que a levou a apresentar denúncia espontânea na Administração Fazendária de Pouso Alegre e recolher a diferença do imposto devido, conforme DAE nº 00037569219-13, de 30/11/09. Esclarece que a análise desta denúncia espontânea, à luz do art. 211 do RPTA suscitou o presente trabalho.

Aduz que a Impugnante demonstrou corretamente sua sistemática de cálculo relativa à Nota Fiscal nº 266615, no entanto, a base de cálculo do ICMS/ST nas operações de transferências interestaduais, elucidada pela pergunta de nº 31 da Orientação Tributária DOLT/SUTRI nº 001/2007, que ela afirma ter obedecido, não condiz com seu argumento, vez que deveria ter *adotado o preço médio praticado pelo remetente nas operações com terceiros nos 3 (três) meses anteriores àquele em que ocorreu a transferência.*

Para refutar a alegação de que houve ofensa ao princípio da legalidade tributária, discorre sobre os dispositivos legais que embasaram o feito fiscal, disciplinados e autorizados por lei.

Quanto ao argumento utilizado pela Impugnante de que o Fisco de Minas Gerais está impondo obrigação a contribuinte paulista, expõe que o caso em tela trata-se de substituição tributária de âmbito interno, nos termos do art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, e que não há infração nenhuma imposta à matriz, localizada em Campinas, no Estado de São Paulo. No entanto, para efeitos de apuração da base de cálculo das operações subsequentes, que ocorrerão, internamente, o dispositivo legal é

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

plenamente aplicável, conforme consta na Orientação DOLT/SUTRI nº 001/2007 e na Consulta de Contribuinte nº 061/2007, trazidas aos autos pela própria Impugnante.

No que tange a argumentação da Impugnante de que foi desconsiderado o disposto no art. 18, inciso III, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que restringe a aplicabilidade da substituição tributária nas operações de transferência, salientando que ao admiti-la no âmbito interno, o percentual de MVA aplicável seria de 46% (quarenta e seis por cento) e não de 56,68% (cinquenta e seis vírgula sessenta e oito por cento), o Fisco rebate transcrevendo parte do contrato social onde deixa claro que a Impugnante não é distribuidor exclusivo de estabelecimento industrial, tampouco restrito a receber exclusivamente mercadorias em transferência do mesmo.

Corroborando, ainda, o fato da Autuada, à época da denúncia espontânea, ter apurado e recolhido o imposto devido ao Estado de Minas Gerais, a título de substituição tributária, agregando corretamente a MVA de 56,68% (cinquenta e seis vírgula sessenta e oito por cento). Não observou, contudo, o art. 19, § 2º, inciso I da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Destaca que nas planilhas anexadas ao Auto de Infração, a Autuada calculou a base de cálculo da ST a partir do preço de transferência adotado pela matriz, o qual foi mantido inalterado durante todo o período fiscalizado, em oposição ao preço que ela praticava com terceiros, que paulatinamente foram sendo majorados.

Quanto à alegação de inaplicabilidade da substituição tributária, aduz que há de se interpretar conjuntamente o específico Protocolo ICMS nº 26/04, que não contempla cláusula de inaplicabilidade nas operações de transferência e o parágrafo único da Cláusula Quinta do Convênio ICMS 81/93, acrescido pelo Convênio ICMS 114/03.

Transcreve excerto do mérito do Recurso nº 007/2007 referente à Consulta nº 061/2007, trazida à lide pela Impugnante, onde esclarece que *“em âmbito interno, podem dispor, conforme suas conveniências, sobre a substituição tributária de determinados produtos. E assim o fez Minas Gerais em relação às operações com ração tipo petfoods. O Supremo Tribunal Federal (STF) tem o entendimento de que os Estados detêm competência legislativa plena para estabelecer o momento do pagamento do tributo (ADI 3426 – Relator Ministro Sepúlveda Pertence)”*.

Entende ter refutadas todas as alegações de inaplicabilidade da regra do art. 19, § 2º, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, restando demonstrado que a Impugnante descumpriu as normas da legislação mineira.

Requer a procedência do lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG apresenta parecer de mérito às fls. 262/270, opinando pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, salvo pequenas alterações.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS/ST devido no período de 01/08/06 a 29/02/08, incidente sobre operações de entradas de ração tipo pet, constantes do item 16 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, transferidas de seu estabelecimento matriz de Campinas, São Paulo, em razão da utilização incorreta da base de cálculo do imposto, por não ter adotado o preço médio praticado pela Remetente nas operações com terceiros, conforme determina o art. 19, § 2º, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Em decorrência, cobrou-se a diferença do ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei 6.763/75.

O trabalho fiscal foi desenvolvido por meio de análise de livros e documentos fiscais, e auditoria dos arquivos eletrônicos Sintegra do Contribuinte autuado e da matriz de São Paulo. O Relatório de Autuação Fiscal encontra-se às fls. 9/12 e os anexos, juntamente com os documentos comprobatórios, conforme especificado a seguir:

- cópia das notas fiscais de transferência de mercadoria do estabelecimento matriz de São Paulo para o estabelecimento filial de Minas Gerais, bem como do livro de registro de entradas no período em que elas foram registradas (fls. 21/82);
- planilhas com demonstrativos do crédito tributário apurado mensalmente, a partir do valor médio das mercadorias saídas do estabelecimento de São Paulo para terceiros, nos 3 (três) meses anteriores (fls. 84/102);
- CD contendo todas as planilhas e arquivos que respaldam a exigência fiscal (fls. 103).

No que tange à atividade econômica da Impugnante, constata-se que esta se classifica no CNAE Fiscal 4623-1/09, que corresponde a “Comércio Atacadista de Alimentos para Animais”.

Antes de adentrar no mérito propriamente dito, vale analisar a questão da data do término das irregularidades apuradas, constantes no Auto de Infração. O Fisco mencionou 28/08/08, sendo a data correta 29/02/08. Entretanto, verifica-se no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM que o Fisco especificou todos os meses em que apurou as irregularidades (fls. 4), sendo este documento complementar/aditivo ao Auto de Infração.

Ademais, tal equívoco não prejudicou em nada a defesa, conforme se constata na impugnação apresentada pela Autuada.

Portanto, correto o entendimento do Fisco, ao alegar que o erro de digitação da data de término das irregularidades no Auto de Infração não afetou os elementos essenciais da peça fiscal, posto que eles sejam suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração arguida e as penalidades aplicadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante faz alusão a normas complementares do Estado de Minas Gerais com o propósito de refutar o embasamento legal utilizado pelo Fisco para exigir o crédito tributário, objeto desta lide, todavia elas não amparam a sua linha de defesa, sendo até mesmo contraditórias. Relevante ressaltar que a Impugnante, ora afirma não ser responsável por substituição tributária conforme estabelece a Consulta de Contribuintes nº 217/2010, ora admite, mas com ressalvas em relação à base de cálculo.

Diante disso, faz-se necessário reportar-se às consultas e orientações tributárias invocadas pela Impugnante.

Concernente à Consulta de Contribuinte nº 217/2010, em que a Impugnante transcreve somente a ementa, a qual esclarece que “*não se aplica a substituição tributária às transferências promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, exceto quando destinadas a estabelecimento varejista, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a outro contribuinte, nos termos do inciso III do caput c/c § 1º, ambos do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02*”, esta não tem o condão de ilidir o Auto de infração, vez que na exposição da Consulta está explícito que a inaplicabilidade da substituição tributária não alcança as operações realizadas pela Autuada, objeto da autuação.

Às fls. 127, constata que a Autuada tem como atividade o armazenamento, distribuição e comercialização de produtos próprios ou *de terceiros*, para a alimentação animal, assim como insumos em geral e prestação de serviços, o que a exclui dos contribuintes compreendidos na consulta retro mencionada, vez que esta compreende somente os estabelecimentos que operam *exclusivamente* com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.

Transcreve-se parte da Consulta nº 217/2010 pertinente:

“...Para tanto, em se tratando de transferência para estabelecimento distribuidor, atacadista, depósito ou centro de distribuição, estes deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade.”

A respeito do argumento de que o Estado de Minas Gerais não possa estabelecer a base de cálculo do ICMS, impondo obrigações relativas a fatos geradores ocorridos fora de seus limites territoriais, depreende-se que a Impugnante equivocou-se, pois a base de cálculo da operação própria entre os estabelecimentos paulista e mineiro em momento algum foi questionada pelo Fisco. A exigência fiscal se restringe à base de cálculo do ICMS/ST devido nas operações subsequentes, quando da entrada da mercadoria em território mineiro.

No tocante à alegação de que o Estado de São Paulo não aderiu ao Protocolo ICMS nº 26/2004 na época dos fatos geradores, objeto do Auto de Infração ora contestado, razão pela qual o estabelecimento matriz de propriedade do mesmo titular não submete ao instituto da substituição tributária, cabe salientar que tal estabelecimento não figura no polo passivo, exatamente por não ser responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do art. 14, Parte 1, c/c item 16, Parte 2, todos do Anexo XV do RICMS/02, o contribuinte que receber ração para animais domésticos de estabelecimento fabricante localizado em Estado não signatário do Protocolo nº 26/2004 deverá fazer a retenção do ICMS/ST até a entrada da mercadoria no Estado de Minas Gerais.

Art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

**Art. 14.** O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Item 16 da Parte 2 do Anexo XV da RICMS/02:

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
16.1	2309	Ração tipo <i>pet</i>	Operações: Internas: 46 Interestaduais: 56,68

Corroborar este entendimento a Consulta nº 061/2007 (PTA nº 16.00015664.72).

Depreende-se de todo o exposto que a substituição tributária interna é atribuída a contribuintes mineiros, todavia não se limita a operações internas, como quer fazer crer a Impugnante ao mencionar que o percentual MVA, se aplicado, deveria ser de 46% (quarenta e seis por cento). Correto, portanto, o percentual utilizado pelo Fisco, correspondente a 56,68% (cinquenta e seis vírgula sessenta e oito por cento) por se tratar de operações interestaduais.

Vale registrar que a Autuada, após ter recebido as orientações do Fisco sobre a adesão do Estado de São Paulo ao Protocolo ICMS nº 26/2004, bem como sobre as regras do ICMS/ST nas transferências, à época do monitoramento com o objetivo de detectar a causa da queda verificada na receita do contribuinte, portanto, antes do início da ação fiscal, apresentou denúncia espontânea, tendo apurado e recolhido o ICMS/ST devido ao Estado de Minas Gerais, agregando corretamente a MVA de 56,68% (cinquenta e seis vírgula sessenta e oito por cento), o que contradiz o seu argumento de que deveria aplicar o percentual de 46% (quarenta e seis por cento). A análise desta denúncia espontânea, à luz do art. 211 do RPTA, suscitou o presente trabalho.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao valor inicial para apurar a base de cálculo da substituição tributária, o Fisco procedeu conforme o disposto no art. 19 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

**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 descontos concedidos, inclusive o incondicional, frete, seguro, impostos, contribuições, royalties relativos a franquia e de outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros, 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 e observado o disposto nos §§ 5º a 8º deste artigo;

(...)

§ 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;

Constata-se que a exigência do ICMS/ST está em consonância com a legislação do Estado de Minas Gerais que trata da substituição tributária com a mercadoria razão tipo "pet" e em conformidade com a Orientação Tributária nº 001/2007, elaborada pela DOLT/SUTRI.

Caracterizada, portanto, a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS/ST e multa de revalidação, tendo sido o crédito tributário regularmente formalizado e a Impugnante não ter apresentado nenhuma prova capaz de ilidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Luiz Antônio dos Santos Faleiros e, pela Fazenda Pública Estadual, a



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

Dra. Mariane Ribeiro Bueno Freire. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor) e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 30 de novembro de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**

CC/MIG