

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.029/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000184734-13  
Impugnação: 40.010133151-29  
Impugnante: Modelo Comércio e Exportação de Açúcar Ltda  
IE: 515302633.00-13  
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)  
Origem: DF/Passos

### **EMENTA**

**BASE DE CÁLCULO – REMESSA INTERESTADUAL PARA DEPÓSITO EM ARMAZÉM GERAL. Imputação fiscal de emissão de notas fiscais com valor da base de cálculo do imposto inferior à prevista na legislação, referente às remessas de mercadorias para depósito em armazéns gerais localizados em outras Unidades da Federação, nos termos do art. 43, inciso IV, subalínea “a.3.2.1” do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, as provas dos autos conduzem a entendimento diverso, não restando efetivamente comprovada a imputação fiscal, ensejando, assim, o cancelamento das exigências. Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

Versa a autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, nos meses de julho e agosto de 2007 e dezembro de 2008, em face de a Autuada ter consignado em notas fiscais base de cálculo do imposto inferior à prevista na legislação, referente às remessas de mercadorias para depósito em armazéns gerais localizados em outras Unidades da Federação.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 54/62, acompanhada dos documentos de fls. 63/90, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 96/109.

Em sessão realizada em 26/03/13 (fls. 114), presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Presidente, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 27/03/13.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros, a saber: os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator) e Luiz Geraldo de Oliveira, que julgavam improcedente o lançamento e o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor) que julgava procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

### **DECISÃO**

Inicialmente registra-se que a Impugnante argui a decadência do crédito tributário, relativo ao período de julho e agosto de 2007, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

O § 4º do art. 150 do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo contribuinte, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

Porém, no presente caso, não houve pagamento integral do imposto. Portanto, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim, em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, em que conta-se cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos em julho e agosto de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/08, findando-se em 31/12/12. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 04/12/12 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 10/12/12 (fl. 05), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

Assim, não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo ao período de julho e agosto de 2007.

Quanto ao mérito propriamente dito, conforme já relatado, a presente autuação versa sobre a consignação da base de cálculo, nas notas fiscais de remessas de mercadorias para depósito em armazéns gerais localizados em outras Unidades da Federação, de valor menor do que a prevista na legislação.

As cópias das notas fiscais que consignam esta base de cálculo, considerada incorreta pelo Fisco, estão no Anexo 2 e as cópias do livro Registro de Saídas, em que tais notas fiscais foram escrituradas, estão no Anexo 5.

Para determinação da base de cálculo do ICMS, considerando que não existe valor da operação nas remessas de mercadorias para depósito em armazéns gerais, foi utilizado pelo Fisco o parâmetro previsto no inciso IV, alínea “a”, subalínea “a.3.2.1” do art. 43 do RICMS/02, ou seja, o preço FOB estabelecimento comercial à vista de venda a outros comerciantes e industriais, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente.

Tem-se que, no exercício regular de suas atividades, a Impugnante adquire mercadorias em outros Estados e as remete para depósito em armazéns gerais também

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

localizados em outras Unidades da Federação. A operação, em apertada síntese, consiste no seguinte:

1. a vendedora envia as mercadorias para o armazém geral, acompanhadas de documento fiscal sem destaque do ICMS, cujo valor da operação é o preço pago pela Impugnante;
2. a vendedora emite nota fiscal para a Impugnante, com destaque do imposto, também indicando o preço pago como valor da operação;
3. a Impugnante envia para o armazém geral nota fiscal relativa à saída simbólica, com destaque do ICMS, apontando o preço pago pela mercadoria, incluindo o IPI, como valor da operação.

Com isso, após a venda dos produtos, a Impugnante emite nota fiscal para o comprador, sem destaque do imposto, e encaminha uma cópia do DANFE para o armazém, que, por sua vez, emite nota fiscal para o comprador, com destaque do ICMS, assim como outra nota fiscal para a Impugnante, sem destaque do ICMS, de retorno simbólico.

O presente Auto de Infração tem por fundamento uma suposta irregularidade ocorrida relativamente ao item "3" supra. Isso porque, segundo o Fisco, a base de cálculo da nota fiscal de remessa simbólica seria o preço FOB da mercadoria, e não o montante pago pela Impugnante no momento da aquisição dos produtos.

Para tanto, sustenta-se que, "nas operações de remessa de mercadorias para depósito em armazéns gerais localizados em outras Unidades da Federação, não há que se falar em preço ou em valores das operações, pois tais operações não implicam em mudança de propriedade das mercadorias, por se tratar apenas de remessas para depósito das mercadorias".

E ao final conclui que, "independentemente do valor das notas fiscais, a legislação determina a apuração da base de cálculo do ICMS, nas remessas para depósito, pelo valor FOB mais recente, determinando ainda outras condições, caso não haja operações de venda em que se basear".

No entanto, não se trata da compra de uma mercadoria, seu ingresso na Impugnante e sua posterior venda. Cuida-se de uma operação integrada e única, devidamente regulamentada, em que num mesmo momento a Impugnante adquire o produto e o remete para o armazém geral. Nesse caso, em todas as notas fiscais envolvidas o valor da operação é um só: o preço de aquisição.

Nos termos do art. 62 do Anexo IX do RICMS/02, a base de cálculo legalmente prevista para todas as notas da operação de compra com remessa para armazenagem é o valor da operação, que corresponde ao valor pago pela Impugnante quando da compra dos produtos, *in verbis*:

Art. 62. Na saída de mercadoria para entrega em armazém geral localizado em unidade da Federação diversa daquela do estabelecimento destinatário, este será considerado depositante, e será observado o seguinte:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o remetente emitirá nota fiscal, com os requisitos exigidos e a indicação:

a) do estabelecimento depositante, como destinatário;

b) do valor e da natureza da operação;

(...)

II - o remetente emitirá, ainda, nota fiscal para o armazém geral, a fim de acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, com os requisitos exigidos e a indicação:

a) do valor da operação;

(...)

III - o estabelecimento destinatário e depositante, no prazo de 10 (dez) dias, contado da entrada efetiva da mercadoria no armazém-geral, emitirá nota fiscal para este, relativa à saída simbólica, com os requisitos exigidos e a indicação:

a) do valor da operação;

b) da natureza da operação: "Outras saídas - remessa para depósito";

c) do imposto, se devido;

d) da circunstância de que a mercadoria foi entregue diretamente ao armazém-geral, mencionando o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do inciso I deste artigo pelo estabelecimento remetente e do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do mesmo;

IV - a nota fiscal emitida na forma do inciso anterior, ou o respectivo DANFE, será remetido ao armazém-geral, no prazo de 5 (cinco) dias, contado da sua emissão;

V - o armazém-geral deverá escriturar, no livro Registro de Entradas, a nota fiscal emitida na forma do inciso 11I deste artigo, anotando, na coluna "Observações", o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do inciso I deste artigo e o nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento remetente;

VI - para os efeitos do disposto no inciso III deste artigo, o armazém-geral comunicará, ao estabelecimento destinatário e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

depositante, a data da entrada efetiva da mercadoria em sua dependência.

Veja-se que a operação, até mesmo para sua validade e controle, está totalmente vinculada. Ou seja, a nota simbólica faz referência direta à nota que acobertou o transporte, sendo essencial que os dados e informações sejam coincidentes, como forma de viabilizar a fiscalização.

No tocante, especificamente, à nota simbólica emitida pela Impugnante, o próprio Regulamento, Anexo IX, art. 62, inciso III, deixa claro que a base de cálculo corresponde ao "valor da operação".

Lado outro, o Convênio SINIEF S/Nº de 15 de dezembro de 1970, que regulamenta em âmbito nacional as operações com armazéns gerais, confirma que o valor da operação a ser consignado na nota simbólica, na nota de remessa para o armazém e na de venda para a Impugnante, é idêntico e correspondente ao preço pago pelas mercadorias, *in verbis*:

Art. 34. Na saída de mercadorias para entrega em armazém geral localizado em unidade da Federação diversa do estabelecimento destinatário, este será considerado depositante, devendo o remetente:

I - emitir Nota Fiscal, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

a) como destinatário, o estabelecimento depositante;

b) valor da operação;

(...)

II - emitir Nota Fiscal para o armazém geral, a fim de acompanhar o transporte das mercadorias, sem lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e sem destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

a) valor da operação;

(...)

§ 1º - O estabelecimento destinatário e depositante, dentro de 10 (dez) dias, contados da data da entrada efetiva das mercadorias no armazém geral, deverá emitir Nota Fiscal para este, relativa à saída simbólica, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

1. valor da operação;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E não poderia ser diferente, pois o RICMS/02 atesta que nos negócios envolvendo armazém geral situado em outra Unidade da Federação, o fato gerador do ICMS ocorre no local onde se encontra o armazém:

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

1) o do armazém-geral ou do depósito fechado, quando se tratar de operação com mercadoria cujo depositante esteja situado fora do Estado;

Por isso, se uma empresa mineira deposita mercadorias em armazém de outro Estado, o ICMS da venda será devido naquele local. E o imposto, nesse caso, é calculado confrontando-se o valor da venda com o preço de compra.

Por outro lado, se uma empresa de outro Estado deposita uma mercadoria em um armazém situado em Minas Gerais, o ICMS será devido a este Estado, nos mesmos termos acima indicados.

Mas pela regra aventada pelo Fisco, que sustenta a remessa simbólica pelo preço FOB, que é na verdade o valor da venda, o ICMS acabaria sendo recolhido no lugar em que se encontra o estabelecimento depositante, e não no Estado do armazém, o que fere frontalmente o art. 61, inciso I do RICMS/02.

Portanto, não há como prosperar as exigências em tela, razão pela qual devem ser canceladas.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 26/03/13. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso (Revisor), que o julgava procedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 27 de março de 2013.**

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

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Relator**

EJ/R

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

Acórdão: 20.029/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000184734-13  
Impugnação: 40.010133151-29  
Impugnante: Modelo Comércio e Exportação de Açúcar Ltda  
IE: 515302633.00-13  
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)  
Origem: DF/Passos

---

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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.

Trata-se de discordância quanto à decisão desta câmara, por maioria de votos, pela improcedência do lançamento, sob o fundamento de que a legislação tributária não prevê a aplicação da base de cálculo adotada pelo Fisco nas remessas interestaduais de mercadorias para armazém geral, ficando vencido este conselheiro.

De início cumpre trazer à baila o disposto no art. 34 do Convênio S/Nº de 1970, que disciplina a remessa de mercadoria por ordem de seu destinatário para armazém geral localizado em unidade da Federação distinta da do depositante:

Art. 34. Na saída de mercadorias para entrega em armazém geral localizado em unidade da Federação diversa do estabelecimento destinatário, este será considerado depositante, devendo o remetente:

I - emitir Nota Fiscal, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

- a) como destinatário, o estabelecimento depositante;
- b) valor da operação;
- c) natureza da operação;
- d) local da entrega, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do armazém geral;
- e) lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, se devido;
- f) destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, se devido;

II - emitir Nota Fiscal para o armazém geral, a fim de acompanhar o transporte das mercadorias, sem lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados e sem destaque do Imposto de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Circulação de Mercadorias, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:

- a) valor da operação;
- b) natureza da operação: "Outras saídas - para depósito por conta e ordem de terceiros";
- c) nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento destinatário e depositante;
- d) número, série e subsérie e data da Nota Fiscal referida no inciso anterior.

**§ 1º O estabelecimento destinatário e depositante, dentro de 10 (dez) dias, contados da data da entrada efetiva das mercadorias no armazém geral, deverá emitir Nota Fiscal para este, relativa à saída simbólica, contendo os requisitos exigidos e, especialmente:**

1. valor da operação;
2. natureza da operação: "Outras saídas - remessa para depósito";
3. lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, se devido;
4. destaque do Imposto de Circulação de Mercadorias, se devido;
5. circunstância em que as mercadorias foram entregues diretamente ao armazém geral, mencionando-se número, série e subsérie e data da Nota Fiscal emitida na forma do inciso I, pelo estabelecimento remetente, bem como nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, deste.

**§ 2º A Nota Fiscal referida no parágrafo anterior deverá ser remetida ao armazém geral dentro de 5 (cinco) dias, contados da data da sua emissão.**

**§ 3º O armazém geral registrará a Nota Fiscal referida no § 1º, anotando na coluna "Observações" o número, série e subsérie e data da Nota Fiscal a que alude o inciso II, bem como nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CGC, do estabelecimento remetente. (destacou-se)**

Com base nessa disposição, replicada no art. 62 do Anexo IX do RICMS/02, a Impugnante defende, sendo este entendimento o adotado pela Câmara, que o valor da operação de que trata o item 1 do § 1º do art. 34 do Convênio S/Nº de 1970 se refere àquele consignado na nota fiscal de aquisição da mercadoria pelo estabelecimento depositante, de modo a fechar a operação de compra e remessa da mercadoria por conta e ordem do estabelecimento destinatário para armazém geral localizado em outra unidade da Federação.

No entanto, tal entendimento conduz à tributação da parcela agregada pelo estabelecimento adquirente da mercadoria (depositante) quando de sua revenda, não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo Estado onde está localizado, mas pelo de localização do armazém geral, mero entreposto da mercadoria adquirida pelo depositante.

Desse modo, não é razoável supor que o legislador pretendesse deslocar a tributação para o Estado de localização do armazém geral, porquanto quem de fato promove a comercialização da mercadoria é o estabelecimento depositante, sendo devido o imposto, por conseguinte, ao Estado de sua localização.

Portanto, infere-se que o legislador, ao definir a incidência do imposto na operação interestadual de remessa a armazém geral bem como na posterior saída promovida por este por conta e ordem do depositante, tem em vista meramente o controle fiscal, de modo a garantir ao Estado de localização do estabelecimento depositante a tributação sobre o seu agregado, evitando a necessidade de fiscalização do estabelecimento do armazém geral localizado em outra unidade da Federação, tendo em vista que tal situação ensejaria óbices no tocante à competência territorial.

Assim, a base de cálculo adotada pelo Fisco afigura-se correta, pois assim o agregado é tributado no momento da remessa da mercadoria ao armazém geral, nos termos da subalínea a.3.2.1 do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, conforme se segue:

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.3) caso o remetente seja comerciante:**

a.3.1) na transferência de mercadoria, em operação interna, o valor de custo correspondente à entrada mais recente da mercadoria, acrescido do valor do serviço de transporte e dos tributos incidentes na operação;

**a.3.2) nas demais hipóteses:**

**a.3.2.1) o preço FOB estabelecimento comercial à vista de venda a outros comerciantes e industriais, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente; (destacou-se)**

Pelo exposto, julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 27 de março de 2013.**

**Ricardo Wagner Lucas Cardoso  
Conselheiro**