

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	21.532/14/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000206876-46	
Impugnação:	40.010135340-92	
Impugnante:	Votorantim Cimentos S.A.	
	IE: 001367946.01-80	
Proc. S. Passivo:	Antônio Mariosa Martins/Outro(s)	
Origem:	DF/Passos	

EMENTA

BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - TRANSFERÊNCIA INTERNA. Constatada a emissão de notas fiscais de transferência de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade em operações internas, adotando como base de cálculo o valor da operação. Por força do disposto no § 4º, art. 13 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. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mencionada lei. Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/09 a 30/09/13, em decorrência da emissão de notas fiscais com valor da base de cálculo do imposto inferior à prevista na legislação, nas transferências internas de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade.

Foram exigidas as rubricas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da mencionada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 34/51, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 79/100.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 117/133, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre emissão de notas fiscais com valor da base de cálculo do imposto inferior à prevista na legislação, nas transferências internas de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade.

Por força do disposto no art. 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.

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se às fls. 24/25, compondo o “Anexo 3” do Auto de Infração.

No CD de fls. 22 (Anexo 2) a Fiscalização elaborou o demonstrativo de apuração do ICMS devido nas saídas por transferências internas, apurando a diferença entre a base de cálculo lançada nos documentos fiscais e aquela devida por força da previsão legal acima mencionada.

Para apuração da base de cálculo correta, 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, a Fiscalização efetuou o cálculo do valor unitário dos produtos, sendo este o valor utilizado para a apuração da base de cálculo nas transferências internas.

A Impugnante entende que, não obstante tenha realizado o destaque do ICMS nas operações objeto do lançamento, não há que se falar em incidência do imposto estadual nas transferências de mercadorias, 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.

Por outro lado, salienta a Defesa que a Lei Complementar nº 87/96 cuida de estabelecer como base de cálculo para as transferências interestaduais, o valor de custo da mercadoria produzida, e que à falta de uma previsão específica para as transferências internas, a mesma regra deve ser adotada, o que conduz à correção dos procedimentos realizados pelo estabelecimento autuado.

A Fiscalização sustenta que nas transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, nos termos do Parecer DOET/SLT nº 005/2001, não há que se falar em preço, pois tais operações não implicam mudança de propriedade das mercadorias, ficando a fixação do valor da operação na livre vontade do remetente.

Assegura que, independentemente do preço lançado nas notas fiscais, a Lei Complementar nº 87/96 determina que a base de cálculo nas operações de transferências interestaduais será o preço de custo. Já nas operações internas, a base de cálculo a ser utilizada é aquela da regra geral que trata da saída de mercadoria a qualquer título e as referências a valor da operação ocorrem porque o *caput* do dispositivo se refere às saídas em geral.

A legislação que rege a espécie assim dispõe:

Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

IV - na saída de mercadoria, prevista no inciso VI do artigo 6º, o valor da operação;

(...)

§ 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.1) caso o remetente seja produtor rural, extrator ou gerador, inclusive de energia, o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação, ou, na sua falta, no mercado atacadista regional;

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;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprе destacar que a alínea seguinte, mencionada na alínea “a”, diz respeito ao valor da base de cálculo na transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimento do mesmo titular, situação diversa da ora em análise que se refere às transferências internas.

Resta claro, portanto, que a base de cálculo nas saídas a qualquer título é o valor da operação, na esteira dos dispositivos ora transcritos.

A questão se restringe, portanto, a verificar se cabe ao caso aplicar a literalidade da norma ou se, na hipótese de transferências internas entre estabelecimentos de mesma titularidade não existe o chamado valor da operação.

Afirma a Fiscalização que nas operações mercantis, o valor da operação é controlado pelas leis de mercado e provado por meio de comprovantes de pagamento. No caso de transferências não há que se falar em preço ou valor da operação, pois fica a fixação do valor na livre vontade do remetente. Por isso, independentemente do valor das notas fiscais, a legislação determina a apuração da base de cálculo do ICMS nas transferências internas pelo valor FOB mais recente, determinando ainda outras condições, caso não haja operações de venda em que se basear.

Informa a Fiscalização, ainda, que outro contribuinte fabricante de cimento, a Holcim (Brasil) S.A. é a consulente da Consulta de Contribuinte nº 056/07, referente a esse mesmo assunto.

Na resposta à consulta, a Diretoria de Orientação e Legislação Tributária (DOLT/SUTRI/SEF MG) ressaltou que a base de cálculo utilizada (preço de custo), nas transferências internas pela consulente não estava correta. A Holcim recorreu, por não se conformar com a resposta formulada pela DOLT no tocante à base de cálculo na transferência de cimento entre estabelecimentos de mesma titularidade situados no território mineiro. O Recurso nº 004/2007 foi encaminhado ao Secretário de Estado de Fazenda de Minas Gerais e teve seu provimento negado no mérito.

A Consulta de Contribuinte nº 056/07, mencionada pela Fiscalização, diz respeito à transferência de crédito entre estabelecimentos da mesma empresa. Naquela ocasião, aproveitando o momento, a SUTRI destacou que nas transferências entre estabelecimentos situados no território mineiro deverá ser tomado por base de cálculo o valor da operação ou, inexistindo tal valor, o preço “FOB” estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente, nos termos do *caput* e da subalínea "a.2", ambos do inciso IV, art. 43, Parte Geral do RICMS/02. Transcreve-se a seguir a íntegra da consulta:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 056/2007

(MG de 29/03/2007)

PTA Nº : 16.000156122-67

CONSULENTE : Holcim Brasil S/A

ORIGEM : Barroso - MG

ICMS - CRÉDITO - TRANSFERÊNCIA DE SALDO CREDOR ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA - Saldo credor devidamente verificado em

determinado período de apuração poderá ser utilizado para compensação com o imposto devido pelo estabelecimento por operações próprias que vier a promover ou, se for o caso, transferido para estabelecimento da mesma empresa situado neste Estado, observado o disposto no art. 65, especialmente em seu § 2º, Parte Geral do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração por débito e crédito, informa ter por atividade a extração de jazida de calcário e a fabricação de cimento.

Aduz realizar transferências do cimento do estabelecimento fabril, em Barroso-MG, para estabelecimento seu em Barbacena-MG, onde o produto é vendido inclusive em operações interestaduais. Tais operações vinham ocasionando acúmulo de crédito no estabelecimento de Barbacena, porque este recebia o produto com alíquota de 18% (dezoito por cento) e efetuava as saídas interestaduais com alíquota de 12 % (doze por cento).

Por esse motivo, impetrou ação judicial cuja decisão, ainda não definitiva, porque não verificado trânsito em julgado, lhe permite realizar tais transferências de cimento sem destaque do ICMS, do estabelecimento fabril, em Barroso, para seu estabelecimento de Barbacena.

Acrescenta que pretende voltar a efetuar destaque do ICMS nas transferências referidas, tomando por base de cálculo o custo de fabricação do cimento e aplicando a alíquota interna.

Isso posto,

CONSULTA:

1 - Ocorrendo o acúmulo de crédito em seu estabelecimento filial em Barbacena, poderá ser efetuada a transferência do saldo credor acumulado deste para estabelecimento da Consulente em Barroso ou em Pedro Leopoldo, todos em Minas Gerais?

2 - Caso a resposta seja negativa, qual é a alternativa a fim de que não fique no estabelecimento de Barbacena um crédito acumulado sem utilização?

RESPOSTA:

1 e 2 - O saldo credor devidamente verificado em determinado período de apuração poderá ser utilizado para compensação com o imposto devido pelo estabelecimento por operações próprias que vier a promover ou, se for o caso, transferido para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento da mesma empresa situado neste Estado, observado o disposto no art. 65, especialmente em seu § 2º, Parte Geral do RICMS/2002.

Na oportunidade, vale ressaltar que a base de cálculo referida pela Consulente não está correta. Nas transferências entre estabelecimentos situados no território mineiro deverá ser tomado por base de cálculo o valor da operação ou, inexistindo tal valor, o preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente, nos termos do *caput* e da sublinha "a.2", ambos do inciso IV, art. 43, Parte Geral do RICMS/2002.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, o mesmo poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, nos termos dos §§ 3º e 4º do art. 21 da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84. A não incidência da penalidade somente se aplica se a Consulta tiver sido protocolizada antes de expirado o prazo para o pagamento do tributo.

DOLT/SUTRI/SEF, 28 de março de 2007.

Inês Regina Ribeiro Soares

Diretoria de Orientação e Legislação Tributária

Antonio Eduardo M. S. P. Leite Junior

Superintendência de Tributação

A Fiscalização busca o Parecer DOET/SLT nº 005/01 para sustentar a sua tese, no sentido de negar a existência de valor da operação nas transferências internas de mercadorias. O mencionado parecer esclarece questões sobre o VAF nas transferências interestaduais e, ainda, como na Consulta nº 056/07, comenta sobre o valor da operação nas transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade, conforme a seguir:

PARECER DOET/SLT Nº 005/2001

(Em 12/01/2001)

REFERÊNCIA: MEMº DIEF/SRE/ Nº 1170/2000

ASSUNTO:

TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS – APURAÇÃO DO VAF – VALORES DE SAÍDA A SEREM CONSIDERADOS.

Senhor Coordenador,

A Diretoria de Informações Econômico-Fiscais da SRE encaminha-nos expediente versando sobre consulta

formulada pelo seu Núcleo de Informações Municipais, como se segue.

DOS FATOS:

A DIEF/SRE levanta a situação em que a Nestlé – empresa do ramo de produtos alimentares, com estabelecimento industrial em Ibiá/MG – tem promovido operações de transferências interestaduais, destinadas a outros estabelecimentos de idêntica titularidade, adotando como base de cálculo do ICMS o custo da mercadoria produzida, conforme previsto na Lei Complementar 87/96, assim como na legislação ordinária.

Nestas operações, é natural que o valor dos produtos seja superior à referida base de cálculo, no entanto, como demonstra a DIEF, a empresa vem adotando, sistematicamente, valores que superam até mesmo aqueles utilizados nas vendas diretas a comerciantes, que sempre se dão com promoção, esclarecendo aquela Diretoria que tal procedimento beneficia sobremaneira os municípios produtores, prejudicando assim os demais municípios mineiros, na medida em que, ao proporcionar-lhes maiores índices de VAF, privilegia-os na redistribuição do ICMS.

Diante dessa situação, formula os seguintes questionamentos:

- 1 – A empresa, nas transferências interestaduais, pode arbitrar aleatoriamente valores a seus produtos sem oferecê-los à tributação, mesmo que a operação não esteja amparada por benefícios fiscais?
- 2 – Qual o valor deve ser lançado na Nota Fiscal no campo Valor Total dos Produtos?
- 3 – No caso das notas de transferências, o valor a ser lançado como "saídas VAF" na indústria será o valor oferecido à tributação do imposto ou o valor aleatório declarado no total da nota fiscal?
- 4 – Caso a resposta do item anterior seja "o valor total da nota", em qual campo da DAMEF no quadro "Detalhamento das Operações sem Débito e sem Crédito do ICMS" deve ser lançada a diferença entre o valor contábil e a base de cálculo?

DO MÉRITO:

Preliminarmente, esclarecemos que, relativamente à tributação do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, promovidas por estabelecimento industrial, a Lei Complementar 87/96 estabelece como base de cálculo do imposto o custo da mercadoria produzida. Esta é a política

adotada para melhor distribuir o produto da arrecadação do imposto entre os Estados produtores e os consumidores. Observe-se que, neste caso, ao estabelecer uma base de cálculo ao valor do custo real da mercadoria na origem, o objetivo da lei é exatamente proporcionar ao Estado consumidor uma arrecadação maior, mediante a incidência da tributação sobre o valor da efetiva comercialização dos produtos.

Na realidade, nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não há que se falar em preço, pois tais operações não implicam em mudança da propriedade das mercadorias. Neste caso, a fixação do valor da operação ficaria na livre vontade do empresário, por isso, é que o legislador preferiu considerar como valor da operação na transferência interestadual o valor de custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Para fins da legislação do VAF, não importa o valor do imposto arrecadado no município, e sim o movimento econômico de todos os contribuintes ali localizados. Desta forma, a Lei Complementar 63/90 estabelece que a distribuição do produto da arrecadação do ICMS que cabe aos municípios será na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas em seus territórios. E para se obter o valor adicionado, as empresas deverão informar o valor das mercadorias saídas, acrescido do valor das prestações de serviços, no seu território, deduzido o valor das mercadorias entradas, em cada ano civil.

Tratando-se de transferência de mercadoria de estabelecimento industrial, operação esta sem valor comercial, o movimento econômico que corresponderá ao valor agregado para o município produtor é o valor da produção da mercadoria, pois este estabelecimento está apenas produzindo e transferindo para outra Unidade da Federação que irá agregar outras despesas e o lucro ao comercializá-las.

Com estes esclarecimentos, passamos a responder aos questionamentos levantados pela DIEF:

1 e 2 – Por se tratar de operação juridicamente sem valor, a empresa não poderá arbitrar aleatoriamente valores a seus produtos nas transferências interestaduais, e sim informar apenas o valor equivalente ao estipulado pela Lei Complementar nº 87/96, que é o preço de custo de produção, assim

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

3 – Para se informar na DAMEF, o valor referente ao VAF, deve-se observar a filosofia deste, que é distribuir a cada município o valor adicionado nas operações de acordo com o movimento econômico realizado naquele município. No caso em que a empresa produziu a mercadoria e a transferiu para outro estabelecimento do mesmo titular, em operações interestaduais, deve ser informado o valor do produto constante na nota fiscal, que será o preço de custo de produção, pois este é o valor pertencente ao município produtor, equivalente ao estipulado pela Lei Complementar nº 87/96.

4 – Prejudicada.

À consideração superior.

Letícia Pinel Bittencourt – Assessora.

De acordo. Encaminhe-se cópia ao interessado.

Edvaldo Ferreira – Coordenador.

Finalmente, transcreve-se a Consulta de Contribuintes nº 140/11, com o seguinte teor:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 140/2011

(MG DE 30/07/2011)

PTA Nº : 16.000409106-41

CONSULENTE : Aethra Sistemas Automotivos S.A.

ORIGEM : Betim - MG

ICMS – BASE DE CÁLCULO – TRANSFERÊNCIA INTERNA – A base de cálculo a ser considerada na transferência interna de mercadoria promovida por estabelecimento industrial é o preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente, ou, caso o estabelecimento remetente não tenha efetuado, anteriormente, venda de mercadoria objeto da operação, o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração pelo regime de débito e crédito, informa que seu estabelecimento filial situado em Belo Horizonte, denominado Centro de Distribuição de Chapas III, adquire bobinas de aço, as submete a processo industrial de corte em espessuras e dimensões específicas, obtendo semi-elaborados

conhecidos como *Blancks* (NCM 7209.26.00), que são posteriormente transferidos, na sua quase totalidade, para outros estabelecimentos de mesma titularidade localizados no território mineiro.

Descreve as regras para determinação da base de cálculo nas transferências e afirma não ser possível a aplicação de qualquer delas, seja por não faturar os produtos, seja porque os mesmos possuem características únicas que os tornam adequados para utilização apenas pelos seus outros estabelecimentos, não sendo possível aferir o valor de mercado atacadista local ou regional, a ser considerado para determinação da base de cálculo nas transferências realizadas pela filial de Belo Horizonte, por inexistir venda do produto em tais mercados.

Entende que, para determinação desta base de cálculo, deverá adotar, por analogia, a regra de determinação de base de cálculo para transferências interestaduais constante do RICMS/02, art. 43, inciso IV, alínea b, subalínea b.2, observada a soma do valor da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Argumenta que o valor debitado gera crédito para o estabelecimento que recebe o produto em transferência e que o eventual saldo credor em um estabelecimento pode ser transferido para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, independentemente do valor da base de cálculo utilizada na operação, e que o ICMS sobre o valor agregado será tributado por ocasião da saída final do produto final, não havendo perda de receita para o Estado.

Isto posto,

CONSULTA:

- 1 - Está correto o entendimento de que nas transferências internas deverá utilizar como base de cálculo/valor da operação o valor do custo do produto?
- 2 - Caso o entendimento acima não esteja correto, como deverá proceder para determinar o valor da base de cálculo nas transferências internas?

RESPOSTA:

1 e 2 - A teor do disposto no RICMS/02 (art. 43, inciso IV, subalíneas "a.2" e "a.3.2.3"), a base de cálculo a ser considerada na transferência interna de mercadoria promovida por estabelecimento industrial é o preço FOB estabelecimento industrial à vista, cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente, ou, caso o estabelecimento remetente não tenha

efetuado, anteriormente, venda de mercadoria objeto da operação, o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional.

Cumprе esclarecer, por oportuno, que a norma regulamentar acima citada tão somente reproduz (como, aliás, não poderia deixar de ser) os comandos maiores previstos na Lei Complementar nº 87/96 (art. 15, inciso II e § 1º) e na Lei Estadual nº 6.763/75 (art. 13). Assim sendo, ante a inexistência de operação anterior com a dita mercadoria, vale dizer, resultando inaplicável a regra contida no art. 43, inciso IV, sublinea “a.2”, do RICMS/02 (preço FOB cobrado na operação mais recente), incumbe à Consulente perquirir o valor do produto no mercado atacadista local ou regional, eis que este é o parâmetro legalmente estabelecido para fins de definição da base de cálculo no caso em comento, não cabendo a aplicação, ainda que por analogia, de qualquer outro critério.

Destarte, em que pese as peculiaridades do produto em questão, a tributação incidente nas transferências deverá se dar com base no seu valor de mercado, conforme acima referido, valor este que, se for o caso, poderá ser submetido à apreciação da Delegacia Fiscal de circunscrição da Consulente.

Importante ressaltar, por fim, que a observância das prescrições legais de que se cuida (as quais, como visto, são hauridas da própria Lei Complementar 87/96), a par das repercussões no tocante às finanças estaduais, são relevantes também para determinação do valor adicionado fiscal (VAF) devido aos municípios.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 29 de julho 2011.

De acordo.

Ricardo Luiz Oliveira de Souza

Diretor de Orientação e Legislação Tributária

Antonio Eduardo M. S. P. Leite Junior

Superintendente de Tributação

Nesta consulta, existe o posicionamento claro da SUTRI no sentido de que, nas transferências internas, a base de cálculo é o preço FOB estabelecimento industrial à vista.

Por outro lado, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, de competência da União, dispõe sobre a apuração da base de cálculo nas transferências entre estabelecimento de um mesmo titular e nas operações sem fixação de preço, da seguinte forma:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RIFI - Aprovado pelo Decreto Federal nº 7.212, de 15/06/10

Art. 192. Considera-se valor tributável o preço corrente do produto ou seu similar, no mercado atacadista da praça do remetente, na forma do disposto nos arts. 195 e 196, na saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, quando a saída se der a título de locação ou arrendamento mercantil ou decorrer de operação a título gratuito, assim considerada também aquela que, em virtude de não transferir a propriedade do produto, não importe em fixar-lhe o preço (Lei no 4.502, de 1964, art. 16).

(...)

Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei no 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2o, alteração 5a);

(...)

Resta claro, portanto, que a base de cálculo nas transferências de mercadorias, para fins de tributação do IPI não é o valor da operação, na esteira dos entendimentos esposados anteriormente, ou seja, a inexistência de valor de operações nas transferências de mercadorias.

Sob o ponto de vista contábil, Jonas e Piccolo Escritório de Contabilidade Ltda (disponível no site <http://www.jonascontabilidade.com.br/assessoria-contabilidade/transferencia>), um dos maiores escritórios de contabilidade de Campinas/SP, trata a transferência de mercadorias da seguinte forma:

1.42 –TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS

I - Transferências de mercadorias, assim entendidas as saídas existentes no estoque do estabelecimento remetente para o estoque de outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular.

II – Transferências internas

Transferências promovidas por estabelecimento industrial

A base de cálculo do Icms é o preço FOB, assim entendido aquele efetivamente cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente

(...)

Por tudo, é possível afirmar que o legislador mineiro cuidou de tratar de modo diverso a formação da base de cálculo nas transferências de mercadorias. Em relação à transferência interestadual, atuou de forma clara e explícita, ao definir a regra

do custo como base de cálculo, promovendo a repartição de receita entre as Unidades da Federação.

No tocante às saídas de mercadorias a qualquer título, definiu a base de cálculo como sendo o valor da operação, mas ressalvando que, na ausência deste valor, aplicam-se as regras subsequentes, e, no caso dos autos, o preço “FOB” estabelecimento industrial à vista, uma vez que o remetente é um estabelecimento industrial.

Importante frisar que na transferência não há a realização de um negócio jurídico, mas sim a circulação física dos produtos, razão pela qual não se pode falar em valor da operação.

Certo é que operação é todo e qualquer ato ou negócio jurídico que implique impulsionamento do bem ou mercadoria ao seu destino final, passando desde a origem da cadeia econômica até o consumo.

Dessa forma, haverá o valor da operação quando houver operação mercantil, quando se estabelecerá o preço de venda do produto. Não havendo venda, não existe o valor da operação, aplicando-se, então, para a formação da base de cálculo, o preço “FOB” estabelecimento industrial à vista.

Importante frisar que em relação à ocorrência do fato gerador na transferência de mercadorias, juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, defendem a tributação pelo ICMS nessas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme adiante:

“Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

(Cassone, Vittorio - Direito Tributário – 13ª Edição - Ed. Atlas 2001 - pág. 298).

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

Em julgamento sobre a matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementa a seguir:

“TIPO DE PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL NÚMERO: 597042464 RELATOR: JURACY VILELA DE SOUZA

EMENTA: ICMS. ATIVO IMOBILIZADO. APARENTE E TRANSITÓRIO.

TRANSFERENCIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE. INCIDE O IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS NA TRANSFERENCIA DE BENS ADQUIRIDOS PELA MATRIZ,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ONDE SE IMOBILIZA TRANSITORIA E APARENTE, DESTINADO AO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO FILIAL INSTALADO EM OUTRO ESTADO, CARACTERIZANDO OPERAÇÃO RELATIVA A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, EM COMPLEMENTAÇÃO A CIRCULAÇÃO INICIAL. APELAÇÃO IMPROVIDA.

Assim, no tocante à existência da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ, informa-se a restrição contida no art. 110 do Regulamento do processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

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;

(...)

Além do mais, como bem destaca a Fiscalização, a exigência constante deste PTA diz respeito a transferência de produtos fabricados pela Autuada, na unidade industrial do Município de Itaú de Minas (MG), para outro estabelecimento situado em território mineiro, que opera, unicamente, na produção de concreto, cujas operações não são tributadas pelo ICMS, mas sim, pelo ISSQN.

Esta informação pode ser constatada pela consulta da atividade econômica do estabelecimento destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais de saídas internas em transferências. O estabelecimento destinatário é a empresa Engemix (nome de fantasia) do grupo VOTORANTIM.

Assim, caso a operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade não devesse ser tributada pelo ICMS, no caso presente não se teria a incidência do imposto (ICMS) a partir das operações iniciadas no estabelecimento produtor (Autuada), uma vez que esta operação estaria fora do campo de incidência do ICMS e a próxima operação, praticada pelo estabelecimento concreto, também não seria tributada pelo ICMS, por ser tributada pelo ISSQN.

Cumprе mencionar que esta matéria esteve em análise do CC/MG em diversos PTAs, dentre os quais os de nºs: 01.000171906-04, 01.000172869-97, 01.000173063-86 e 01-000175983-52, com a aprovação das exigências fiscais, conforme Acórdãos nºs 20.810/12/1ª (3.927/12/CE), 19.796/12/2ª (3.974/12/CE), 20.792/13/3ª, 20.926/13/3ª.

Assim, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

No tocante à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, alega a Impugnante a violação aos princípios constitucionais da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

razoabilidade e da vedação ao confisco, além de a situação descrita no Auto de Infração não se amoldar à previsão do dispositivo apontado como sua base legal.

Cita a decisão do CC/MG, proferida no Acórdão nº 3.496/09/CE (PTA 01.000159040-49), em que a sanção fora excluída do lançamento, por ser aplicável exclusivamente às hipóteses de subfaturamento.

Registre-se que a decisão mencionada se refere a lançamento contra a incorporada, a Votorantim Cimentos Brasil S/A, porém em matéria diversa da ora em análise. Naquele caso, fora constatada a utilização indevida de redução da base de cálculo do ICMS, considerando-se que a Autuada não demonstrou nos documentos fiscais a dedução, no preço da mercadoria, do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, conforme estabelece o item 8.5 do Anexo IV do RICMS/02.

Esta é a razão, portanto, que levou o CC/MG a excluir a referida penalidade naquele lançamento, pois se trata de exigência diversa desta em apreciação. Naquele caso, a redução da base de cálculo era prevista na legislação, mas sujeita ao cumprimento de determinada regra, que uma vez não atendida, levou à exclusão da redução e conseqüente tributação integral, ou seja, havia a previsão de base de cálculo menor que o valor da operação.

No caso dos autos, que trata de subtração de valor da base de cálculo, para a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII da Lei nº 6.763/75, exige-se o percentual de 20% (vinte por cento) previsto na alínea “c” do mesmo dispositivo, com a redação dada pela Lei nº 19.978/11, aplicada retroativamente em benefício da Impugnante nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

No período de 01/11/03 a 31/12/11, o inciso VII vigia com a seguinte redação:

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;

Com a nova redação dada pela Lei nº 19.978/11, o dispositivo legal citado assim dispõe:

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:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

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;

Correta, portanto, a penalidade exigida pela Fiscalização, rejeitando-se, ainda, as argumentações constitucionais sobre a sanção, a teor do que dispõe o art. 110, inciso I do RPTA, anteriormente transcrito.

Registre-se, ao final, que no período de janeiro de 2009 a setembro de 2010, as notas fiscais foram emitidas pela Votorantim Cimentos Brasil S/A (IE: 001.010030.04-64), empresa incorporada pela ora Autuada Votorantim Cimentos S/A (IE: 001.367946-01-80).

Ainda que não tenha sido suscitado na peça de Defesa, cabe lembrar que, não obstante a utilização de expressões variadas ao longo do capítulo que trata da responsabilidade tributária no Código Tributário Nacional - CTN, na esteira do disposto no art. 128 do referido Codex, a responsabilidade atinge o crédito tributário.

Sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça - STJ pronunciou-se no sentido de que a responsabilidade do sucessor atinge tributos e multas, independentemente da redação do CTN. No REsp 923012 MG 2007/0031498-0, sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, proferiu-se decisão no seguinte sentido:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR ABRANGE, ALÉM DOS TRIBUTOS DEVIDOS PELO SUCEDIDO, AS MULTAS MORATÓRIAS OU PUNITIVAS, QUE, POR REPRESENTAREM DÍVIDA DE VALOR, ACOMPANHAM O PASSIVO DO PATRIMÔNIO ADQUIRIDO PELO SUCESSOR, DESDE QUE SEU FATO GERADOR TENHA OCORRIDO ATÉ A DATA DA SUCESSÃO. (PRECEDENTES: RESP 1085071/SP, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 21/05/2009, DJE 08/06/2009; RESP 959.389/RS, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 07/05/2009, DJE 21/05/2009; AGRG NO RESP 1056302/SC, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 23/04/2009, DJE 13/05/2009; RESP 3.097/RS, REL. MINISTRO GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 24/10/1990, DJ 19/11/1990) 2. "(...) A HIPÓTESE DE SUCESSÃO EMPRESARIAL (FUSÃO, CISÃO, INCORPORAÇÃO), ASSIM COMO NOS CASOS DE AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU ESTABELECIMENTO COMERCIAL E, PRINCIPALMENTE, NAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFIGURAÇÕES DE SUCESSÃO POR TRANSFORMAÇÃO DO TIPO SOCIETÁRIO (SOCIEDADE ANÔNIMA TRANSFORMANDO-SE EM SOCIEDADE POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA, V.G.), EM VERDADE, NÃO ENCARTA SUCESSÃO REAL, MAS APENAS LEGAL. O SUJEITO PASSIVO É A PESSOA JURÍDICA QUE CONTINUA TOTAL OU PARCIALMENTE A EXISTIR JURIDICAMENTE SOB OUTRA "ROUPAGEM INSTITUCIONAL". PORTANTO, A MULTA FISCAL NÃO SE TRANSFERE, SIMPLEMENTE CONTINUA A INTEGRAR O PASSIVO DA EMPRESA QUE É: A) FUSIONADA; B) INCORPORADA; C) DIVIDIDA PELA CISÃO; D) ADQUIRIDA; E) TRANSFORMADA. (SACHA CALMON NAVARRO COELHO, IN CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, ED. FORENSE, 9ª ED., P. 701). (GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL).

(...)

No caso dos autos, incumbe à empresa incorporadora assumir todos os encargos fiscais e tributários, constituídos, em curso de constituição e aqueles constituídos posteriormente, nos termos do disposto no art. 129 do CTN.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir a multa isolada aplicada aos fatos geradores anteriores a 01/01/12. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.532/14/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000206876-46
Impugnação: 40.010135340-92
Impugnante: Votorantim Cimentos S.A.
IE: 001367946.01-80
Proc. S. Passivo: Antônio Mariosa Martins/Outro(s)
Origem: DF/Passos

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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 recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/09 a 30/09/13, em decorrência da emissão de notas fiscais com valor da base de cálculo do imposto inferior à prevista na legislação, nas transferências internas de mercadorias para outros estabelecimentos de mesma titularidade.

Foram exigidos 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.

Quanto ao mérito da penalidade prevista no art. 55, inciso VII, alínea "c" da mencionada lei, cumpre uma melhor análise no tocante à aplicabilidade da norma para a matéria ora em análise.

Cumprе registrar, que a partir de 01/01/12, o dispositivo em questão foi alterado pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978/11. A nova redação é a seguinte:

VII - por consignar em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação:

a) importância diversa do efetivo valor da operação ou da prestação - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

b) valor da base de cálculo da substituição tributária menor do que a prevista na legislação, em decorrência de aposição, no documento fiscal, de importância diversa do efetivo valor da prestação ou da operação própria - 40% (quarenta por cento) do valor da diferença apurada;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“b” deste inciso - 20% (vinte por cento) do valor da diferença apurada;

Como a lei entrou em vigor em 01/01/12, julgo parcialmente procedente para excluir a Multa Isolada do art. 55, VII, alínea “c” da Lei nº 6.763/75, para fatos geradores anteriores a 01/01/12.

Sala das Sessões, 10 de abril de 2014.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MG