

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.918/16/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000260174-72  
Impugnação: 40.010137876-08  
Impugnante: Nestle Brasil Ltda  
IE: 001761143.01-49  
Proc. S. Passivo: Vinícius Jucá Alves/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST.** Constatou-se que a Autuada, sediada neste estado, na condição de contribuinte substituto tributário, deixou de destacar o ICMS (operação própria) e o ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, em operações internas, com mercadorias listadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o ICMS devido na operação própria, prevista no art. 56, inciso II, Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento) sobre o valor do ICMS/ST, capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor total da base de cálculo do ICMS/ST não destacada nas notas fiscais, prevista no art. 55, inciso XXXVII, esta majorada em razão da constatação da reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Verificado nos autos que as remessas de mercadorias realizadas pelo estabelecimento filial da empresa autuada encontram-se entre aquelas listadas no art. 18, inciso III e §1º do Anexo XV do RICMS/02 como hipótese de inaplicabilidade do instituto da substituição tributária, cabendo o recolhimento do imposto ao estabelecimento autuado. **Infração caracterizada.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

**Da Autuação**

Acusação fiscal de que a Autuada, sediada neste estado, na condição de contribuinte substituto tributário, deixou de destacar o ICMS (operação própria) e o ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, no período de 01/09/14 a 30/11/14, em operações internas, com mercadorias listadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o ICMS devido na operação própria, prevista no art. 56, inciso II, Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento) sobre o valor do ICMS/ST, capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada

no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor total da base de cálculo do ICMS/ST não destacada nas notas fiscais, prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

A multa isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação da reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

A metodologia de apuração do imposto, bem como os valores exigidos encontram-se demonstrados nas Planilhas 1, 1.1 e 1.2 e no Demonstrativo do Crédito Tributário, constantes dos arquivos gravados na mídia eletrônica de fls. 24.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/64 e documentos de fls. 67/108.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 113/119, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG retorna os autos à origem para que a Fiscalização manifeste-se sobre o aditamento à impugnação e documentos apresentados pela Impugnante neste Conselho (fls. 124/129), os quais tiveram a juntada deferida.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 132/135, afirmando que o aditamento à impugnação apresentado pela Impugnante às fls. 125/128, acompanhado da mídia eletrônica de fls. 129, em nada altera a imputação fiscal, porque, conforme já demonstrado, a Autuada, a partir de setembro de 2014, na tentativa de descaracterizar a exclusividade nas suas operações, passou a receber produtos da mesma marca “Nestlé” enviados pelo estabelecimento da Nestlé Sudeste Ltda, cujo quadro societário a Autuada figura como sócia majoritária (99,99% do capital social).

Ao final, reitera o pedido de que seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 139/159, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 02/09/15, exara despacho interlocutório para que a Impugnante traga aos autos provas que demonstrem que os produtos adquiridos são produzidos pela Nestlé Sudeste Ltda.

A Impugnante comparece às fls. 166/169, anexando os documentos de fls. 170/176, compostos por fotos das embalagens e do processo de fabricação dos produtos.

Afirma que é incontroverso nos autos o fato de que os produtos recebidos pela Impugnante constantes nas notas fiscais emitidas por Nestlé Sudeste Ltda foram efetivamente produzidos por esse estabelecimento.

Reitera os termos da impugnação apresentada e requer que o lançamento seja julgado improcedente E, caso assim não se entenda, sejam as multas reduzidas.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 217/224, confirmando que as cópias das embalagens trazidas atestam que os produtos foram produzidos pela Nestlé Sudeste Ltda.

Informa que no período autuado foram comercializados 227 (duzentos e vinte e sete) tipos de produtos da marca Nestle, recebidos em transferência de estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, localizados no estado de São Paulo, e que desse total apenas 2 (dois) deles foram também recebidos do estabelecimento Nestlé Sudeste Ltda, localizada em Três Rios/RJ

Tece considerações a respeito da interpretação literal que deve ser dada ao disposto no § 1º do art. 18, no sentido de que a exclusividade não é de que os produtos sejam fabricados pela indústria de mesma titularidade, mas sim, de que os produtos comercializados pelo distribuidor sejam da mesma marca daqueles que são produzidos pela indústria de titularidade do distribuidor.

Ao final, reitera pela procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG manifesta-se, fls. 226/238, a respeito das informações trazidas pelas partes, em decorrência da medida determinada pela 2ª Câmara de Julgamento, opinando, ao final, pela rejeição das prefaciais arguidas e pela procedência do lançamento.

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

Alega a Impugnante que o Auto de Infração é nulo, pois, no seu entender, a Autoridade Fiscal não demonstrou efetivamente as razões pelas quais considera que ela praticou as irregularidades apontadas.

Contudo, do simples exame da documentação constante dos autos, verifica-se que a Fiscalização seguiu rigorosamente os requisitos exigidos para a formalização do crédito tributário, quais sejam, os definidos pelos arts. 85 e seguintes do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários e Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, proporcionando à Impugnante toda a condição necessária e suficiente para a realização de sua defesa.

O processo de fiscalização foi levado a efeito com a utilização de procedimentos tecnicamente idôneos, calcados na análise das informações fiscais do contribuinte.

Lavrado o competente Auto de Infração, a empresa autuada foi devidamente intimada para pagar ou parcelar o crédito tributário apurado, com as reduções de penalidades previstas na legislação ou exercer, querendo, o legítimo e constitucional direito de defesa.

Esclareça-se, por oportuno, que o lançamento foi levado a efeito por autoridade administrativa constitucionalmente competente para a prática do ato, tendo sido elaborado Relatório Fiscal circunstanciado, contendo a descrição detalhada do fato

imponível, com citação dos dispositivos legais relativos às infringências e penalidades aplicadas, bem como, contendo planilhas e demonstrativos auto explicativos, além do Demonstrativo do Crédito Tributário, fazendo parte integrante dele o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM, os quais foram devidamente apresentados ao Sujeito Passivo.

O Auto de Infração contém todas as informações e elementos necessários e suficientes ao esclarecimento das acusações objeto do presente feito fiscal.

Dessa forma, o presente lançamento deu-se com a estrita observância de todos os preceitos legais e regulamentares que disciplinam a matéria, não havendo que se falar em descumprimento de norma insculpida na legislação tributária para tal, mormente das disposições contidas no art. 142 do CTN.

Também não procede a alegação de que a Impugnante não foi intimada para prestar esclarecimentos antes da lavratura do Auto de Infração.

Sobre essa alegação defensiva, bem esclarece a Fiscalização:

Antes do início de qualquer procedimento fiscal, foi mantido contato com o responsável da empresa o Sr. (...), ocasião em que foi relatado sobre o procedimento equivocado da Autuada. Em seguida, foi agendada reunião na Delegacia Fiscal de Uberaba conforme data escolhida pelo representante. Porém, próximo do dia marcado referido representante entrou em contato com o Delegado Fiscal alegando não ter interesse em reunir com o fisco.

Diante da negativa do representante em participar de reunião na tentativa de buscar solução para a questão, foi formalizado o início da Ação Fiscal de cujo procedimento a Autuada foi regularmente cientificada em 15/12/14 do AIAF (Auto de Início de Ação Fiscal) nº 10.000011022.97.

Ademais, os próprios argumentos trazidos pela Impugnante no bojo de sua peça defensiva, por si só, demonstram que ela teve perfeito e necessário entendimento das acusações que lhe foram imputadas.

Pelo exposto, rejeita-se as prefacias arguidas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, sediada neste estado, na condição de contribuinte substituto tributário, deixou de destacar o ICMS (operação própria) e o ICMS/ST nas notas fiscais por ela emitidas, no período de 01/09/14 a 30/11/14, em operações internas, com mercadorias listadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

Exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST, Multa de Revalidação no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o ICMS devido na operação própria, prevista no art. 56, inciso II, Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento) sobre o valor do ICMS/ST, capitulada no art. 56, § 2º, inciso I, e Multa Isolada

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor total da base de cálculo do ICMS/ST não destacada nas notas fiscais, prevista no art. 55, inciso XXXVII, todos da Lei nº 6.763/75.

A multa isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da constatação da reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

A Autuada encontra-se inscrita neste estado sob o CNAE-F 46.39-7-01 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral).

As mercadorias objeto das exigências fiscais encontram-se listadas no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A apuração do ICMS devido por substituição tributária deu-se na forma estabelecida no art. 19, inciso I, alínea “b”, item 3 e no art. 20 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02.

Para a apuração da base de cálculo do ICMS/ST, a Fiscalização adotou o valor da mercadoria consignado na nota fiscal emitida pela Autuada, acrescentou a importância relativa ao IPI, frete, seguros (quando existentes) e agregou o percentual relativo à Margem de Valor Agregado – MVA, ditada nas normas regulamentares mineiras; aplicando a alíquota interna e, em seguida, abatendo o ICMS da operação própria (que no caso é o ICMS também exigido nos presentes autos).

Alega a Impugnante não ser responsável pelo recolhimento do ICMS/ST devido em relação às mercadorias, objeto deste lançamento, e, conseqüentemente, não há que se falar em destaque do ICMS (operação própria) nas notas fiscais emitidas, uma vez que foram efetuados recolhimentos a título de ICMS e ICMS/ST na fase anterior da cadeia produtiva, conforme determina a legislação tributária. E, que esses recolhimentos do imposto foram desconsiderados pela Fiscalização.

Ressalta que consta no § 3º da Cláusula Segunda do Protocolo ICMS nº 28/09, firmado entre os estados de Minas Gerais e de São Paulo, para instituição da substituição tributária, que a responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento do ICMS/ST somente não se aplica nas transferências interestaduais quando o destinatário (no caso a Autuada) operar exclusivamente com mercadorias recebidas em transferência do remetente. Aduz que no mesmo sentido dispõe o art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV do RICMS/02.

Assevera, ainda, que de acordo com os dispositivos retromencionados, nas operações interestaduais em transferências promovidas entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, somente não se aplica a substituição tributária se o estabelecimento destinatário operar exclusivamente com as mercadorias recebidas do remetente de mesma titularidade.

Entende que se a filial mineira (estabelecimento distribuidor, atacadista e depósito) receber mercadorias em transferência de estabelecimento de mesma titularidade (filial paulista) e, também, adquirir mercadoria de outra empresa (CNPJ diferente), as remessas feitas em transferência pelo estabelecimento de mesma titularidade estarão sujeitas à substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Argui que, no caso específico, recebe remessas de mercadorias submetidas à tributação do ICMS sob o regime da substituição tributária da filial localizada em São Paulo e da empresa Nestlé Sudeste Ltda. E que, nesse caso, de acordo com o disposto no § 3º do Protocolo ICMS nº 28/09 e no art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, a filial Nestlé Brasil remetente das mercadorias, localizada em São Paulo, faz o destaque e o recolhimento do ICMS (operação própria) e do ICMS/ST.

E, concluí que não existe exclusividade de fornecimento de mercadorias por parte do estabelecimento remetente de mesma titularidade (localizado em São Paulo) e do destinatário (de Contagem – ora Autuada), já que o estabelecimento destinatário mineiro também recebe mercadorias de outra empresa; o que afasta a inaplicabilidade da substituição tributária (ST) nas transferências de mercadorias, nos termos estabelecidos no Protocolo nº 28/09 e pelo art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV do RICMS/02.

Lado outro, a Fiscalização sustenta que é equivocado o entendimento da Impugnante de não ser ela a responsável pelo recolhimento do imposto ora exigido, aos seguintes argumentos:

- o Protocolo ICMS nº 28/09, no § 3º da Cláusula Segunda, que foi reproduzido na íntegra na legislação mineira, art. 18, inciso III, § 1º do Anexo XV do RICMS/02, traz hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária;

- conforme dispõe o inciso III c/c § 1º do art. 18, não se aplica a substituição tributária nas transferências de mercadorias promovidas entre estabelecimentos do industrial fabricante, desde que os estabelecimentos destinatários operem exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade, ficando os destinatários com a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS/ST.

No tocante à alegação da Autuada de que não é responsável pelo destaque do ICMS (operação própria) e do ICMS devido por substituição tributária, por não operar exclusivamente com produtos fabricados pela indústria da mesma titularidade, pois recebe mercadorias de outra empresa, no caso da Nestlé Sudeste Ltda, conforme documentos fiscais que colaciona às fls. 101/103, sustenta a Fiscalização que:

- a Autuada, Nestlé Brasil Ltda, que compõe o Grupo Nestlé, recebe em transferências de centros de distribuição localizados em outros estados mercadorias da marca Nestlé, fabricadas por indústrias de mesma titularidade;

- até 31 de agosto de 2014, todas as entradas de mercadorias no estabelecimento da Autuada eram provenientes de transferências de centros de distribuição localizados em outras unidades da Federação. Até essa data, a Autuada realizava, corretamente, o destaque do ICMS (operação própria) e a retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária;

- a partir do mês de setembro de 2014, a Autuada passou a receber mercadorias da marca Nestlé, em pequena quantidade, uma nota fiscal por mês, da empresa Nestlé Sudeste Ltda, também componente do Grupo Nestlé, razão pela qual alega não ser mais a responsável pelo recolhimento do imposto ora exigido, por não operar exclusivamente com produtos fabricados pela indústria de mesma titularidade;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- no período fiscalizado (setembro a novembro de 2014), consta no livro de Registro de Entradas (Escrituração Fiscal Digital - EFD), os seguintes documentos fiscais referentes a recebimentos de mercadorias da empresa Nestlé Sudeste Ltda:

ENTRADAS NESTLE SUDESTE LTDA	Data	Valor	Produto
Nº NF 000004996	18/09/2014	4.014,32	Nescau bebida láctea
Nº NF000005073	03/10/2014	2.876,25	Leite nin ho trad 1Lt
Nº NF000005258	04/11/2014	2.876,25	Leite nin ho trad 1Lt
<b>Total Entradas no período setembro, outubro e novembro</b>		<b>9.766,82</b>	

- essas são as únicas entradas de mercadorias provenientes da empresa Nestlé Sudeste Ltda, ocorridas no período fiscalizado (setembro a novembro 2014);

- incluindo o estabelecimento autuado, foi realizada auditoria em (06) seis estabelecimentos mineiros atacadistas componentes do Grupo Nestlé, sendo que (05) cinco deles, a partir do mês de setembro de 2014, passaram a receber uma nota fiscal por mês da empresa Nestlé Sudeste;

- todas as notas fiscais recebidas pelos estabelecimentos da Nestlé Brasil Ltda situados neste estado, cujo remetente é a Nestlé Sudeste Ltda, curiosamente trazem o mesmo valor e mesmas mercadorias;

- todas as empresas envolvidas (Nestlé Brasil Ltda, Dairy Partners Americas Nordeste Ltda, Nestlé Brasil Ltda e Nestlé Sudeste Ltda) compõem o Grupo Nestlé e todos os estabelecimentos industriais do Grupo fabricam produtos da mesma marca;

- a mudança do comportamento da Autuada, ao receber mercadorias da Nestlé Sudeste Ltda, também componente do Grupo Nestlé e que fabrica produtos com a marca Nestlé, não descaracteriza a exclusividade da operação com produtos Nestlé, fabricados por indústria de mesma titularidade.

Destaca a Fiscalização que no período fiscalizado foram comercializados 227 (duzentos e vinte e sete) tipos de produtos da marca Nestlé, recebido em transferência de estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, localizados em São Paulo, e que desse total apenas 02 (dois) deles foram também recebidos do estabelecimento Nestlé Sudeste Ltda, localizada em Três Rios/RJ.

Menciona que o valor unitário praticado na venda efetuada pela Autuada é significativamente superior ao valor unitário de transferência da mercadoria utilizado pelo estabelecimento paulista, que serviu para composição da base de cálculo do ICMS/ST. Ressalta que o valor correto a ser utilizado para composição da base de cálculo da ST deveria ser o preço praticado na venda pelo estabelecimento quando destinar a empresa diversa do Grupo empresarial, ou seja, o praticado pela Autuada no quadro 1, como a empresa procedeu até agosto de 2014.

Sustenta que os dados acima referem-se a uma amostragem dos itens de produtos comercializados, mas que em todas as vendas efetuadas pela Autuada no período, essa situação se repete.

Registra que o valor da base de cálculo da ST presume ser o valor que será o desembolsado pelo consumidor final que corresponde à última etapa da cadeia comercial e, logicamente, praticada pelos estabelecimentos varejistas.

Destaca que ao se fazer as comparações do valor praticado pelo estabelecimento distribuidor mineiro (Autuada), que já é superior ao valor adotado como partida para cálculo da ST pelo estabelecimento paulista, e considerando que nessa etapa da cadeia comercial ainda deverá ter o agregado do varejista, pode-se concluir que o valor adotado como base de cálculo do ICMS/ST pelo estabelecimento paulista é expressivamente inferior ao preço que o produto chega ao consumidor final.

Ressalta que essa distorção expressiva entre o valor adotado como “base de cálculo” do ICMS/ST (pelo estabelecimento paulista) e o preço suportado pelo consumidor final revela de maneira incontroversa a intenção da Autuada de suprimir ou reduzir tributos devidos.

E, conclui que não há o que se falar em verificar os valores pagos pelo remetente paulista, uma vez que aquele estabelecimento não é o responsável tributário pelo recolhimento do ICMS/ST e, sim, o estabelecimento da Autuada, razão pela qual dessa se exige o crédito tributário em análise.

Passando-se a análise das controvérsias suscitadas no presente auto, verifica-se que o cerne da questão reside na adequada interpretação à expressão “deverão operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade”, constante no § 1º do art. 18, Anexo XV do RICMS/02:

Anexo XV do RICMS/02

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

**III - 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;**

(...)

§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso III do *caput* deste artigo, **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.** (Grifos acrescidos).

Nesse sentido, tratando-se de interpretar um termo posto em uma norma jurídica, deve-se buscar auxílio às técnicas da hermenêutica, buscando relacionar o signo e os respectivos significados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, considerando a literalidade do texto (interpretação literal), extrai-se que o dispositivo não exige que os produtos a serem comercializados sejam produzidos pela indústria de mesma titularidade. Essa redação abrangente, sim, os produtos idênticos, não necessariamente produzidos pela indústria de mesma titularidade, porque não há artigo definido antes da palavra “produtos”.

Somente se a redação contivesse o artigo definido “**os**” é que poder-se-ia interpretar de tal forma (inserindo-o no texto, teria-se “(...) *estes deverão operar exclusivamente com **os** produtos fabricados por estabelecimento industrial de mesma titularidade*”).

Além disso, **a composição societária converte para a mesma titularidade.**

Veja-se a composição societária da empresa remetente (Nestlé Sudeste Alimentos e Bebidas Ltda) extraída do site da Receita Federal do Brasil está assim definida:

CNPJ, EXTERNO-3, CNPJ-3 (CONSULTA EXTERNO POR CNPJ)

FONTE: **QUADRO SOCIETARIO**

CNPJ EMPRESA: 11.799.788/0001-64

DATA DA ABERTURA: 05/04/2010

N.E.: **NESTLE SUDESTE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.**

CPF RESP EMPRESA: 234.995.228-29

NOME RESPONSÁVEL: MARTIN HUBER

CPF/CNPJ: 60.409.075/0001-52

INCLUIDO EM : 01/09/2011

ULT. ALT EM : 17/12/2012

NOME/N.EMP: **NESTLE BRASIL LTDA.**

SIT. CADASTRAL: ATIVA

QUALIFICACAO: 22 - **SOCIO**

**PERC.CAP. SOCIAL: 99,99**

PAIS DE ORIGEM (SE SOCIO ESTRANGEIRO) :

CPF REPRESENTANTE LEGAL: 234.995.228-29

QUALIF.REP.LEGAL: 05 - ADMINISTRADOR

NOME DO REPRES. LEGAL: MARTIN HUBER

Conforme se pode observar na consulta acima, a autuada Nestlé Brasil Ltda integra o quadro societário da empresa Nestlé Sudeste Ltda, com 99,99% (noventa e nove vírgula noventa e nove por cento) do capital social. Essa seria, na prática, verdadeira subsidiária integral.

Reforçando o entendimento de que a composição acionária converte para uma única titularidade, está o fato de a Nestlé Sudeste Ltda, CNPJ 11.799.788/0001-64, estar situada na Rodovia BR 040, km 20, Três Rios/RJ, local exato onde também se encontra instalada a Nestlé Brasil Ltda, CNPJ 60.409.075/0190-90.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inclusive, é importante observar que no mesmo período fiscalizado, a Autuada recebeu em transferência da Nestlé Brasil Ltda, CNPJ 60.409.075/0190-90, localizada em Três Rio/RJ, os mesmos tipos de produtos que foram remetidos pela Nestlé Sudeste Ltda.

Esse fato pode ser constatado nos arquivos da Escrituração Fiscal Digital transmitidos pela Autuada nos meses de setembro, outubro e novembro de 2014, onde constam notas fiscais emitidas pela Nestlé Brasil Ltda, CNPJ 60.409.075/0190-90.

Prosseguindo na análise do sentido e alcance da norma estabelecida no art. 18, inciso III e § 1º do Anexo XV do RICMS/02, acima reproduzido, extrai-se que a finalidade do inciso III (interpretação teleológica) é a prevenção do domínio da situação (fazer com que o preço não seja manipulado nas operações de transferência e, portanto, que seja o preço mais próximo daquele na venda a consumidor).

O contexto de tal medida é a dificuldade na aferição pela Fiscalização da base de cálculo do ICMS/ST, em que tal procedimento fica inviabilizado, pois tais valores se referem a operações de saída efetuadas em outras unidades da Federação.

Nesse sentido, deslocou-se a responsabilidade pela substituição tributária para o estabelecimento destinatário, nos casos em que este é distribuidor exclusivo de produtos da mesma marca do fabricante.

Em paralelo, adveio a norma do § 1º que também possui finalidade controlística, mais voltada para evitar a confusão de estoques.

Em suma, seja nos casos de transferência, seja nos casos de operações envolvendo empresas de um mesmo Grupo, mormente em que há o controle acionário como descrito, verdadeira subsidiária integral, o valor da operação estaria sujeito a manipulações pelas partes envolvidas.

Ou seja, o objetivo de controlar o aspecto material do fato gerador da ST aplicar-se-ia, numa interpretação sistemático-teleológica, tanto a estabelecimentos de mesmos titulares, quanto a estabelecimentos do mesmo Grupo (que obviamente, possuem inequívoca relação de interdependência).

Importante, ainda, de observar que a regra de um parágrafo (e sua respectiva finalidade) não pode inviabilizar a regra do *caput* (e também sua finalidade), mormente considerando que as operações que se encaixam no *caput* são proporcionalmente muito maiores que a exceção.

Nessa toada, é de se observar que o valor unitário praticado na venda efetuada pela Autuada é significativamente superior ao valor unitário de transferência da mercadoria utilizado pelo estabelecimento paulista, que serviu para composição da base de cálculo do ICMS/ST recolhido na operação interestadual.

A título de exemplo, observe a tabela abaixo, com uma pequena amostragem de notas fiscais emitidas pela Impugnante, na comercialização dos produtos para outros estabelecimentos, e notas emitidas pelo estabelecimento paulista, nas transferências de produtos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TABELA 1							TABELA 2						
Notas Fiscais de Vendas Efetuadas pela Autuada							Notas Fiscais da Remetente Paulista - Cordeirópolis						
Nº NF	Data	Descrição Produto	Unl	Vr Prod	Qtd	Vr Unitár	Nº NF	Data	Descrição Produto	Unl	Vr. Bcalc	Qtd	Vr Unitár
000217145	15/09/2014	ALPINO Bombon 16(50x13g) BR	Unl	494,16	16	30,89	001307833	16/09/2014	ALPINO Bombon 16(50x13g) BR	Unl	355,53	42	8,47
000219185	18/09/2014	CAUPEO Biscoito Coberto 40x130g XI	Unl	36,26	10	3,63	001309308	18/09/2014	CAUPEO Biscoito Coberto 40x130g XI	Unl	849,51	600	1,42
000231516	23/10/2014	CLASSIC Biscoito Recheado 60x140g BR	Unl	41,38	20	2,07	001332555	24/10/2014	CLASSIC Biscoito Recheado 60x140g BR	Unl	47,55	60	0,79
000225821	08/10/2014	MAGGI FONDOR Temporo 30x120g BR	Unl	9,10	3	3,03	001324141	13/10/2014	MAGGI FONDOR Temporo 30x120g BR	Unl	155,94	150	1,04
000236064	06/11/2014	ESPECIALIDADES Bombons 30x375g BR	Unl	87,51	12	7,29	001340947	06/11/2014	ESPECIALIDADES Bombons 30x375g BR	Unl	6.195,42	1.440	4,30
000241727	24/11/2014	MOLICO Lepo Desn Total Calcio 24x280g BR	Unl	132,30	12	11,03	001354438	26/11/2014	MOLICO Lepo Desn Total Calcio 24x280g BR	Unl	1.571,40	312	5,04
000242384	26/11/2014	NAN 1 PRO Formula Infantil 6x800g BR	Unl	117,39	3	39,13	001355278	27/11/2014	NAN 1 PRO Formula Infantil 6x800g BR	Unl	498,31	36	13,84

A tabela 1 acima refere-se a algumas notas fiscais de vendas efetuadas pela Autuada no período fiscalizado. Na tabela 2, constam notas fiscais de transferência do estabelecimento paulista com os mesmos produtos da tabela 1.

Ressalta-se que o valor correto a ser utilizado para composição da base de cálculo da ST deveria ser o preço praticado na venda pelo estabelecimento quando destinar a empresa diversa do Grupo empresarial, ou seja, o praticado pela Autuada na tabela 1, como a empresa procedeu até agosto de 2014.

Ademais, como bem destacado pela Fiscalização, as mercadorias recebidas da empresa Nestlé Sudeste Ltda, sediada no estado do Rio de Janeiro, são também fabricadas pelo estabelecimento paulista industrial de mesma titularidade da Autuada (que promove as transferências de mercadorias para a Autuada).

Foram colacionadas às fls. 101/103, cópias de 03 (três) notas fiscais referentes às mercadorias recebidas pela Impugnante da empresa Nestlé Sudeste Ltda, sediada no estado do Rio de Janeiro. Em tais documentos fiscais constam as seguintes mercadorias:

- nescau ACTGE bebida láctea 9 (3x200ml) BR;
- ninho tradicional 12x1 L BR.

Por outro lado constam nas notas fiscais recebidas pela Autuada da empresa de mesma titularidade (sediada em São Paulo), dentre outras, as mesmas mercadorias acima mencionadas. Reproduz-se, por exemplo, a seguinte nota fiscal extraída da mídia eletrônica acostada aos autos pela Autuada - fls. 129:

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Notas Fiscais - Novembro.pdf - Adobe Reader

Arquivo Editar Visualizar Janela Ajuda

Abrir Ferramentas Preencher e assinar Comentário

**RECORRENTE**

**Nestlé**  
Nestlé Brasil Ltda.  
Av Zurita  
Jd Belvedere  
CEP 13601-901 Araras SP  
TEL 1935431100

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 182007167113  
NASC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO: 60.409.075/0006-67  
CNPJ/CPF: 60.409.075/0203-40

**DESTINATÁRIO REMETENTE**

Nestlé Brasil Ltda  
Av. Helena Aguiar de Figueiredo 407, GP B SL1  
MUNICÍPIO: Itapetininga  
CEP: 36205-507

**FATURA**

VALOR DO IMPOSTO  
BASE DE CÁLCULO DO ICMS: 77.880,95  
VALOR DO ICMS: 9.245,71  
BASE DE CÁLCULO DO IPI: 101.704,15  
VALOR DO IPI: 9.209,09  
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 77.880,95  
VALOR DO FRETRE: 0,00  
VALOR DO SEGURO: 0,00  
DEBÍTO: 0,00  
OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00  
VALOR DO IPI: 0,00  
VALOR TOTAL DA NOTA: 87.090,04

**TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS**

TRANSPORTADOR: 0 - Emltente  
PLACA DO VEÍCULO: MAV5540  
UF: SP  
CNPJ/CPF: 00.000.000/0000-00

**DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS**

CODIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS / SERVIÇOS	NOM	CELT	QDOP	UNID	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	DESCONTO	VALOR LÍQUIDO	VALOR TOTAL	ICMS EM %	VALOR DO ICMS	VALOR DO IPI	ALÍQUOTA (IPI)
012188059	NINHO Leite Líq c/ MrgaBna 9 (3x200ml) SR Resolucao do Senado Federal no 13/12, No da PCI 00879908-7208-482E-853A-0910702 31C77	04039000	600	6151	CX	152	13,6000	0,00	2.067,20	2.067,20	2.067,20	248,06	0,00	12,00
012071333	NESCAU 2.0 ACTION-E Achoe Po 48x200g SR Resolucao do Senado Federal no 13/12, No da PCI CAJDB830-PS2B-4A9C-8985-D855A86 3348B	18069000	510	6408	CX	315	49,0900	0,00	15.463,35	15.463,35	15.463,35	1.855,60	1.878,33	12,00
012044678	NESCAU 2.0 ACTION-E Achoe Po 30x400g SR Resolucao do Senado Federal no 13/12, No da PCI 452B463P-AMC-43C3-8586-0080854 66ASA	18069000	510	6408	CX	432	50,8000	0,00	21.945,60	21.945,60	21.945,60	2.633,47	2.665,73	12,00
012044678	NESCAU 2.0 ACTION-E Achoe Po 30x400g SR Resolucao do Senado Federal no 13/12, No da PCI 452B463P-AMC-43C3-8586-0080854	18069000	510	6408	CX	756	50,8000	0,00	38.404,80	38.404,80	38.404,80	4.608,58	4.665,03	12,00

**DANFE**  
DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA

0-ENTRADA 1-SAÍDA: 1

Nº 000252815  
SÉRIE 001  
PL - 1

3514 1160 4090 7500 0667 5500 1000 2528 1510 9530 5671

Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e  
[www.nfe.fazenda.gov.br/portal](http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal) ou no site da Sefaz Autorizadora

PROTÓCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 135140714717570 11/11/2014 20:49:12

DATA DA EMISSÃO: 11.11.2014  
DATA DE ENTREGA: 11.11.2014  
HORA DE ENTREGA: 20:53:29

Verifica-se que essas remessas de mercadorias oriundas de empresa interdependente (verdadeira subsidiária integral, como visto acima) não afasta a exclusividade prevista no § 1º do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02 para fins de não aplicabilidade da substituição tributária nas transferências de mercadorias de estabelecimento de mesma titularidade, já que os produtos são da mesma marca e tipo.

Dessa forma, as transferências de mercadorias para o estabelecimento autuado, efetuadas pelas filiais paulista, subsumem-se à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária contida no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02.

Nesse caso, o recolhimento do imposto recai sobre a Autuada, quando essa promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa, uma vez que atendido o disposto no § 1º do referido art. 18.

Nota-se que, com os dispositivos regulamentares retro, o legislador quis estabelecer a regra da inaplicabilidade da substituição tributária, em consonância com os princípios que norteiam o próprio instituto da substituição tributária, mas também sentiu a necessidade de criar mecanismos de controle como, por exemplo, o mesmo regime de tributação para os estoques.

Porém, essa exclusividade prevista no referido § 1º não pode ser compreendida ou analisada de forma literal, para todo e qualquer caso, como se fosse uma obrigação do contribuinte restringir a abrangência de seu comércio somente às

20.918/16/2ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 13/04/2016 - Cópia WEB

12

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadorias oriundas de seu estabelecimento industrial fabricante, o que, diga-se, não é uma interpretação razoável, em razão do princípio da livre iniciativa.

No caso em exame, não haveria nos estoques da Autuada mercadorias com e sem retenção do ICMS/ST, se ela e seu estabelecimento filial tivessem observado a regra da **não** aplicabilidade da substituição tributária nas transferências de mercadorias realizadas.

Assim, como não haveria confusão nos estoques (mercadorias com e sem retenção do ICMS/ST), em relação aos estoques das mercadorias recebidas em transferências e aquelas adquiridas de terceiros (empresa interdependente), não se deve retirar a condição de substituto tributário do contribuinte situado no estado mineiro, mediante aplicação literal do § 1º, do art. 18, do Anexo XV do RICMS/02, que tem fim controlístico e, em tal circunstância, a Fiscalização não sofreria qualquer perda no controle fiscal do contribuinte, bem como no desenvolvimento de uma eventual fiscalização.

Ressalta-se que as aquisições dos produtos acima discriminados, provenientes da empresa Nestlé Sudeste, não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST pelo alienante/remetente, uma vez que o estado do Rio de Janeiro não firmou Protocolo com o estado de Minas Gerais para instituição da substituição tributária com os produtos listados no item 43 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e sequer é detentora de regime especial que lhe atribui a condição de contribuinte substituto tributário. Nessa hipótese, a substituição tributária dá-se no âmbito interno (ST interna). Confira-se:

### Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 – item 43:

(2167)	43. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
	43.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária
(2369)	Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Paraná (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).

*Efeitos de 1º/03/2013 a 31/01/2014 - Redação dada pelo art. 4º e vigência estabelecida pelo art. 5º, II, ambos do Dec. nº 46.137, de 21/01/2013:*

*43.1. Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária  
Interno e nas seguintes unidades da Federação: Amapá (Protocolo ICMS 188/09), Rio Grande do Sul (Protocolo ICMS 188/09), Santa Catarina (Protocolo ICMS 188/09) e São Paulo (Protocolo ICMS 28/09).*

Dessa forma, frisa-se, as transferências de mercadorias para o estabelecimento autuado, efetuadas pela filial paulista, subsumem-se à hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária contida no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02. Nesse caso, o recolhimento do imposto recai sobre a Autuada quando esta promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa, uma vez que atendido o disposto no § 1º do referido art. 18.

Assim, procedente é a acusação fiscal, estando corretas as exigências de ICMS (operação própria), ICMS/ST e das seguintes penalidades:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 56 (...)

**II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.**

**§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:**

**I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;**

(...)

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:

(...)

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

(grifou-se).

A Multa de Revalidação foi exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o ICMS devido na operação própria e encontra-se prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Também foi exigida a Multa de Revalidação no percentual de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST, nos termos do que dispõe o art. 56, § 2º, inciso I, da citada lei

Sobre o valor total da base de cálculo do ICMS/ST não destacada nas notas fiscais, exigiu-se a penalidade isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Verifica-se que a Multa Isolada foi majorada em razão da constatação de reincidência, em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

**§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, **contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração****

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes. (Grifos acrescidos).

Conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SIARE/SEF/MG e cópia de decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa (Acórdão nº 20.317/13/2ª, publicado no Diário Oficial em 24/12/13) – fls. 11/23, a seguinte autuação que fundamentou a majoração da multa isolada:

- PTA nº 01. 000201895-90: Penalidade Isolada exigida prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75. Data de publicação da decisão anterior no Diário Oficial em 24/12/13.

Questiona a Defesa a referida majoração da penalidade isolada pela constatação de reincidência, alegando que as infrações contidas neste lançamento e no PTA utilizado para fins de tal majoração são distintas e que naquela ocasião foi autuada uma filial diversa.

Todavia, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, a reincidência encontra-se plenamente caracterizada e tal alegação defensiva não exime o gravame em comento.

Repare-se que de acordo com o § 6º do art. 53 supra caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos.

Dessa forma, diferentemente do entendimento da Impugnante, para fins de caracterização da reincidência o que se analisa é a penalidade cominada a qualquer dos seus estabelecimentos.

Cabe destacar que dentre as irregularidades constantes no PTA utilizado para majoração da penalidade isolada encontra-se exatamente a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST, cuja penalidade exigida pela a Fiscalização e mantida pela decisão foi a prevista no art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75.

Requer a Impugnante que sejam os autos baixados em diligência para que a Fiscalização verifique o valor do imposto retido/recolhido pelo estabelecimento fornecedor.

Contudo, tal verificação não tem o condão de afastar a acusação fiscal em apreço e também não é necessária para o deslinde da presente contenda.

Sobre esta alegação defensiva, a Fiscalização deixou consignado o seguinte:

Essa distorção expressiva entre o valor adotado como “Base de Cálculo” do ICMS/ST (pelo estabelecimento Paulista) e o preço suportado pelo consumidor final revela de maneira incontroversa a intenção da Autuada de suprimir ou reduzir tributos.

Portanto, não há o que se falar em verificar os valores pagos pelo remetente Paulista, uma vez que aquele estabelecimento não é o responsável tributário, e sim, o estabelecimento da Autuada, razão pela qual desta se exige o crédito tributário.

(...)

Quanto aos valores insuficientes e indevidamente recolhidos pelos estabelecimentos localizados em outras Unidades da Federação, poderá a Autuada, depois de cumpridas as exigências do presente Auto de Infração, pleitear a restituição.

Alega, também, a Impugnante que as multas apresentam caráter desproporcional e confiscatório.

Todavia, a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos dos arts. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 110, inciso I do RPTA.

Quanto à multa isolada, cabe registrar que há óbice para aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto e a Autuada é reincidente. Confira-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

(...)

1. de reincidência;

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento, protocolado no CCMG em 15/02/2016, com devolução dos mesmos ao Patrono da Autuada. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No

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

mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Vinícius Jucá Alves e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota e Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 18 de fevereiro de 2016.**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Revisor**

**José Luiz Drumond**  
**Relator**

CC/IMG