

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.056/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000247818-76
Impugnação: 40.010137297-99
Impugnante: Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais Ltda
IE: 062004183.53-43
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA. Imputação fiscal de saída desacobertada do estoque existente, em 30/11/12, no estabelecimento autuado, local onde se instalou a empresa destinatária das mercadorias, uma vez que não foi emitida a nota fiscal correspondente à transferência de titularidade das mercadorias, por não ser inaplicável ao caso dos autos o disposto no art. 170 do RICMS/02. Exige-se ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente. No entanto, cancelam-se as exigências fiscais, uma vez que o caso dos autos trata-se da versão de bens, pertencentes ao estabelecimento da Autuada para integralização de aumento de capital social na sociedade empresária Itambé Alimentos S/A (destinatária), na qual é sócia majoritária e controladora. Lançamento improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a presente autuação sobre saída desacobertada do estoque existente, em 30/11/12, no estabelecimento da Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Leite de Minas Gerais (CCPR), I.E. nº 062004183.53-43, sediado em Pará de Minas (MG), local onde se instalou a empresa destinatária dos produtos (Itambé Alimentos S/A - I.E. nº 002032288.04-32), uma vez que não foi emitida a nota fiscal correspondente à transferência de titularidade das mercadorias, quando da versão de bens para integralização de aumento de capital social da empresa destinatária (ITAMBÉ).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 90/97 e documentos de fls. 119/164. Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 167/191, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

Da Diligência solicitada pela Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 194/196, que gera as seguintes ocorrências: **(i)** Manifestação e esclarecimentos da Fiscalização (fls. 198/200); **(ii)** Reabertura do prazo original de 30 (trinta) dias à Impugnante, para pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente previstas, ou para aditamento ou apresentação de nova impugnação (fls. 202/203); **(iii)** Aditamento da impugnação (fls. 204/220); **(iv)** Réplica fiscal (fls. 223/233).

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 236/262, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 10/03/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 26/04/2016, ficando proferidos os votos dos Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Andréia Fernandes da Mota, que julgavam improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

Em sessão realizada em 26/04/16, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 10/03/16, quando acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, marcando-se extrapauta para o dia 10/05/16.

Em sessão realizada em 10/05/16, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, nos termos da Portaria nº 04 de 16/02/01, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, devido à ausência do Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, que havia pedido vista do PTA na sessão do dia 10/03/16, marcando-se extrapauta para o dia 24/05/16.

DECISÃO

Esclarecimentos Iniciais

Para uma melhor compreensão das controvérsias suscitadas nos autos, mostram-se necessários alguns esclarecimentos iniciais sobre o histórico dos fatos vinculados à presente autuação.

Em assembleia realizada no dia 30 de agosto de 2012, os Srs. Jacques Gontijo Álvarez, Marcos Elias, Carlos Antônio Figueiredo Amorim e a Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Leite de Minas Gerais Ltda. – CCPR (CNPJ nº 17.249.111/0001-39), representada pelos administradores supracitados, deliberaram constituir a sociedade por ações de capital fechado denominada ITAMBÉ ALIMENTOS S/A (CNPJ nº 16.849.231/0001-04).

Nos termos do estatuto social então elaborado (fls. 122/128), o objeto social da sociedade era “a produção, industrialização, comércio, importação, exportação de leite, de produtos dele derivados, de outros alimentos e com a participação de outras empresas”.

O capital social então aprovado foi de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), constituído por 15.000 (quinze mil) ações, subscritas e integralizadas da seguinte forma:

- Sr. Jacques Gontijo Álvarez (Diretor Presidente): 1.000 (mil) ações – Integralização de R\$ 1.000,00 (mil reais);
- Sr. Marcos Elias (Diretor): 1.000 (mil) ações – Integralização de R\$ 1.000,00 (mil reais);
- Sr. Carlos Antônio Figueiredo Amorim (Diretor): 1.000 (mil) ações – Integralização de R\$ 1.000,00 (mil reais);
- Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Leite de Minas Gerais Ltda.: 12.000 (doze mil) ações – Integralização de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

À época, ficou estabelecido que a empresa recém-criada seria constituída por uma matriz (Belo Horizonte) e 17 (dezessete) filiais, todas pertencentes à CCPR (Matriz BH e Filiais sediadas nas cidades de Sete Lagoas - MG, São Paulo - SP, Rio de Janeiro - RJ, Brasília - DF, Contagem - MG, Guanhães - MG, Goiânia - GO, Pará de Minas - MG, Uberlândia - MG, Jabotão dos Guararapes - PE, Simões Filho – BA e Fortaleza – CE, algumas cidades com duas filiais – indústria e centro de distribuição).

Em 01/01/12, mediante Assembleia Geral Extraordinária (fls. 133/140), a Itambé S/A aprovou o aumento de seu capital social, passando de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) para o valor de R\$ 107.476.156,00 (cento e sete milhões quatrocentos e setenta e seis mil cento e cinquenta e seis reais), mediante a emissão de 107.476.156 (cento e sete milhões quatrocentos e setenta e seis mil cento e cinquenta e seis) ações, pelo preço de emissão de R\$ 1,00 (um real) cada.

Ficou decidido, ainda, que as novas ações ordinárias e nominativas seriam subscritas e integralizadas pela CCPR, mediante a conferência de bens e direitos de sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

propriedade relacionados ao processamento, distribuição, marketing e comercialização de produtos lácteos e refrigerados, incluindo os ativos, passivos, contratos operacionais e financeiros e determinados empregados que constituem os estabelecimentos (Matriz e unidades industriais) da CCPR localizadas em todo o território nacional.

Foram contratados Peritos para a elaboração de Laudo de Avaliação de Bens e Direitos (Patrimônio Líquido = Ativo – Passivo) que seriam conferidos à ITAMBÉ S/A pela CCPR, referentes aos seguintes estabelecimentos de sua propriedade:

Assembleia Geral Extraordinária – Ata – Fls. 133/140

“... (i) Belo Horizonte – Minas Gerais, ... “Edifício da Administração Central e seus anexos, ..., ... Edifício Itambé, ... CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0001-39 e Inscrição Estadual nº 062.0041830058; (ii) Centro de Distribuição Rio de Janeiro, ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0016-15 e Inscrição Estadual nº 81211760; (iii) Uberlândia – Minas Gerais, ... correspondente às seguintes filiais: Centro de Distribuição ... CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0095-19 e Inscrição Estadual nº 062.0041835424 e (iv) Fábrica ... – Distrito Industrial de Uberlândia - ..., inscrita no CNPJ/MF nº 17.249.111/0083-85 e Inscrição Estadual nº 702.004183.4497; (v) Centro de Distribuição de Contagem, ..., inscrita no CNPJ/MF nº 17.249.111/0018-87 e Inscrição Estadual nº 062.004183.0392; (vi) Pará de Minas – Minas Gerais, ... inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0065-01 e Inscrição Estadual nº 471.004183.3640; (vii) Pará de Minas – Minas Gerais, ... inscrita no CNPJ/MF nº 17.249.111/0094-38 e Inscrição Estadual nº 062.004183.5343; (viii) Guanhães – Minas Gerais, ... Fábrica de Guanhães, ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0020-00 e Inscrição Estadual nº 280.004183.0768 e (ix) Centro de Distribuição de Guanhães, ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0092-76 e Inscrição Estadual nº 062.004183.5181; (x) Sete Lagoas – Minas Gerais, ... Fábrica ... inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0012-91 e Inscrição Estadual nº 672.004183.0564 e ao (xi) Centro de Distribuição Sete Lagoas ..., inscrita no CNPJ/MF nº 17.249.111/0093-57 e Inscrição Estadual nº 062.0041835262; (xii) Centro de Distribuição Pernambuco ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0075-75 e Inscrição Estadual nº 24517275; (xiii) Centro de Distribuição Ceará, ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0088-90 e Inscrição Estadual nº 06.189279-3; (xiv) Centro de Distribuição Bahia, ...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inscrita no CNPJ/MF nº 17.249.111/0076-56 e Inscrição Estadual nº 048.153.540; (xv) Centro de Distribuição São Paulo, ..., inscrito no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0015-34 e Inscrição Estadual nº 108007102118; (xvi) Goiânia – Goiás, ... Fábrica de Goiânia I, ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0037-40 e Inscrição Estadual nº 10.047.427-6; (xvii) Goiânia – Goiás, ... Fábrica de Goiânia II, ..., inscrita no CNPJ/MF sob o nº 17.249.111/0084-65 e Inscrição Estadual nº 10.382.646-7; (xviii) Centro de Distribuição Distrito Federal, ..., inscrita no CNPJ sob o nº 17.249.111/0017-04 e Inscrição Estadual nº 732624300245, sendo que todos estes bens encontram-se descritos e caracterizados no Laudo de Avaliação anexo à presente ata, de modo que tais estabelecimentos passem a ser detidos e operados pela Companhia, como sucessora da CCPR, sem solução de continuidade e R\$ 0,34 (trinta e quatro centavos) em moeda corrente nacional...”

No referido laudo, o Patrimônio Líquido que seria conferido à “ITAMBÉ”, relativo aos estabelecimentos supracitados, foi resumido da seguinte forma (fls. 147):

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Bancos conta movimento	1.000.000,00	Empréstimos e financiamentos	432.063.968,11
Aplicações Financeiras	15.354.808,37	Obrigações sociais e trabalhistas	17.361.466,48
Estoques	110.217.499,57	Outras contas a pagar	4.100.970,51
Impostos a recuperar	17.062.178,14		453.526.405,10
Outros créditos	2.406.830,00		
	146.041.316,08	NÃO CIRCULANTE	
NÃO CIRCULANTE		Empréstimos e financiamentos	92.752.336,66
Impostos a recuperar	4.043.763,03		92.752.336,66
Imobilizado	473.554.331,77		
Intangível	25.562.787,46	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Diferido	4.537.699,08	Acervo Líquido	107.461.155,66
	507.698.581,34		<u>107.461.155,66</u>
TOTAL DO ATIVO	653.739.897,42	TOTAL DO PASSIVO	653.739.897,42

Os acionistas lançaram na ata, “em caráter incondicional, irrevogável e irretratável, que aceitavam o valor contábil apresentado no Laudo de Avaliação de Bens e Direitos conferidos pela CCPR em integralização ao aumento de capital social da Companhia”, no valor de R\$ 107.461.156,00 (R\$ 107.461.156,00 = R\$ 107.461.155,66 + R\$ 0,34 // R\$ 0,34 complementado em moeda nacional).

Assim, o capital social da Companhia passou a ser de R\$ 107.476.156,00, correspondente ao capital social original (R\$ 15.000,00), acrescido do novo valor integralizado pela CCPR (R\$ 107.461.156,00).

Para o presente processo, o item de maior relevância que consta no Laudo de Avaliação elaborado pelos Peritos designados pela Companhia (ITAMBÉ) refere-se à avaliação dos estoques, que no caso do estabelecimento denominado “CD Pará de Minas”, onde se instalou o estabelecimento autuado da Itambé Alimentos S/A, foi de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

R\$ 9.950.996,07, conforme demonstrado no quadro abaixo, cujos dados foram extraídos do documento acostado às fls. 46:

AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES - 30/11/12 - FL. 46	
ESTABELECIMENTO	VALOR
SEDE BELO HORIZONTE	6.285,80
FÁB. SETE LAGOAS	13.244.373,53
FÁB. GUANHÃES	1.652.027,87
FÁB. GOIÂNIA I	14.549.239,73
FÁB. PARÁ DE MINAS	15.174.448,23
FÁB. UBERLÂNDIA	11.090.272,49
FÁB. GOIÂNIA II	6.967.510,26
CD SÃO PAULO	2.443.627,38
CD RIO DE JANEIRO	3.853.789,96
CD BRASÍLIA	1.949.035,33
CD BELO HORIZONTE	1.858.900,90
CD JABOATÃO DOS GUARARAPES	2.521.943,50
CD SIMÕES FILHO	2.996.273,32
CD FORTALEZA	1.153.877,60
CD GUANHÃES	1.418.680,02
CD SETE LAGOAS	13.027.495,72
CD PARÁ DE MINAS	9.950.996,07
CD UBERLÂNDIA	9.662.568,41
PERDAS ESTIMADAS PARA MATERIAIS INATIVOS	-3.303.846,55
	110.217.499,57

Ficou consignado na Ata da Assembleia Geral Extraordinária que todos os bens descritos e caracterizados no Laudo de Avaliação passaram a ser detidos e operados pela Companhia (ITAMBÉ), como sucessora da CCPR, sem solução de continuidade.

Assim sendo, de acordo com a informação da Impugnante, em decorrência da transferência de titularidade do estabelecimento, no caso o de Pará de Minas (MG), “a CCPR providenciou a baixa da sua inscrição no Cadastro de Contribuintes deste estado, bem como no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ do estabelecimento transferido e a Itambé Alimentos providenciou a inscrição do estabelecimento adquirido nos mesmos cadastros em seu nome, sem interrupção de suas atividades e sem movimentação física de bens e mercadorias”.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise do lançamento propriamente dito.

Da Preliminar de Arguição de Nulidade do Lançamento

Em sua peça de defesa originalmente apresentada, a Impugnante alegou que “em síntese, o que houve foi apenas a transferência de titularidade do estabelecimento, mediante conferência de bens da CCPR ao capital social da Itambé Alimentos, sem qualquer movimentação física dos bens ou mercadorias”, salientando que, “se o que houve foi a transferência do estabelecimento, sem movimentação física de bens ou mercadorias, não há que se falar em exigência de ICMS ou emissão de nota fiscal”, nos termos do art. 5º, inciso XV c/c art. 170 do RICMS/02.

Manifestando-se às fls. 167/190, a Fiscalização, num primeiro momento, refutou essa alegação, argumentando, em síntese, que não houve aquisição da Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais (CCPR), e sim a criação de uma nova empresa, no caso a Itambé Alimentos S/A, doravante denominada ITAMBÉ, da qual a CCPR passou a ser acionista, inexistindo na Ata da Assembleia Geral de Constituição da referida empresa qualquer menção a fusão, cisão, incorporação, transformação ou aquisição de estabelecimento (da CCPR), salientando, nesse sentido, que vários estabelecimentos da CCPR continuavam em pleno funcionamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Subsidiariamente, a Fiscalização lançou mão da Lei nº 5.764/71 (Lei do Cooperativismo) afirmando que *“a lei não prevê e não permite que haja ‘a transferência da propriedade de estabelecimento industrial’. Uma cooperativa não pode ser vendida ou transferida para terceiros”*.

No entanto, a Lei nº 5.764/71 não havia sido citada no relatório do Auto de Infração ou no campo próprio relativo às infringências, sendo mencionada apenas na manifestação fiscal.

Considerando-se que a Autuada não teve como se defender sobre uma eventual infringência à referida lei, uma vez que não inserida no Auto de Infração, e diante da afirmação da Fiscalização de que diversos estabelecimentos da CCPR sediados neste estado mantiveram-se em pleno funcionamento (ativos), mesmo após a conferência de bens à ITAMBÉ, para aumento de seu capital social, a Assessoria do CC/MG determinou a realização da diligência de fls. 194/196, com o seguinte teor:

“... **1.** Mediante ‘Termo’ específico, favor inserir no relatório do Auto de Infração e/ou no campo destinado à indicação das infringências, respectivamente, a motivação legal da autuação, no que se refere à Lei Federal nº 5.764/71, e os dispositivos da referida lei tidos como infringidos.

2. Tomando como parâmetro o quadro ilustrativo abaixo, favor listar todos os estabelecimentos da CCPR que se mantiveram em pleno funcionamento (ativos), após a conferência de bens para aumento de capital social da ‘TAMBÉ’ (após 30/11/12).

ESTABELECEMENTOS MINEIROS DA CCPR, QUE SE MANTIVERAM ATIVOS APÓS 30/11/12		
CNPJ Nº	INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº	LOCALIZAÇÃO (MUNICÍPIO)

3. Conceder ao Sujeito Passivo o prazo original de 30 (trinta) dias, para vista dos autos, pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente previstas, ou para apresentação de nova impugnação...”

Com relação ao item “1”, a Fiscalização ressalta, inicialmente, que *“não há motivação legal quanto à infringência da Lei Federal nº 5.764/71 e que a mesma não foi citada no campo destinado às infringências, considerando-se que a autuada não a infringiu”*.

Acrescenta que a referida lei foi citada na manifestação fiscal simplesmente para refutar o argumento da Impugnante de que houve uma “transferência de propriedade de estabelecimento industrial”, salientando que *“a lei das cooperativas veda tal operação, por isso, não poderia ter ocorrido, como não ocorreu conforme documentos anexados aos autos”*.

Conclui, nesse sentido, que “*não cabe alterar o relatório do Auto de Infração por falta de argumentação legal. A lei 5.764/71 não fundamentou a lavratura do Auto de Infração*”.

Quanto ao item “2”, mediante apresentação do quadro de fls. 199/200, a Fiscalização relacionou 32 (trinta e dois) estabelecimentos da CCPR, sediados em diversos municípios mineiros, que se mantiveram ativos após 30/11/12 (após a data da conferência de bens para aumento de capital social da ITAMBÉ).

Ato contínuo, em atendimento ao item “3” da diligência, a Fiscalização reabriu o prazo original de 30 (trinta) dias à Impugnante, para pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente previstas, ou para aditamento ou apresentação de nova impugnação (fls. 202/203).

Comparecendo aos autos, a Autuada argui a nulidade do lançamento, por suposta ofensa aos incisos IV e V do art. 89 do Regulamento dos Processos e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), baseando-se no fato de que “*a fiscalização não promoveu qualquer inclusão no relatório ou no campo das infringências legais, mantendo as máculas e vícios já vislumbrados pela Assessoria*”, acrescentando que não pode a Fiscalização “*defender a legalidade do lançamento com base em determinados argumentos, sem que estes figurem expressamente no auto de infração*”.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

[...]

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Verifica-se, contudo, que não assiste razão à Impugnante, pois o Auto de Infração, ao contrário de sua alegação, contém todos os requisitos formais exigidos pela legislação de regência, tornando-o plenamente eficaz para surtir os efeitos que lhe são próprios.

Destaque-se, nesse sentido, que, em sua peça exordial (fls. 90/97), a Impugnante apresentou argumentos fático-legais contrários à acusação fiscal, demonstrando ter plena compreensão da natureza das infrações que lhe foram imputadas, tanto é que, em momento algum, suscitou qualquer arguição quanto à validade formal do Auto de Infração, ou seja, o Auto de Infração atendia plenamente aos incisos IV e V do art. 89 do RPTA, fato verificado pela própria defesa apresentada.

A arguição da nulidade do Auto de Infração somente ocorreu após a diligência de fls. 194/196, uma vez que, no entender da Impugnante, o fato de a Fiscalização não ter inserido no relatório do Auto de Infração ou no campo próprio destinado às infringências, os dispositivos da Lei nº 5.764/71 tidos por infringidos (Lei

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Cooperativismo), nos termos solicitados no item “1” da diligência, estaria mantendo as máculas e vícios já vislumbrados pela Assessoria do CC/MG.

Inexistem, entretanto, as alegadas máculas e vícios no presente lançamento.

O que houve, na verdade, foi uma infeliz redação do tem “1” da diligência, no qual foi solicitada a inserção no relatório do Auto de Infração e/ou no campo destinado à indicação das infringências, respectivamente, a motivação legal da autuação, no que se refere à Lei Federal nº 5.764/71, e os dispositivos da referida lei tidos como infringidos, sem que tivesse havido uma indagação inicial à Fiscalização se, de fato, tal lei havia sido considerada como infringida e se havia sido utilizada para respaldar o feito fiscal.

Assim, o item “1” da diligência deveria ter sido subdividido em duas partes, sendo que a primeira deveria contemplar uma indagação objetiva à Fiscalização, quanto a uma eventual infringência à Lei do Cooperativismo. Caso a resposta fosse positiva, e somente nesse caso, é que deveria ter sido solicitada a medida supracitada (inserção no relatório do AI).

Observe-se que, apesar de a indagação não ter sido feita, a Fiscalização fez questão de deixar absolutamente claro que a Lei Federal nº 5.764/71 não havia sido infringida pela Impugnante e *não fundamentou a lavratura do Auto de Infração*, acrescentado que esta foi citada na manifestação fiscal simplesmente para refutar o argumento da Impugnante de que houve aquisição da CCPR pela ITAMBÉ, salientando que *“a lei das cooperativas veda tal operação, por isso, não poderia ter ocorrido, como não ocorreu”*, tanto é que no item “2” da diligência, a Fiscalização relacionou 32 (trinta e dois) estabelecimentos da CCPR, sediados em diversos municípios mineiros, que se mantiveram ativos após 30/11/12 (após a data da conferência de bens para aumento de capital social da ITAMBÉ), fato que comprovaria que a ITAMBÉ não adquiriu a CCPR.

Ressalte-se, por oportuno, que a solução da presente lide independe de qualquer aspecto legal vinculado à Lei nº 5.764/71, o que ficará evidenciado na análise de mérito propriamente dito, o que afasta por completo a arguição da Impugnante.

Além disso, com a reabertura do prazo original de 30 (trinta) dias para aditamento ou apresentação de nova impugnação (fls. 202/203), ficou afastada qualquer hipótese de cerceamento de defesa, pois a Impugnante, após esse prazo, pôde se defender plenamente sobre qualquer aspecto vinculado à Lei nº 5.764/71, mesmo que esta não tenha sido utilizada para sustentar o feito fiscal.

Assim, rejeita-se a prefacial de nulidade arguida.

Do Mérito:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre saída desacobertada do estoque existente, em 30/11/12, no estabelecimento da Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Leite de Minas Gerais (CCPR), I.E. nº 062004183.53-43, sediado em Pará de Minas (MG), local onde se instalou a empresa autuada (Itambé Alimentos S/A - I.E. nº 002032288.04-32), uma vez que não foi emitida a nota fiscal

correspondente à transferência de titularidade do estoque, quando da versão de bens para integralização de capital da empresa destinatária (ITAMBÉ).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 07/12.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante, após narrar os fatos já relatados anteriormente, salienta, inicialmente, que “*o estabelecimento da CCPR antes inscrito no CNPJ sob o nº 17.249.111/0094-38 e inscrição estadual nº 06200418353-43 é hoje, no mesmo local, o estabelecimento da Itambé Alimentos inscrito no CNPJ sob o nº 16.849.231/0006-19 e no Estado sob o nº 002032288.0432*”.

Sustenta que, “*em síntese, o que houve foi apenas a transferência de titularidade do estabelecimento, mediante conferência de bens da CCPR ao capital social da Itambé Alimentos, sem qualquer movimentação física dos bens ou mercadorias*”.

Afirma, nesse sentido, que “*o artigo 5º, inciso XV, do RICMS, estabelece que o ICMS não incide na operação de qualquer natureza, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria*”.

Art. 5º O imposto não incide sobre:

[...]

XV - a operação, de qualquer natureza, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria.

Prossegue a Impugnante alegando que “*o artigo 170 do RICMS determina que nos casos de fusão, cisão, incorporação, transformação ou aquisição, a empresa deverá transferir para seu nome, por intermédio da repartição fazendária a que ficar circunscrita, dentro de 30 (trinta) dias, contados da ocorrência, os livros fiscais em uso pela empresa fusionada, cindida, incorporada, transformada ou adquirida, assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco*”.

RICMS/02

Art. 170. Nos casos de fusão, cisão, incorporação, transformação ou aquisição, a empresa deverá transferir para o seu nome, por intermédio da repartição fazendária a que ficar circunscrita, dentro de 30 (trinta) dias, contados da ocorrência, os livros fiscais em uso pela empresa fusionada, cindida, incorporada, transformada ou adquirida, assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

§ 1º Na hipótese de cisão, quando extinta a sociedade cindida, os livros ficarão sob a guarda de qualquer das novas empresas, a critério do Fisco.

§ 2º Na hipótese do caput deste artigo, a repartição fazendária poderá autorizar, desde que requerida pelo contribuinte, ou exigir, quando julgar conveniente, a adoção de novos livros em substituição aos anteriormente em uso.

Informa que “em cumprimento ao artigo 170, a Itambé Alimentos, na época dos fatos, informou a administração fazendária acerca dos eventos ocorridos, bem como comunicou sobre a transferência dos livros fiscais dos estabelecimentos da Cooperativa Central dos Produtores Rurais para os estabelecimentos da Itambé Alimentos S/A”.

Aduz, nesse contexto, que, “se o que houve foi a transferência do estabelecimento, sem movimentação física de bens ou mercadorias, não há que se falar em exigência de ICMS ou emissão de nota fiscal” e que “é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria, conforme artigo 15, do Anexo V, do RICMS”.

Enfatiza, ainda, que “até mesmo em termos práticos seria impossível fazer a emissão de notas fiscais para acobertar a saída das mercadorias da CCPR para a Itambé Alimentos, já que a inscrição estadual e o CNPJ da Itambé Alimentos pressupunham o cancelamento da inscrição estadual e do CNPJ da CCPR no mesmo endereço”.

Destaca que a questão tratada na presente autuação é idêntica a casos que foram objetos de diversas respostas de consultas de contribuintes, em que o entendimento foi no sentido da não ocorrência do fato gerador do ICMS, transcrevendo excertos da Consulta de Contribuinte nº 207/2001.

A seu ver, “a hipótese analisada na referida Consulta é idêntica à questão retratada nos autos, na qual a CCPR transferiu seus estabelecimentos para a Itambé, sem movimentação física e interrupção da atividade, a título de integralização de aumento de capital social, por meio de conferência de seus bens”, tratando-se, portanto, de “evidente hipótese de aquisição de estabelecimento sem saída física de mercadorias ou bens do ativo imobilizado”.

Verifica-se que o cerne da controvérsia suscitada nos autos diz respeito a ocorrência do fato gerador do ICMS na integralização de capital mediante a conferência de bens e direitos de propriedade do estabelecimento acionista majoritário e controlador, no caso a Autuada (Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais Ltda).

Depreende-se dos autos ser fato incontroverso que a Itambé Alimentos S/A, autuada no PTA nº 01.000237385-94, prosseguiu com as mesmas atividades e no mesmo local em que operava a Autuada (CCPR).

Segundo a Fiscalização, a tese da Defesa de que houve a aquisição do estabelecimento da CCPR pela Itambé, sem qualquer movimentação física de bens ou mercadorias, não reflete a realidade dos fatos, porque a Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais Ltda continuou operando com vários outros estabelecimentos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma, também, a Fiscalização que não se aplicam as hipóteses de transformação, incorporação, fusão ou cisão prevista no art. 170 do RICMS/02, conforme insinuado pela Impugnante.

De fato a questão dos autos não é de fusão, cisão, incorporação, transformação ou aquisição de estabelecimento, mas sim, de transferência plena da propriedade dos estabelecimentos industriais de titularidade da CCPR para a Itambé S/A, a título de integralização de aumento de capital.

Nesse interim, verifica-se que a norma disposta no art. 3º, inciso VI da Lei Complementar nº 87/96 aplica-se ao caso presente, porque independente da natureza jurídica da operação, ocorreu a transferência de propriedade do estabelecimento industrial da CCPR, sediado em Pará de Minas (MG), local onde se instalou a empresa Itambé S/A. Confira-se:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

(...)

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

(Grifou-se)

No mesmo sentido, a regra disposta no art. 7º, inciso XX da Lei nº 6.763/75 e art. 5º, inciso XV do RICMS/02, reforça o entendimento da não ocorrência do fato gerador do ICMS, uma vez que no caso presente é fato incontroverso que não ocorreu a saída física das mercadorias, isto porque todo o estoque de produtos existente à época da integralização do capital, no estabelecimento da CCPR, continuou sendo movimentado pela Itambé S/A.

Confira-se os dispositivos retromencionados:

Art. 7º O imposto não incide sobre:

(...)

XX - a operação de qualquer natureza, de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria;

(...)

RICMS/02

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

XV - a operação, de qualquer natureza, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria; (Grifou-se)

Interessante observar que o entendimento da Superintendência de Tributação (SUTRI) da SEF/MG vai no mesmo sentido, como pode ser comprovado na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resposta à Consulta de Contribuintes nº 207/2011, citada e transcrita pela Impugnante, onde o caso tratado é idêntico à situação dos autos, porque na consulta formulada, a Vivo Participações S/A, sucessora por incorporação da Telemig Celular S/A, informa que transferirá a totalidade dos estabelecimentos em Minas Gerais para a pessoa jurídica Vivo S/A, sem interrupção de suas atividades, a título de integralização de capital. Confira-se:

Consulta de Contribuinte nº 207/2011

PTA Nº: 16.000426901-76

CONSULENTE: Vivo Participações S/A

ORIGEM: Belo Horizonte – MG

ICMS – AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO SEM SAÍDA FÍSICA DE MERCADORIAS E BENS DO ATIVO PERMANENTE – NÃO INCIDÊNCIA - Conforme previsto no art. 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 87/96, não há incidência de ICMS na transferência de propriedade de estabelecimento, qualquer que seja a natureza da operação pela qual é concretizada.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente informa que é sociedade anônima aberta, sucessora por incorporação da TELEMIG CELULAR S/A e tem por objeto social a prestação de serviço de telefonia móvel pessoal (SMP) no Estado de Minas Gerais.

Aduz que, para padronizar a sua representação dentre as operações realizadas em todos os Estados da Federação, transferirá a totalidade de seus estabelecimentos filiais em Minas Gerais para a pessoa jurídica VIVO S/A, sem interrupção de suas atividades.

Destaca que transferirá a totalidade de seus estabelecimentos para a empresa da qual é sócia controladora, a título de integralização de aumento de capital social, por meio de conferência integral de seus bens.

Informa que, após finalizada a transferência, será providenciada a baixa da inscrição no Cadastro de Contribuintes deste Estado, bem como no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, relativamente aos estabelecimentos filiais transferidos.

Isto posto, entende que:

- a operação de transferência de titularidade dos seus estabelecimentos filiais para a empresa subsidiária (VIVO S/A) não atrai a incidência do ICMS, nos termos da legislação aplicável, porquanto não importará na saída física de qualquer mercadoria;

- todos os créditos de ICMS acumulados e também os constantes do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) poderão ser utilizados pela empresa sucessora (VIVO S/A), como decorrência da sucessão integral do estabelecimento da Consulente;
- o saldo contábil acumulado para aproveitamento de benefício instituído pela Lei nº 17.615/08 e pelo Decreto nº 44.866/08, passarão a ser gozados pela empresa sucessora (VIVO S/A), como decorrência da manutenção da operação da Consulente pela sua sucessora

Isso posto,

CONSULTA:

- 1 - Há incidência de ICMS sobre a operação de transferência de titularidade dos estabelecimentos filiais para a empresa subsidiária estabelecida em Minas Gerais (VIVO S/A)?
- 2 - Após a transferência do estabelecimento filial, os créditos de ICMS acumulados e também os constantes do livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP poderão ser utilizados pela empresa subsidiária (VIVO S/A)?
- 3 - Após a transferência do estabelecimento filial, o saldo acumulado nos controles contábeis referente ao benefício da Lei nº 17.615/08 e do Decreto nº 44.866/08 poderá passar a ser aproveitado pela empresa subsidiária (VIVO S/A)?

RESPOSTA:

- 1 - Não.

Conforme previsto no art. 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 87/96, não há incidência de ICMS na transferência de propriedade de estabelecimento, qualquer que seja a natureza da operação pela qual é concretizada.

Tal regra foi refletida no art. 7º, inciso XX, da Lei nº 6.763/75, e no inciso XV do art. 5º do RICMS/02, nestes termos:

Lei Complementar nº 87/96.

Art. 3º. O imposto não incide sobre:

(...)

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie;

RICMS/02.

Art. 5º. O imposto não incide:

(...)

XV - a operação, de qualquer natureza, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria;

Com efeito, não se reputa configurada, in casu, qualquer operação (ou prestação) descrita como apta a ensejar a incidência do ICMS, vale dizer, não se está a tratar de “operação relativa à circulação de mercadorias”, mas, antes, de um rearranjo societário estranho à hipótese de incidência do referido imposto estadual.

Ressalte-se que, por se tratar de alienação de estabelecimento, a empresa alienante e a empresa adquirente devem providenciar, junto ao órgão competente de registro comercial, as alterações exigidas pela legislação empresarial.

Saliente-se, outrossim, que para efetivação da baixa da inscrição estadual, promovida pela empresa alienante, deverá haver a quitação de quaisquer créditos tributários de sua responsabilidade devidos até a data do ato.

2 - Sim.

Na presente hipótese há a aquisição de estabelecimento sem saída física de mercadorias e bens do ativo imobilizado. Nestas circunstâncias, a não incidência mencionada na resposta ao item anterior tem o condão apenas de impedir a incidência do imposto no meio da cadeia de circulação de mercadorias, uma vez que todo o estabelecimento é adquirido, com todos seus componentes, inclusive as mercadorias e o crédito em conta gráfica.

Cumprе ressaltar, por oportuno, que caso inexistisse a referida previsão de não incidência do ICMS na situação em tela, ainda assim ter-se-iam configurados os mesmos efeitos acima delineados, haja vista o fato de que o valor do débito pela transferência de propriedade das mercadorias e demais bens do estabelecimento corresponderia ao crédito a ser apropriado pelo respectivo adquirente.

Neste propósito, o art. 170 do RICMS/02 prevê, paralelamente aos casos de fusão, cisão, incorporação e transformação, também a hipótese de “aquisição de estabelecimento”, devendo a empresa adquirente

transferir para o seu nome, por intermédio da repartição fazendária a que ficar circunscrita, dentro de 30 (trinta) dias, contados da ocorrência, os livros fiscais em uso pelo estabelecimento adquirido, continuando a escriturá-los, observado o § 2º deste artigo, e assumindo a responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

Assim, o crédito permanece presente na conta gráfica, podendo ainda se dar a continuidade do aproveitamento do crédito de ICMS constante no livro CIAP.

3 – A fruição do benefício relativo ao incentivo à cultura, de que trata a Lei nº 17.615/08, não se transfere de plano na hipótese de alienação de estabelecimento. Todavia, mediante requerimento dirigido ao Subsecretário da Receita Estadual, acompanhado de cópia da Declaração de Incentivo já formalizada pela empresa alienante, de nova Declaração de Incentivo, em seu nome, pelo saldo do incentivo, e, ainda, da documentação probatória relativa à alienação, a empresa adquirente poderá solicitar a titularidade do benefício concedido.

(Grifou-se)

Dessa forma, não se mostram corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multas Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, devendo ser cancelado o Auto de Infração.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 10/05/16. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, por maioria de votos, em julgar improcedente o lançamento. Vencido, em parte, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha que julgava parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

José Luiz Drumond
Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.056/16/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000247818-76	
Impugnação:	40.010137297-99	
Impugnante:	Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Minas Gerais Ltda	
	IE: 062004183.53-43	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, 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.

Versa a presente autuação sobre saída desacobertada do estoque existente, em 30/11/12, no estabelecimento da Cooperativa Central dos Produtores Rurais de Leite de Minas Gerais (CCPR), I.E. nº 062004183.53-43, sediado em Pará de Minas (MG), local onde se instalou a empresa Itambé Alimentos S/A - I.E. nº 002032288.04-32, uma vez não emitida a nota fiscal correspondente à transferência de titularidade do estoque, quando da versão de bens para integralização de capital da empresa destinatária (ITAMBÉ).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativos acostados às fls. 07/12.

Destaca-se que a divergência entre a decisão majoritária e o presente voto limita-se à manutenção da Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, com os mesmos fundamentos adotados no parecer da Assessoria de folhas 236/262, que transcreve-se com as adequações necessárias.

Verifica-se, portanto, que o cerne da questão se resume à resposta da seguinte questão: o caso tratado nos autos se insere nas hipóteses prevista no art. 170 do RICMS/02?

Art. 170. Nos casos de fusão, cisão, incorporação, transformação ou aquisição, a empresa deverá transferir para o seu nome, por intermédio da repartição fazendária a que ficar circunscrita, dentro de 30 (trinta) dias, contados da ocorrência, os livros fiscais em uso pela empresa fusionada, cindida, incorporada, transformada ou adquirida, assumindo a

responsabilidade pela sua guarda, conservação e exibição ao Fisco.

§ 1º Na hipótese de cisão, quando extinta a sociedade cindida, os livros ficarão sob a guarda de qualquer das novas empresas, a critério do Fisco.

§ 2º Na hipótese do caput deste artigo, a repartição fazendária poderá autorizar, desde que requerida pelo contribuinte, ou exigir, quando julgar conveniente, a adoção de novos livros em substituição aos anteriormente em uso.

(Grifou-se)

Devem ser afastadas, inicialmente, as hipóteses de fusão, cisão, incorporação ou transformação da CCPR.

De acordo com o art. 220 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações):

Art. 220: A transformação é a operação pela qual a sociedade passa, independentemente de dissolução e liquidação, de um tipo para outro, o que, efetivamente, não se amolda ao caso dos autos.

Por sua vez, os artigos 227 a 229 do mesmo diploma legal (Lei nº 6.404/76) define a incorporação, a fusão e a cisão da seguinte forma:

Incorporação

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Fusão

Art. 228. A fusão é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações.

Cisão

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

(Grifou-se)

Assim, na incorporação¹, uma empresa absorve todo o patrimônio de outra, trazendo seus ativos e passivos para dentro do patrimônio da incorporadora, desaparecendo a incorporada.

¹ Manual de Contabilidade Societária – FIECAFI – Editora Atlas S.A. – 2010 – fl. 406

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na fusão¹, duas empresas se juntam, vertendo seus ativos e passivos para a constituição de uma terceira, desaparecendo as duas anteriores.

Na cisão¹, parcelas dos ativos e/ou dos passivos de uma empresa são transferidos para uma outra ou para outras, criada nesse momento ou já existente anteriormente; pode ou não desaparecer a que teve seu patrimônio cindido.

Segundo o art. 219, inciso II da Lei nº 6.404/76, a incorporação, a fusão ou a cisão, com versão integral do patrimônio da empresa cindida, inserem-se nas modalidades de extinção de uma companhia.

Art. 219. Extingue-se a companhia:

[...]

II - pela incorporação ou fusão, e pela cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades.

No caso do presente processo, não houve extinção da CCPR, pois o Fisco demonstrou que parte de seus estabelecimentos continuou a explorar suas atividades.

Assim, como já afirmado, no caso ora em análise, não se aplicam as hipóteses de transformação, incorporação, fusão ou cisão prevista no art. 170 do RICMS/02, conclusão esta corroborada pela própria afirmação da Impugnante de que houve aquisição do estabelecimento industrial da CCPR.

Por consequência, a Consulta de Contribuinte nº 207/2011, citada e transcrita pela Impugnante não lhe socorre, pois se trata de operação incorporação (incorporação da Telemig Celular S/A pela Vivo S/A), o que não ocorreu no caso dos autos.

Não se trata, também, de evidente hipótese de aquisição de estabelecimento, sem saída física de mercadorias ou bens do ativo imobilizado, como alegado pela Impugnante, isto é, não houve aquisição plena do estabelecimento da CCPR, assim considerado “todo complexo de bens organizados, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária”, nos termos do art. 1.142 do Código Civil.

A alegação da Impugnante de que “os estabelecimentos da atividade de laticínio como um todo foram integralizados no capital social, passando a Itambé, a partir de então, a exercer aquela atividade específica” não significa que houve aquisição do “estabelecimento industrial” da CCPR e sim que houve apenas uma versão parcial dos bens para integralização de capital social da ITAMBÉ.

Em outras palavras, a continuidade das atividades de diversos estabelecimentos da CCPR após a conferência parcial dos bens, apenas ratifica o entendimento de que não houve aquisição de toda a universalidade do estabelecimento da CCPR (da empresa CCPR), independentemente do fato desses estabelecimentos explorarem somente as atividades não industriais (armazéns – venda de insumos a cooperado/produtores; preparação do leite – posto de recepção; fabricação de alimentos para animais, etc.).

O que houve, na verdade, foi a transferência do acervo líquido - parte positiva-, nos termos do quadro ilustrativo abaixo (R\$ 107.461.155,56), incluindo, nesta, os estoques e imobilizados e demais elementos de direitos, como forma de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

integralização do capital social da ITAMBÉ, o que não se confunde com a transferência da universalidade do estabelecimento.

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
Bancos conta movimento	1.000.000,00	Empréstimos e financiamentos	432.063.968,11
Aplicações Financeiras	15.354.808,37	Obrigações sociais e trabalhistas	17.361.466,48
Estoques	110.217.499,57	Outras contas a pagar	4.100.970,51
Impostos a recuperar	17.062.178,14		453.526.405,10
Outros créditos	2.406.830,00		
	146.041.316,08	NÃO CIRCULANTE	
NÃO CIRCULANTE		Empréstimos e financiamentos	92.752.336,66
Impostos a recuperar	4.043.763,03		92.752.336,66
Imobilizado	473.554.331,77		
Intangível	25.562.787,46	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Diferido	4.537.699,08	Acervo Líquido	107.461.155,66
	507.698.581,34		<u>107.461.155,66</u>
TOTAL DO ATIVO	653.739.897,42	TOTAL DO PASSIVO	653.739.897,42

Registra-se as posições para situações similares da SEF/SP e pela SEF/MG às Consultas de Contribuintes nºs 561/2001-SP e 134/2001-MG, *verbis*:

Consulta nº 561/2001- SP

“Transmissão de propriedade de bens e mercadorias - Integralização de capital em outra sociedade - Versão parcial do patrimônio do estabelecimento - Empresa nova situada no mesmo prédio - Incidência do ICMS - Necessidade da emissão de Notas Fiscais.”

“1. A Consulente, indústria química e farmacêutica, informa que também “importa e comercializa mercadorias e aparelhos da linha diagnóstica, utilizadas em laboratórios clínicos e hospitalares para exames laboratoriais”, e que, atualmente, no seu estabelecimento são desenvolvidas três atividades distintas: “Vitaminas, Diagnóstica e Farmacêutica”.

1.1 Registra que em 13.06.2001, a atividade de “Vitaminas” constituiu uma nova empresa, conforme contrato social registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo anexado à consulta. “As atividades dessa nova empresa, com início previsto para 01/10/01, continuarão sendo exercidas na mesma planta da Consulente, com inscrições próprias emitidas pelos respectivos órgãos públicos.” O capital social dessa nova empresa é formado pela participação da Consulente e de uma outra empresa do mesmo grupo.

1.2 Informa, ainda, que brevemente “efetuará uma capitalização, mediante aumento no Capital Social dessa nova empresa, através de acervo líquido referente às operações da atividade de Vitaminas, com

base em valores contábeis, constituído pela diferença entre os Direitos (Estoque de Mercadorias + Ativo Imobilizado) e as Obrigações (Passivo Circulante)”.

1.3 Entende que, com relação aos “Direitos mencionados”, por ocasião da transferência de mercadorias e de bens do ativo imobilizado para integralização no Capital Social dessa nova empresa “não haverá a ocorrência do fato gerador do ICMS, uma vez que não ocorrerá circulação de mercadorias em decorrência de alteração meramente escritural, com base em contrato escrito”.

1.4 Cita a Resposta à Consulta 280/1994 transcrevendo trechos que embasam o direcionamento de seu entendimento e, a respeito da transferência de titularidade em exame, assinala:

“artigo 204, do RICMS-SP, veda a emissão de nota fiscal que não corresponda a saída ou entrada de mercadoria.”

“artigo 2º, inciso I, desse mesmo diploma legal, estabelece que ocorrerá o fato gerador do ICMS, ‘na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular’.”

1.5 Por fim, com base nessas disposições, pergunta:

a) Está correto o entendimento de que não haverá necessidade de emissão de nota fiscal e nem incidência do ICMS na referida transferência, uma vez que não ocorrerá circulação física de mercadorias e de bens do ativo imobilizado, pois essa transferência “se processará simplesmente por contrato escrito, fato esse não previsto no RICMS”?

b) Em caso contrário, havendo necessidade de emissão de nota fiscal, poderá “emitir uma única nota fiscal com base em listagem, onde estarão relacionadas todas as mercadorias e bens do ativo imobilizado a serem transferidos para a nova empresa? Qual o preço que deverá ser destacado? Qual será a base de cálculo do imposto, código fiscal e natureza da operação?”

2. Em princípio os negócios jurídicos que envolvem transformação na natureza e na forma de sociedades não estão diretamente afetos às questões tributárias pertinentes ao ICMS, pois cuidam de questões civis, ligadas ao patrimônio social e não à circulação de mercadorias. Por se tratar, contudo, de livre acordo de vontades entre os pactuantes, que dispõem do patrimônio social conforme seu melhor interesse, embora dentro dos limites que a lei lhes permita, não se pode ter assegurado que em todas as situações em

que o patrimônio, integral ou parcialmente, passa de uma para outra empresa, nova ou preexistente, não haja situação que configure hipótese de incidência do imposto estadual sobre circulação de mercadorias.

3. Dessa forma, tendo em vista a complexidade que envolve o assunto e dada a objetividade que deve orientar a análise da presente consulta, a resposta se deterá apenas nos aspectos que envolvem a transmissão de parcela do patrimônio da Consulente para nova empresa.

4. As boas técnicas contábeis e administrativas lecionam que, ao se desmembrar determinada área de atividade de uma empresa, dando origem a outra, o melhor critério é “alocar à nova empresa os ativos e passivos ligados à operação que está sendo transferida, de forma que cada uma permaneça, após a cisão, com os ativos e passivos correspondentes, como se já existisse uma contabilidade divisional, segregando tais ativos e passivos, bem como os resultados e a posição patrimonial por operação”. No entanto, esse procedimento está sujeito à conveniência dos acionistas e às negociações entre eles, nada impedindo que os elementos do ativo e do passivo sejam atribuídos de maneira diversa (Sérgio de Iudicibus e outros, in Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – Aplicável Também às Demais Sociedades, Editora Atlas, 1992, 3ª ed., páginas 755 e 756).

5. Desmembrado parte de um estabelecimento para criação e destinação à empresa nova, esta deverá proceder, de direito e de fato, como quem inicia a atividade econômica, inclusive quanto à inscrição junto aos órgãos competentes e à escrituração dos livros pertinentes (vide a Portaria CAT 92/1998, artigos 6º, §1º, e 15 do Anexo III, acrescentado pela Portaria CAT 38/2000).

5.1 Conforme relatado pela Consulente, a nova empresa já se encontra constituída, registrada na JUCESP, e deverá ter inscrições próprias emitidas pelos órgãos públicos competentes (subitens 1.1 e 1.2 desta resposta).

5.2 Trata-se, portanto, de hipótese característica da chamada falsa cisão, “também chamada de cisão parcial ou fusão parcial, em que uma sociedade transfere uma parcela do seu ativo ou patrimônio para outra, permanecendo com uma parcela do patrimônio que não foi vertido” (Paulo G. Bandeira da Cruz, in Cisão de Sociedades no Direito Tributário – Edição Saraiva, 1981, pág. 2).

5.3 Vale registrar, ainda, que não se trata da hipótese prevista no inciso VI do artigo 3º da Lei Complementar 87/1996, pois não ocorre a transferência de um estabelecimento completo, como leciona Heleno Tôres no livro Direito Tributário Internacional – Planejamento Tributário e Operações Transnacionais (Editora Revista dos Tribunais – São Paulo, 2001, páginas 496 a 498).

6. Se a alocação dos bens, direitos e deveres entre os pactuantes é um negócio jurídico, em regra, com objetivos estritamente econômicos, e que, necessariamente, não precisa obedecer esta ou aquela forma predeterminada, resultando apenas do acordo de vontade entre as partes, as escritas fiscais das sociedades cindida e novel devem **revestir-se de necessária transparência tributária permitindo a identificação, principalmente, das mercadorias saídas de um e entradas no outro estabelecimento, bem como para apuração dos respectivos saldos do ICMS (débitos e créditos).**

7. Não existe impedimento nas regras civis e comerciais para que, em decorrência do acordo de vontades entre os sócios das respectivas empresas, o estabelecimento original, que tenha parte de seu patrimônio desmembrado, mantenha toda ou boa parcela dos créditos do imposto referentes à atividade cindida ou que, ao contrário, transfira maior parcela de tais créditos do que o proporcional ao patrimônio transferido. O mesmo raciocínio vale para os débitos do imposto já contabilizados. Para isso, basta que haja compensação com outras contas do passivo ou do ativo, conforme for o caso, para que o balanço patrimonial se mantenha equilibrado.

8. Frise-se que esta hipótese só é aplicável quando há o desmembramento de parcela do estabelecimento, por cisão parcial ou total, **porque quando o estabelecimento é transferido na sua integridade não há, em tese, possibilidade de se realocar créditos e débitos do imposto nesta ou naquela empresa conforme acordo de vontades entre as partes, pois a escrita contábil e fiscal do estabelecimento também se mantêm integralmente (histórico).**

9. No caso relatado pela Consulente, embora não ocorra o deslocamento físico, haverá a saída das mercadorias e bens do ativo imobilizado que serão apartados (saídos, retirados) do estabelecimento original para ingressarem (serem admitidos) no novo estabelecimento.

10. Vale lembrar que o ICMS tem como um dos critérios temporais de sua hipótese de incidência a “saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular” (artigo 2º, inciso I, da Lei 6374/1989 e suas alterações). O verbo sair, entre outras inúmeras acepções, significa “cessar de fazer parte” e “mudar de estado ou posição” (Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, in Novo Dicionário da Língua Portuguesa, 1ª ed., 1975).

11. No caso analisado, típico da chamada “falsa cisão”, ocorre o deslocamento do estabelecimento original que, embora recue para que novo estabelecimento possa surgir, não desaparece sob outro ou na composição de um terceiro estabelecimento. Assim, de fato e de direito ocorre a movimentação de mercadorias e bens que deixam de se abrigar sob o estabelecimento original e passam ao abrigo do novo estabelecimento.

12. Esse movimento necessário, fotografado pelos balanços patrimoniais de ambos os estabelecimentos (velho e novo), têm implicações tributárias, não apenas quanto à incidência do imposto, mas, também, no que se refere à correta escrituração dos livros fiscais.

13. Nesse sentido, registre-se, ainda, não ser aplicável à situação ora tratada, “falsa cisão”, as disposições do artigo 232 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 45490/2000. **Não é possível ao titular do novo estabelecimento transferir para o seu nome os livros fiscais em uso pelo estabelecimento original,** cabendo a este último fazer os lançamentos nos respectivos livros, referentes às mercadorias e demais bens apartados, conservando-os pelo período legal.

14. Vale ressaltar que os simples registros em contas patrimoniais, mesmo que embasados por contratos escritos de qualquer natureza, não têm o condão de transmitir direitos ou obrigações tributárias, pois estes devem ser apurados por meio de escrituração fiscal, na forma prevista pelos artigos 213 e seguintes do RICMS/2000.

15. **Assim, no caso específico relatado pela Consulente, as mercadorias e bens do ativo imobilizado, apartados do patrimônio de seu estabelecimento em favor da nova empresa, devem ser objeto de emissão de Notas Fiscais referentes à respectiva saída, com o destaque do imposto quando devido. Esses documentos deverão ser lançados no livro Registro de Saídas e comporão os lançamentos do Livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) – artigos 215 e 223 do RICMS/2000.**

16. Por sua vez, em contrapartida, esses documentos fiscais serão lançados no livro Registro de Entradas do novo estabelecimento, permitindo que o imposto ali destacado possa ser aproveitado a título de crédito para fim de apuração do ICMS.

17. Respondendo objetivamente às questões apresentadas (subitem 1.5 desta resposta), tem-se que:

a) O entendimento exposto pela Consulente não está correto. A transmissão de propriedade de mercadorias e bens do ativo para a empresa nova caracteriza fato gerador do ICMS e deve ser efetuada mediante emissão das respectivas Notas Fiscais.

b) A Consulente poderá emitir uma única Nota Fiscal referente à transmissão das mercadorias desde que observe às disposições do artigo 127, em especial quanto às indicações exigidas pelo seu inciso IV (quadro “Dados do Produto”) que, contudo, pode ser dispensadas se constarem de romaneio emitido na forma do § 9º do citado artigo (RICMS/2000).

b.1) As saídas dos bens do ativo imobilizado deverão ser objeto de emissão de Notas Fiscais próprias, nas quais se consignará tratar-se de operações não sujeitas à incidência do ICMS (artigo 7º, inciso XIV, do RICMS/2000), cabendo à Consulente, ainda, observar as regras de vedação e estorno de créditos pertinentes (artigos 66 e 67 do RICMS/2000).

b.2) Em regra, a base de cálculo do imposto na saída de mercadorias ou bens é o valor da operação – valor do negócio / preço ajustado (artigo 37, inciso I, combinado com o §1º, do RICMS/2000). Na eventual falta desse valor, a Consulente deverá observar as disposições do artigo 38 do RICMS/2000.

b.3) Os Códigos Fiscais de Operações e Prestações (CFOPs) a serem adotados para essas transmissões serão: o 5.11 ou 5.12 para as mercadorias e o 5.91 para os bens do ativo permanente (Tabela I do Anexo V do Livro VI do RICMS/2000). Como natureza das operações a Consulente poderá consignar que se trata de saída em decorrência de transmissão de propriedade de mercadorias / ativo permanente (integralização de capital), ou outro termo que entenda adequado à descrição da situação.

Elaise Ellen Leopoldi, Consultora Tributária. De acordo. Cirineu do Nascimento Rodrigues, Diretor da Consultoria Tributária.”

=====
Consulta de Contribuinte nº 134/2001

Ementa:

“TRANSMISSÃO DE BENS, DIREITOS E MERCADORIAS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - NÃO-INCIDÊNCIA - TRIBUTAÇÃO - A operação de transmissão de propriedade de bens e direitos para a integralização de capital ocorrerá com a não-incidência do ICMS, uma vez não configurada hipótese de sua incidência. Quanto às mercadorias, e tendo em vista não haver ocorrido transformação, fusão, cisão, incorporação ou aquisição de estabelecimento, a operação será normalmente tributada, não se aplicando, ao caso, o diferimento do ICMS de que trata o item 33 do Anexo II do RICMS/96.”

Exposição:

A Consulente, tendo como objetivo social a exploração agroindustrial e comercial de produtos derivados da cana-de-açúcar, principalmente o açúcar e o álcool, bem como outras atividades agropecuárias e comerciais em caráter subsidiário, informa que, na condição de sócia de outro estabelecimento industrial do mesmo ramo, que teve o seu capital recentemente aumentado, optou por integralizar as suas quotas através da conferência de bens suscetíveis de avaliação em dinheiro: estoques, máquinas, direitos creditícios, linhas telefônicas, marcas, patentes e imóveis.

Os bens estão todos situados em um mesmo local, a saber, o estabelecimento da qual é sócia, e representam, em seu conjunto, todo um parque industrial, composto por elementos que possibilitam o exercício do objeto social de usina de açúcar e álcool e serão utilizados com essa finalidade.

Dentre os bens conferidos na integralização do aumento do capital social há estoque de álcool combustível e açúcar cristal, os quais, apesar de transferidas a sua posse e propriedade, permanecem nas instalações do mencionado parque industrial, sem a ocorrência de sua movimentação física.

Lembra a Consulente que no local onde está instalada a nova empresa, e onde se encontram os bens e mercadorias, existia, anteriormente, um estabelecimento industrial, do mesmo ramo, de sua propriedade, e de onde vieram tais bens e mercadorias.

Lembra, ainda, que o Regulamento do ICMS deste Estado, com fundamento no inciso XX do artigo 7º da Lei nº 6.763, de 26/12/1975, dispõe, em seu artigo 5º, inciso XVIII, que o imposto não incide sobre "a operação de qualquer natureza, de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento

industrial, comercial ou de outra espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria".

Entende que o "estabelecimento industrial", para todos os fins, compõe-se de bens corpóreos e incorpóreos que no seu todo viabilizam o exercício da atividade industrial, exatamente o que representam os bens conferidos, e que podem ser considerados bens corpóreos integrantes do estabelecimento comercial ou industrial as mercadorias, as instalações, as máquinas e utensílios, e como bens incorpóreos os direitos - os contratos, as marcas e patentes, dentre outros.

Seguindo esse entendimento e em sincronia com os fatos aqui expostos, considera a Consultante que o conjunto de bens transferidos compõe um estabelecimento industrial, do qual faz parte o estoque de mercadoria (álcool combustível), e uma vez que não ocorreu a saída física do álcool, a transmissão de propriedade do estoque desse produto, junto com os demais bens do ativo que compõem o estabelecimento industrial, como forma de integralização do aumento de capital, está acobertada pela hipótese de não-incidência do ICMS expressa no inciso XVIII do artigo 5º do RICMS/96.

Entretanto, não se sentindo totalmente segura quanto ao seu entendimento, formula a seguinte

Consulta:

1 - A operação de integralização de aumento de capital, nos termos aqui expostos, pode ser considerada como transferência da propriedade de estabelecimento industrial?

2 - O estoque de álcool combustível transferido pode ser considerado como elemento componente do estabelecimento industrial?

3 - Uma vez que não ocorreu a saída da mercadoria (álcool combustível) transferida, pode-se concluir que a operação descrita está acobertada pela não-incidência do ICMS prevista no inciso XVIII do artigo 5º do RICMS/96?

Resposta:

1 - Não, uma vez que não houve, efetivamente, uma transferência de estabelecimento, mas apenas a transmissão da propriedade de bens que são parte desse estabelecimento, mas não compõem, por si só, o próprio estabelecimento.

No entanto, relativamente à transmissão de propriedade das instalações, máquinas, utensílios e direitos, esta não se enquadra na hipótese de

incidência do imposto, determinada pelo artigo 155, I, "b", da Constituição Federal, tendo em vista que inexistente circulação no sentido jurídico-tributário, pois esses bens e direitos não se amoldam ao conceito de mercadoria e as operações não são praticadas com habitualidade. Não há que se falar, portanto, em tributação do ICMS.

2 - Sim. Como bem define o artigo 11, § 3º, da Lei Complementar 87/96, "estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias". **Assim, tanto quanto a edificação, as instalações, as máquinas e equipamentos, também as mercadorias compõem o estabelecimento de contribuinte do ICMS.**

3 - Havendo a transformação, fusão, cisão, incorporação ou aquisição de estabelecimento, sem que haja movimentação física da mercadoria, essa também se encontra alcançada pela não-incidência do ICMS de que trata o inciso XVIII do artigo 5º do RICMS/96.

Porém, o caso em tela não configura nenhuma das hipóteses acima elencadas. Assim, a operação de transmissão da propriedade da mercadoria (álcool combustível e o açúcar cristal) encontra-se alcançada pelo imposto, ocorrendo uma circulação jurídica que, à vista de também não se enquadrar nas disposições do item 33 do Anexo II do RICMS/96, terá a transmissão de propriedade normalmente tributada pelo imposto.

Em relação à transmissão da propriedade dos bens móveis do ativo imobilizado também acontece a circulação jurídica, fato gerador do ICMS, cuja saída, ainda que simbólica, ocorrerá com não-incidência do imposto, desde que atendidas as condições previstas no inciso XII, artigo 5º, Parte Geral do RICMS/96.

(Grifou-se)

Verifica-se, pois, que a operação de transmissão da propriedade dos estoques, na conferência de bens para integralização de capital, não configura fato gerador do ICMS (transferência jurídica de mercadorias) nos termos previstos no art. 5º, inciso XV do RICMS/02.

Art. 5º O imposto não incide sobre:

(...)

XV - a operação, **de qualquer natureza**, de que decorra a transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

espécie, desde que não importe em saída física de mercadoria; (grifou-se)

No entanto, considerando que as obrigações acessórias não foram observadas pela Impugnante, entende-se tipificada a aplicação da penalidade do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

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:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, **entregá-la**, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(Grifou-se)

No caso dos autos, não ocorrendo o encerramento das atividades da CCPR, uma vez não emitida a nota fiscal correspondente à transferência de titularidade do estoque, tipificou-se o descumprimento da obrigação acessória, uma vez que ocorreu a **entrega** das mercadorias constantes em estoque desacobertadas de documento fiscal, quando da versão de bens para integralização de capital da empresa destinatária (ITAMBÉ).

Assim, as exigências relativas à multa isolada do relatório do Auto de Infração, afigura-se legítima, uma vez plenamente caracterizada a infração.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2016.

Fernando Luiz Saldanha
Conselheiro