

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.218/16/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000230702-24
Impugnação: 40.010136832-41
Impugnante: Gerdau Aços Longos S.A.
IE: 001541369.48-30
Proc. S. Passivo: Gustavo Lanna Murici/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, lançado no campo 71 da DAPI, sem atendimento às disposições contidas nos arts. 22 a 31 do Anexo XV, do RICMS/02, uma vez que se trata de créditos provenientes de mercadorias em estoque no momento da incorporação, sujeitas ao regime de substituição tributária. Exigências do ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento), em razão da reincidência estabelecida nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de ICMS lançados no campo 71 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI, nos meses de março a maio de 2013, provenientes de mercadorias em estoque na data da incorporação da Gerdau Comercial de Aços S/A (IE 186.347836-0628) pela incorporadora Gerdau Aços Longos S/A (IE 001.541369.4830), sendo que o estabelecimento incorporado não apresentava saldo credor, nem foram cumpridas as disposições dos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, para efeitos de ressarcimento de ICMS/ST, em razão de fato gerador não presumido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento) em razão da reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 48/84, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 242/253.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência e exara despacho interlocutório às fls. 263, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 265/266 e da Impugnante às fls. 273/283, respectivamente.

A Fiscalização, novamente, manifesta-se às fls. 313/317.

DECISÃO

Conforme relatado, o Fisco constatou o lançamento de créditos de ICMS nos meses de março a maio de 2013 no campo 71 da DAPI, períodos imediatamente subsequentes ao processo de incorporação da Gerdau Comercial de Aços S/A (IE 186.347836-0628) pela incorporadora Gerdau Aços Longos S/A (IE 001.541369-4830), a título de ICMS normal e ICMS/ST, conforme demonstrado no Anexo 03 (fls. 19).

Em resposta aos questionamentos do Fisco quanto aos créditos lançados na DAPI, o Contribuinte informou que se tratava de créditos provenientes de mercadorias em estoque na data da incorporação, que estavam sujeitas ao regime de substituição tributária no estabelecimento incorporado.

Informou que o estabelecimento incorporado procedia o recolhimento do ICMS/ST pelas entradas e que com o evento da incorporação, ocorrido em 28/03/13, o estabelecimento sucessor passou a receber os produtos em transferência, sendo assim inaplicável a substituição tributária sobre estes, havendo alteração do momento do recolhimento ICMS/ST para a saída.

Entendeu, portanto que, todas as entradas, a partir da incorporação passam a gerar crédito e o recolhimento do ICMS/ST passou a se dar pelas saídas dessas mercadorias. Assim, ajustou o estoque em 28/03/13 para permitir a tributação correta, em conformidade com a Resolução nº 3.728/05.

Diante disso, os créditos referentes ao ICMS próprio e ICMS/ST sobre os estoques de 31/03/13, devidamente identificados por nota fiscal e registrados sem créditos, ensejariam o ressarcimento mediante creditamento na escrita fiscal, nos termos do art. 20 da Resolução nº 3.728/05.

O Fisco, tendo constatado que o estabelecimento incorporado não apresentava saldo credor em sua conta corrente fiscal ao tempo da incorporação, conforme transcrito no Anexo 05 (fls. 23), tampouco adotou os procedimentos previstos nos arts. 22 a 31 do Anexo XV do RICMS/02, para efeitos de ressarcimento de ICMS/ST, em razão de fato gerador não presumido, estornou tais créditos.

A Impugnante alega que a empresa incorporada, nos meses anteriores à incorporação adquiriu de terceiros, mercadorias para revenda, que se encontravam relacionadas na Parte 2 do Anexo XV, do RICMS/02. Portanto, além de arcar com ICMS próprio devido pelos remetentes, também suportava o ICMS/ST destacado pelo vendedor e recolhido por meio de GNRE, nos casos das aquisições interestaduais, conforme comprovam as cópias das notas fiscais e guias de recolhimento acostadas no doc. 04 (fls.130/216).

Por se tratar de mercadorias sujeitas a ST no momento da aquisição, o estabelecimento incorporado não efetivava o seu creditamento, não destacando qualquer valor de ICMS no momento da saída, o que explica o fato de não haver saldo credor em sua conta corrente fiscal.

Destaca que tais mercadorias foram transferidas para o estabelecimento incorporador no momento da operação societária e já tinham sido tributados pelo ICMS/ST no momento da aquisição.

E que, após a incorporação, a Impugnante passou a receber as mesmas mercadorias, exclusivamente do seu estabelecimento industrial, não estando mais sujeitas à substituição tributária, nos termos do § 1º, inciso III do art. 18 do Anexo XV, do RICMS/02.

Dessa forma, o estoque da Impugnante passou a ficar composto por mercadorias da mesma espécie: i) já tributadas pelo ICMS/ST, recebidas da incorporada e ii) recebidas em transferência, sem incidência do ICMS/ST, tendo em relação às últimas a obrigação de efetivar o destaque e o recolhimento do ICMS/ST, no momento da saída.

Assim, como não havia como segregar no estoque as mercadorias advindas da incorporação daquelas mercadorias recebidas em transferência, a Impugnante procedeu ao ajuste na escrituração fiscal com a escrituração extemporânea no campo “outros créditos” do ICMS próprio e do ICMS/ST, de modo que não houvesse a indevida cumulação do ICMS, podendo a Impugnante dar saídas às mercadorias em estoque com o devido destaque do ICMS e do ICMS/ST.

Refuta ainda a Impugnante a aplicação do art. 22 da Parte 1 do Anexo XV, do RICMS/02, visto que entende não se estar diante de situação que enseje a restituição do ICMS/ST em razão de fato gerador presumido e não realizado.

Assevera que as mercadorias que compunham o estoque do estabelecimento incorporado foram revendidas pela Impugnante após a incorporação.

Entende que tal procedimento estaria de acordo com o princípio da não cumulatividade do ICMS, previsto no art. 55, § 2º da Constituição Federal e no art. 19 da Lei Complementar nº 87/96. E ainda que o creditamento extemporâneo está assegurado pelos arts. 66 e 67, do RICMS/02, sendo que o único requisito formal exigido é a posterior comunicação do fato à repartição fazendária.

A Fiscalização discorda da Impugnante pelas razões a seguir elencadas.

Informa que, consta do Sistema Integrado de Administração da Receita Estadual (SIARE), que a empresa Gerdau Comercial Aços Longos S/A solicitou e teve deferida sua baixa motivada pelo encerramento das atividades, cujas consequências jurídicas distinguem-se daquelas, se porventura ocorrida, da incorporação informada.

Aduz que, embora a Impugnante informe que existia saldo credor decorrente da necessidade de acertamento da conta gráfica, vê-se que, em um dos elementos de comprovação da autuação, a conta corrente fiscal da Gerdau Comercial de Aços S/A, às fls. 23, inexistente saldo credor de ICMS.

Destaca que os valores da conta corrente fiscal do mês informado como da incorporação, são extratos daqueles declarados na DAPI, não se constatando, quer seja em relação às operações sujeitas à Substituição Tributária, campo 81, quer às outras operações, campo 92, informações de quaisquer valores, extrapolando da compreensão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscal a que se refere a Impugnante ao citar este valor como sendo existente para o período.

Ressalta que a Impugnante exerce atividade de “Comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção”, tal qual a suposta incorporada, ambas representando empresas distintas, ainda que pertencentes a um mesmo grupo empresarial.

Aduz que, em se tratando daquelas mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, a Impugnante poderá recebê-las já gravadas pelo ICMS das operações subsequentes (na condição de contribuinte substituído), tornar-se responsável tributário em razão desta não ser atribuída a terceiros ou em razão da transferência da responsabilidade de terceiros ao contribuinte (contribuinte substituto).

Assevera ainda o Fisco, que não menos relevante é a constatação de que grande parte dos destinatários da Impugnante são empresas de construção civil ou de prestação de serviços na área de construção civil e, portanto, consumidores finais.

Assim, em tais operações não haveria a aplicação do regime da substituição tributária, visto que não há ocorrência de operações subsequentes. Portanto, embora legalmente lhe possa ser atribuída condição de responsável tributário no regime de substituição tributária, efetivamente ocorre sua descaracterização em grande parte de suas operações de revenda e a desobrigação de apuração e recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

Concorda o Fisco com a Impugnante quanto ao pressuposto da incorporação que é a alteração societária na qual uma empresa absorve integralmente outra, sucedendo-lhe em todos os direitos e obrigações. Afirma também, que todas as operações ocorridas anteriormente, fatos geradores e seus efeitos reputam-se existentes e definitivos, perfeitos e acabados.

Diante do exposto, verifica-se que o procedimento adotado pelo Contribuinte de creditamento extemporâneo do ICMS próprio e ICMS/ST na DAPI, relativo às operações de aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sob a alegação de que a incorporadora passou a dar saída tributada em todas as mercadorias não se sustenta, visto que não encontra amparo na legislação tributária.

A Consulta de Contribuinte nº 010/2013, invocada pela Impugnante para justificar o procedimento adotado, dispõe que “a sociedade que absorver o patrimônio de outra, caso continue a exercer a atividade no estabelecimento incorporado, poderá manter o saldo credor do ICMS, inclusive o crédito acumulado”. Veja-se:

(*) CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 010/2013

PTA Nº : 16.000470851-90

CONSULENTE : Outotec Tecnologia Brasil Ltda.

ORIGEM : Belo Horizonte – MG

ICMS - INCORPORAÇÃO DE EMPRESA - LIVROS FISCAIS - NOTAS FISCAIS - PROCEDIMENTOS -
Caso a nova empresa continue a exercer a atividade no estabelecimento incorporado, poderá utilizar os

livros fiscais existentes, nos termos estabelecidos no art. 170 do RICMS/02, e as notas fiscais impressas em nome da incorporada, desde que autorizado pela Administração Fazendária.

ICMS - INCORPORAÇÃO DE EMPRESA - SALDO CREDOR ACUMULADO - A sociedade que absorve o patrimônio de outra, caso continue a exercer a atividade no estabelecimento incorporado, poderá manter o saldo credor do ICMS, inclusive o crédito acumulado.

(...)

RESPOSTA:

1 - Sim. Conforme preceituam os arts. 1.116 e 1.118 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil Brasileiro), a incorporação de uma determinada sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada, sendo esta absorvida em direitos e obrigações pela incorporadora.

Na incorporação, são transferidos para a empresa incorporadora tanto os direitos quanto as obrigações da empresa extinta, inclusive as mercadorias e o crédito em conta gráfica, devendo a Consulente efetuar as comunicações necessárias sobre a incorporação junto à Administração Fazendária da circunscrição do estabelecimento incorporado, conforme previsão do art. 110 do RICMS/02.

(...)

3 - Conforme dito anteriormente, na hipótese de incorporação de empresas, **o saldo credor de qualquer natureza**, vinculado ao estabelecimento incorporado, nele permanece, podendo ser aproveitado pela empresa incorporadora.

Nos termos do disposto no art. 67, § 2º, incisos II e III, do RICMS/02, o valor do crédito não aproveitado à época própria deverá ser escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros créditos", consignando-se observação esclarecedora da ocorrência. Deverá também ser lançado no campo 68 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

A Consulente deverá, ainda, comunicar o fato à repartição fazendária de sua circunscrição, no prazo de 05 (cinco) dias contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

(...)

4 - De acordo com o disposto no art. 110 do RICMS/02, no caso de incorporação de empresa, **as partes interessadas deverão, concomitantemente, requerer a correspondente alteração no Cadastro de Contribuintes do ICMS, observado o prazo de 5 (cinco) dias contados da ocorrência do evento**, estabelecido no caput do art. 8º da Portaria SRE nº 055, de 23/06/2008.

Ressalte-se que, conforme demonstrado pelo Fisco, não havia saldo credor na conta gráfica de empresa extinta no momento da incorporação.

A 2ª Câmara de Julgamento (doc. fls. 263) decidiu pela conversão do julgamento em diligência para que a Fiscalização anexasse aos autos cópia da DAPI do mês de março de 2013 e exarou despacho interlocutório para que a Impugnante respondesse a 4 (quatro) quesitos.

A Fiscalização junta aos autos os documentos solicitados, porém assevera que a DAPI já consta dos autos, integrando os documentos do Anexo 07 (doc. fls. 35/44), juntamente com aquelas dos meses de abril e maio de 2013 e o extrato do Registro E111 do SPED do ajuste da apuração do ICMS dos respectivos períodos.

Atendendo ao despacho interlocutório, a Impugnante comparece aos autos às fls. 273/283, em relação ao qual, assim se manifesta a Fiscalização, às fls. 313/317:

1) Abertura de vistas dos documentos juntados no cumprimento da diligência.

2) Esclareça a origem dos valores de R\$ 94.185,64 e R\$ 44.852,27, constantes na cópia do “Registros Fiscais de Apuração do ICMS – Operações Próprias”, às fls. 225, a título de “Estornos de Créditos” e “Ajustes a Crédito do Imposto”, respectivamente.

Embora a Impugnante em seus esclarecimentos refira-se a documentos denominados “Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações próprias”, às fls. 276 e 277, para os períodos de janeiro a março de 2013 do dito estabelecimento incorporado, estes não representam uma novidade já que constavam de sua inicial às fls. 56 e 57, não trazendo quaisquer informações esclarecedoras de sua iniciativa.

Também, pode-se dizer o mesmo, quanto aos recibos de entrega da Escrituração Fiscal Digital, janeiro a março de 2013, do mesmo estabelecimento, anexados em Doc. 01, fls. 286 a 294, pois também já constavam do processo às fls. 218 a 226; da incorporadora, relacionado ao período de março de 2013, foram anexados às fls. 302 e 303 e, igualmente, constava às fls. 230 e 231.

De fato, a Impugnante utiliza-se de um intrincado e complexo sistema de lançamentos compensatórios, quiçá à margem da legislação tributária, para apurar

um “Saldo credor a seu favor”, porém não declarado ao fisco, agindo contrariamente a simplicidade aritmética de apuração do imposto, segundo preconizado no art. 65, RICMS/02, abaixo reproduzido:

“Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

§ 1º Sendo o imposto apurado por período, o saldo eventualmente verificado a favor do contribuinte, desde que corretamente apurado, transfere-se para o período ou períodos subseqüentes.”

Esta sistemática encontra-se espelhada de forma sintética no documento informatizado entregue periodicamente pelo contribuinte denominado “Declaração de Apuração e Informação do ICMS” – DAPI, preenchida com base nos lançamentos extraídos da escrita fiscal (RICMS/02, Anexo V, atr. 153), relativos aos totais das operações e prestações mensais do contribuinte.

Conforme este demonstrativo anexado às fls. 267 a 269, o resumo da “Apuração do ICMS no período”, quadro VIII, resultante do confronto do somatório de créditos e débitos do imposto, demonstra que o “Saldo credor para o período seguinte”, campo 92, é igual a zero.

As informações trazidas na “Declaração de Apuração e Informação do ICMS” – DAPI relativas ao período de março de 2013 da incorporada, anexada pelo Fisco, sem apuração de saldo credor para o período seguinte, corresponde exatamente àquela trazida pela Impugnante no “Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias”, no campo “Valor total do saldo credor a transportar para o período seguinte”, fls. 293 e seu campo 92, bem como no “Recibo de Transmissão de Arquivo”, fls. 295 e 296.

Então, como poderia proceder a afirmativa insistente da Impugnante ser esta a origem dos créditos e restar comprovada sua existência? Que seu direito de apropriá-lo é inequívoco no momento da transformação societária, decorrência lógica da

operação. Porque tal saldo credor a seu favor não está evidente na declaração prestada ao fisco?

Respondo que, a Impugnante, ignorando as normas legais, impõe ao Estado, de forma arbitrária, a restituição de valor de imposto que sequer está demonstrado em sua escrituração fiscal e declarações ao fisco ou mesmo provado o seu pagamento indevido.

Em relação ao seu esclarecimento de que o valor de R\$ 44.852,27 refere-se a créditos escriturados pelo estabelecimento incorporado, com fulcro no art. 22 e seguintes, da Parte 1, do Anexo XV, do RICMS/MG, que trata da restituição do valor do imposto pago a título de substituição tributária correspondente a fato gerador presumido não realizado, informando originar-se de documentos fiscais relacionados na planilha anexada como Doc. 03, como bem dito, não objeto de glosa pela Fiscalização, pois que este estabelecimento, oportunamente, teve realizadas as verificações fiscais pertinentes decorrente da baixa deferida em 29/07/2013, motivada pelo encerramento de suas atividades, conforme citado anteriormente nesse processo.

3) Informe se o estabelecimento incorporador (Autuado) comercializa exclusivamente produtos fabricados pelo estabelecimento industrial de mesma titularidade, e

4) Caso a resposta anterior seja negativa, informar quais os produtos comercializados que são produzidos por outros estabelecimentos industriais

Comenta que, nos meses anteriores à incorporação do estabelecimento Gerdau Comercial de Aços S.A, adquiriu mercadorias de terceiros para revenda, sujeitas a antecipação do imposto no regime da Substituição Tributária, recolhidos por seus fornecedores em GNRE, se decorrentes de aquisições interestaduais.

Essas mercadorias tiveram os registros fiscais e contábeis exigidos e ainda se encontravam em estoque no momento da incorporação. Com a alteração societária o estabelecimento industrial da Impugnante passou a transferir para o estabelecimento comercial (Autuado) as mesmas mercadorias, que anteriormente eram vendidas para a empresa incorporada.

Em relação às transferências dessas mercadorias, que ocorreriam após a incorporação, a requerente se obrigaria a apuração e recolhimento do imposto devido nas operações próprias e pelo regime da Substituição Tributária quando da saída delas de seu

estabelecimento, com base no disposto no art. 18, inciso III e § 1º do Anexo XV do RICMS/02.

Alega que, procedeu ao acertamento de sua conta gráfica, com a escrituração extemporânea no campo “Outros créditos para que não houvesse indevida cumulação do ICMS, pois não haveria como segregar no estoque de mercadorias, aquelas anteriores e posteriores a mudança societária.

Acrescenta que, os únicos produtos que adquire de terceiros são: perfil H, NCM 32163300; Perfil I, NCM 72163200, que não estão relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, portanto, não sujeitos à substituição tributária.

Reafirma então, o direito da Requerente à regularização de sua escrita fiscal referente às mercadorias em estoque, reiterando o pedido para que seja julgada procedente a Impugnação apresentada e do cancelamento do lançamento fiscal.

Diante de suas alegações, faço destacar que a legislação tributária relativa à Substituição Tributária, RICMS/02, Anexo XV, em matéria de transferência de responsabilidade (eleição do responsável tributário) na apuração e recolhimento do ICMS devido neste regime, que entendo nomeada equivocadamente como “inaplicabilidade” para todas as hipóteses descritas no art. 18, não abarca a situação de produto em estoque, mesmo porque, em tese, em relação às operações anteriores com estas mercadorias, já contemplada ou não alguma daquelas possibilidades, reputando-se perfeitas e acabadas, cumpridas as condições inerentes à obrigação de apuração e recolhimento do imposto devido por substituição tributária pelo responsável determinado legalmente, não se podendo afirmar indevidas ao seu tempo e, portanto, dizer de algum indébito tributário passível de restituição.

Também, persevero na afirmativa de que o contribuinte não incorpora uma condição de responsável tributário absoluto, pois esta não reside em identificar uma continuidade e regularidade na movimentação de mercadorias, pois há que verificar objetivamente cada operação, sua natureza, o produto, o remetente, o destinatário e as condições específicas determinantes da exclusividade.

Se antes da alteração societária, a incidência da norma tributária era uma, face às empresas distintas que forneciam e adquiriam mercadorias (apesar do mesmo grupo empresarial), após, em não havendo distinção das mercadorias transferidas entre estabelecimentos

da mesma empresa, surgiram outras situações tributárias e, entre elas, a exigência de examinar regularmente o substituto tributário, pois bastaria uma única condição para modificação da sujeição passiva.

Mas essas considerações não são relevantes ao objeto da presente autuação, pois, no caso, a obrigação tributária referente às aquisições de produtos com imposto retido por Substituição Tributária restringe-se ao cumprimento terminantemente do disposto no art. 37, inciso II, Anexo XV, subentendido acatamento do inciso I, quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, abaixo reproduzido:

"Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a) emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1. a declaração: "Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

2. tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1. a título de informação ao destinatário:

2.1.1. a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2. o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;"

Conclui-se então que, não havendo base legal em repercutir operações do passado como se ocorridas hoje para fins de aplicação benéfica da legislação tributária ou para utilizar-se de analogias como "levado a cabo" pela impugnante, desconsiderando-se o fato de que sequer se empenhou em comunicar o

fisco seu procedimento, reafirme-se: sem respaldo na legislação tributária, contrariamente, na situação em questão, de saídas de mercadorias em estoque já tributadas anteriormente pelo regime da Substituição Tributária, há norma reguladora de conduta, conforme o supramencionado art. 37, que houvesse sido obedecida, não teria causa a presente autuação.

Cabe ainda trazer o teor do disposto no inciso III do art. 18 do Anexo XV do RICMS/02, hipótese de inaplicabilidade da substituição tributária aventada pela Impugnante, em relação às aquisições de estabelecimento industrial fabricante:

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.

Deve-se atentar para o disposto no § 1º, que dispõe que o atacadista deverá operar exclusivamente com produtos fabricados por estabelecimento de mesma titularidade.

Destaque-se que a discussão é em relação às mercadorias adquiridas anteriormente à incorporação que compunham o estoque da incorporada.

Como bem defendido pela Fiscalização, as mercadorias adquiridas após a incorporação não foram objeto do presente trabalho fiscal, sendo que mercadorias adquiridas anteriormente à incorporação são provenientes tanto de fora como de dentro do estado, signatários ou não de protocolos de ICMS no regime da substituição tributária, inclusive de seus outros estabelecimentos.

Como já relatado, a incorporação é a alteração societária na qual uma empresa absorve integralmente outra, sucedendo-lhe em todos os direitos e obrigações, conforme estabelece o art. 227 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) e art. 1.116 do Código Civil (Lei nº 10.406/02).

No caso de incorporação, ocorre a transferência da titularidade dos estabelecimentos da incorporada para a incorporadora, sem que ocorra a saída física de mercadorias e bens do ativo imobilizado. Assim não há incidência de ICMS, conforme previsto no art. 3º, inciso VI, da Lei Complementar nº 87/96, reproduzidos na Lei nº 6.763/75 (art. 7º, inciso XX) e no inciso XV do art. 5º do RICMS/02, nestes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Tal entendimento encontra-se exposto na Consulta de Contribuintes nº 207/2011. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 207/2011

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.

(...)

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 transferidas.

(...)

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)?

(...)

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;

(...)

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.

(...)

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.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 07 de outubro de 2011.

Em razão da não incidência do ICMS, decorrente da incorporação, em relação às mercadorias que porventura se encontram em estoque gravadas com a substituição tributária (transferência de propriedade dos estoques da incorporada, sem movimentação física das mercadorias), cabe à incorporadora restituir-se do imposto, nos termos do art. 23, inciso II do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

(...)

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

Tampouco, os créditos referentes ao ICMS próprio e ICMS/ST sobre os estoques de 31/03/13, ensejam o ressarcimento mediante creditamento na escrita fiscal, nos termos do art. 20 da Resolução nº 3.728/05, conforme alega a Impugnante. Confira-se:

Art. 20. O imposto será restituído:

I - mediante creditamento na escrita fiscal do contribuinte, na hipótese de exclusão de mercadoria do regime de substituição tributária;

II - na forma prevista no Anexo XV do RICMS, na hipótese de redução de carga tributária após a retenção, apuração ou pagamento do imposto devido a título de substituição tributária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se) .

No caso dos autos, não se trata de exclusão de mercadoria do regime de substituição tributária, tampouco de redução de carga tributária.

Assim sendo, também não prospera a alegação da Impugnante de que se trata de mera formalidade, uma vez que o Contribuinte apenas deixou de comunicar ao Fisco, no prazo estabelecido, o aproveitamento de crédito extemporâneo, conforme prevê o art. 67, § 2º, inciso III do RICMS/02.

O crédito extemporâneo de que trata o citado dispositivo legal tem origem em documento fiscal, que não tenha sido aproveitado na época própria, o que não é o caso dos autos. Também não é o caso estampado na Consulta de Contribuintes nº 10/2013, pois não se trata de saldo credor escriturado nos livros fiscais da empresa incorporada.

Como se vê os créditos escriturados pelo Contribuinte sob o argumento de “acertamento” da conta gráfica não encontra respaldo na legislação tributária.

Portanto, correto o estorno promovido pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

Sala das Sessões, 05 de outubro de 2016.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D