

Acórdão: 23.469/20/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001203414-58
Impugnação: 40.010148022-87
Impugnante: Casa do Adubo S.A
IE: 001097837.04-06
Proc. S. Passivo: Raphael Perim Covre
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – FALTA DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO – TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL. Acusação fiscal de que a Autuada promoveu saída de mercadoria utilizando-se indevidamente da redução de base de cálculo do ICMS prevista nos itens 1, 3 e 5 do Anexo IV do RICMS/02, por não ter deduzido do preço da mercadoria, o valor equivalente ao imposto dispensado na operação e indicado a dedução no campo destinado às informações complementares. Exigências de ICMS, multa de revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada do art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada, ainda que se trate de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão da utilização indevida de redução de base de cálculo do ICMS, elencadas nos itens 1, 3 e 5 do Anexo IV, do RICMS/02, nas notas fiscais de transferências de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, situados em outras unidades da Federação, uma vez que não teriam sido observadas as condições estabelecidas nos subitem 1.3, alínea “b” do subitem 3.1 e na alínea “c”, subitem 5.1, todos do mesmo diploma regulamentar, por não ter deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação e indicado a dedução no campo destinado às informações complementares, indispensáveis à fruição do citado benefício, no período de abril de 2016 a julho de 2018.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

A Autuada apresenta Impugnação, às fls. 17/28, contra a qual, a Fiscalização manifesta-se às fls. 1764/1775

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 1804/1821, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Requer a Impugnante, a realização de prova pericial, apresentando os quesitos e indicando assistente técnico (fls. 25), com a finalidade de demonstrar o devido atendimento à legislação aplicável e, conseqüentemente, inexistência de infração. São apresentados os seguintes quesitos:

- 1 - indicar se houve a informação do valor da dedução de ICMS dispensado na efetiva nota de venda da mercadoria ao cliente;
- 2 - se os valores informados nas notas fiscais correspondem aos valores de venda/preço praticados pela empresa e se houve redução do preço da mercadoria.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o Perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto a sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio, não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos/documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Ademais, a respostas aos quesitos propostos não demandam conhecimentos técnicos que não tenham os Conselheiros deste órgão julgador.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

A Fiscalização ao se manifestar acerca do pedido de prova pericial deixou consignado o seguinte:

(...)

Ao final de sua impugnação coloca os documentos comprobatórios de suas alegações à disposição deste Egrégio Conselho de Contribuintes e requer realização de Perícia Fiscal **sendo que seus quesitos recaem sobre as notas fiscais emitidas no Estado do Espírito Santo a título de vendas das mercadorias transferidas.**

Observa o fisco que o Auto de Infração não se firmou nas operações subsequentes às transferências e, por óbvio, não poderia sê-lo já que tais fatos geradores fogem à competência deste Estado.

Ademais as mercadorias não são perfeitamente identificáveis pelo que pode se inferir ser impossível vincular as transferências sem a informação do desconto às saídas subsequentes. Neste caso é importante observar que a autuada promoveu saídas com indicação da redução em várias notas fiscais e que a irregularidade não atingiu todo o universo transferido.

(...) (Destacou-se)

Pois bem, como destacado pela Fiscalização, os quesitos propostos pela Autuada reportam-se às operações subsequentes, ocorridas em outras UFs. Também foram colacionadas aos autos, DANFEs referentes às notas fiscais cujas operações com terceiros foram promovidas por estabelecimento mineiro da Autuada.

Como relatado, verifica-se que a Autuada colacionou aos autos notas fiscais de venda (mídia eletrônica de fls. 180) e cópias dos DANFEs referentes às notas fiscais de venda a terceiros, emitidas pelos seus estabelecimentos filiais (fls. 182/1.762).

No tocante aos quesitos propostos, busca a Autuada esclarecer se, nas vendas das mercadorias para terceiros, houve cumprimento das condicionantes para fruição da redução da base de cálculo do imposto em exame.

Compulsando as referidas notas fiscais colacionadas aos autos, emitidas pelas filiais sediadas em outras UFs e, também, por filial mineira, verifica-se que nas operações ali retratadas, relativas à venda das mercadorias promovidas pelas filiais da Autuada para terceiros, de fato, consta que houve a dedução do preço da mercadoria do valor equivalente ao imposto dispensado na operação, bem como a indicação da dedução no campo destinado às informações complementares, fato este não contestado pela Fiscalização. Confira-se, a título de exemplo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recebemos de CASA DO ADUBO S.A. (L-6). Os produtos/BOLETOS constantes na NF indicada ao lado.		NF-e	
DATA DE RECEBIMENTO	NOME LEGÍVEL, ASSINATURA E RG/CPF DO RECEBEDOR		Nº 000.218.680
			SÉRIE 002
 casa do adubo Desde 1937 Casa do Adubo S.A. (L-6) Br 101 Norte, Km 265, N.4.890, . - Laranjeiras CEP 29162-122 - Serra, Es - Fone (27)3228-0344		DANFE Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica 0 - ENTRADA 1 1 - SAIDA 1 Nº 000.218.680 SÉRIE 002 FOLHA 001/001	 CHAVE DE ACESSO 3218 0428 1381 1300 0843 5500 2000 2186 8012 7854 6685 Consulta de Autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora
NATUREZA DA OPERAÇÃO VENDA A PRAZO		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 332180015701696 14/04/2018 08:56:41	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 081225210	INSCR. DO SUBST. TRIBUT. 92032400	CPF 28.138.113/0008-43	
DESTINATÁRIO / REMETENTE			
NOME / RAZÃO SOCIAL JOSE FERREIRA PINTO		CPF / CPF 199.895.989-91	DATA DE EMISSÃO 14/04/2018
ENDEREÇO SITIO MALACACHETA, S/N		BAIRRO / DISTRITO ZONA RURAL	CEP 28375000
MUNICÍPIO VARRESAI	FONE / FAX (022)99977-9656	UF RJ	INSCRIÇÃO ESTADUAL 71625915
HORA DA SAÍDA 11:30:00			
FATURA / DUPLICATA			
14/05/2018	218680/1	3.497,52	
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO
1.507,55	180,91	0,00	0,00
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	3.768,88		
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS
0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR TOTAL DO IPI	VALOR TOTAL DA NOTA		
0,00	3.497,52		
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS			
NOME / RAZÃO SOCIAL CASA DO ADUBO S.A		FRETE POR CONTA 0 - Emitente	CÓDIGO ANTT
ENDEREÇO ROD BR 101 - KM 265		MUNICÍPIO SERRA	UF ES
QUANTIDADE	ESPECIE	MARCA	INSCRIÇÃO ESTADUAL
2		CLIE:72543	081225210
		NÚMERO	PESO BRUTO
		PED.:918592-1 VEND.:2215	40,000
			PESO LÍQUIDO
			40,000

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FAIXA / DUPLICAIA		14/05/2018 218680/1 3.497,52									
CÁLCULO DO IMPOSTO											
BASE DE CÁLCULO DO ICMS		VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS						
1.507,55		180,91	0,00	0,00	3.768,88						
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS	VALOR TOTAL DO IPI	VALOR TOTAL DA NOTA						
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.497,52						
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS											
NOME / RAZÃO SOCIAL CASA DO ADUBO S.A			FRETE POR CONTA 0 - Emitente	CÓDIGO ANTT	PLACA DO VEÍCULO PPO-5064						
ENDEREÇO ROD BR 101 - KM 265			MUNICÍPIO SERRA		UF ES						
QUANTIDADE 2			ESPECIE	MARCA CLIE:72543	NÚMERO PED.:918592-1 VEND.:2215						
				PESO BRUTO 40,000	PESO LÍQUIDO 40,000						
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS											
CÓD. PRODUTO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS / SERVIÇOS	NCM	CFOP	UNID	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO DESCONTO TOTAL	VALOR TOTAL	B. CALC. ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALÍQUOTA ICMS IPI
23263	CURYOM 550EC 20LT N omu 3082,substancia que aprese nta risco para o meio ambiente,liq uida n.e.(ufemuron),classe de risc o 9 n.risco 90,"ge.iii",m.a:\$100-D EDUCAO DE ICMS CONF CO NV.100/97 CLAUS 5 INC.IIred.6 0porc base de calc.de icms conf i mc.vii, art.70 do dec.1.090-r 2002 e conv. 100/97 pror. ate 30/04/20 19 conf.conv.icms 133/17. Vr.De sc:271.36 Vr.Tot.Desc:271.36; O NU:3082 QT-40 LT	38085929	0206102	BD	2,0000	1.884,4400	3.768,88	1.507,55	180,91		12,00
DADOS ADICIONAIS						RESERVADO AO FISCO					
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES RENASEM Nº: ES-00216/2006 Reg.Comerc.Fertim: no MANr. (EC)ES-05195-1 "Declaramos que os produtos citados nesta nota fiscal estão subseqüentemente acondicionados para suportarem os riscos normais das etapas necessarias a uma operação de transporte, tais como carregamento, descarregamento, transbordo e transporte e que atendem a regulamentação em vigor, sendo estas as resoluções autt n.420/04, alterada pelas resoluções autt n.701/04 e 1644/06". data:08/02/2018 DEMONSTRACAO DA DEDUCAO DE ICMS CONF CONV.100/97 CLAUS.5 INC.II. VR.MERC:3768,88 (-) VR.ICMS:271,36 (=) VR.LIQ:3497,52.NR.ONTU:3082 QT-40 LTCompra efetuada através do cartão PAGAGRO em 1 parcela. Central de atendimento 0300 770 5921. VEJA INFORMACOES IMPORTANTES NO VERSO.											

Assim, as respostas aos quesitos propostos dependem, tão-somente, da verificação das informações contidas nas notas fiscais colacionadas aos autos.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão da irregularidade apurada.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão da utilização indevida de redução de base de cálculo do ICMS, elencadas nos itens 1, 3 e 5 do Anexo IV, do RICMS/02, nas notas fiscais de transferências de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, situados em outras unidades da Federação, uma vez que não teriam sido observadas as condições estabelecidas nos subitem 1.3, alínea “b” do subitem 3.1 e na alínea “c”, subitem 5.1, todos do mesmo diploma regulamentar, por não ter deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação e indicado a dedução no campo destinado às informações complementares, indispensáveis à fruição do citado benefício, no período de abril de 2016 a julho de 2018.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso VII, alínea “c” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

As normas regulamentares que regem a matéria prevista no presente lançamento, assim prescrevem:

RICMS - ANEXO IV

1 - Saída, em operação interestadual, dos seguintes produtos, produzidos para uso na agricultura, pecuária, apicultura, aquicultura, avicultura, cunicultura, ranicultura ou sericicultura, conforme o caso, e desde que utilizados para esses fins:

(...)

1.3 - A redução da base de cálculo prevista neste item somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.

(...)

3 - Saída, em operação interestadual, de adubo, simples ou composto, amônia, cloreto de potássio, diamônio fosfato (DAP), DL Metionina ou seus análogos, fertilizante, monoamônio fosfato (MAP), nitrato de amônio, nitrocálcio, sulfato de amônio ou uréia, produzidos para uso na agricultura e na pecuária.

3.1 - A redução de base de cálculo prevista neste item:

(...)

b) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal.

(...)

5 - Saída, em operação interestadual, de semente genética, semente básica, semente certificada de primeira geração (C1), semente certificada de segunda geração (C2), semente não certificada de primeira geração (S1) e semente não certificada de segunda geração (S2), destinadas à semeadura, desde que produzidas sob controle de entidades certificadoras ou fiscalizadoras, bem como importadas, atendidas as disposições da Lei nº 10.711, de 05 de agosto de 2003, regulamentada pelo Decreto nº 5.153, de 23 de julho de 2004, e as exigências estabelecidas pelos órgãos do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou por outros órgãos e entidades da Administração Federal, dos Estados ou do Distrito Federal, que mantiverem convênio com aquele Ministério. 60 0,072 0,048 0,028 31/12/2012

5.1 A redução de base de cálculo prevista neste item:

(...)

c) somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal. (Grifou-se)

Cumprе ressaltar que a redução da base de cálculo acima mencionada, prevista nos itens 1, 3 e 5 da Parte 1, do Anexo IV, do RICMS/02, está condicionada, além do cumprimento dos requisitos relacionados a produtos e a destinação, em relação aos quais não há qualquer controvérsia entre as partes, ao abatimento, no preço da mercadoria em questão, do imposto dispensado na operação, qual seja, aquele que incidiria sobre a parcela da base de cálculo que foi reduzida, com indicação expressa no campo "Informações Complementares" da respectiva nota fiscal.

Dessa forma, para a observância da condição, o contribuinte deve aplicar, sobre a parcela da base de cálculo que foi reduzida, a alíquota do ICMS incidente na operação, nos termos do art. 42 do RICMS/02 e abater esse valor do preço do produto.

O contribuinte deve informar na nota fiscal, no campo Informações Complementares, as observações pertinentes: base legal, valor nominal da mercadoria, base de cálculo reduzida e valor do ICMS dispensado. Nos campos Valor Total dos Produtos e Valor Total da Nota deverão constar o valor sem o abatimento e o valor líquido, após a dedução, respectivamente.

Conforme se verifica pelas informações prestadas pela Fiscalização (relatório fiscal – fls. 09), nas notas fiscais, objeto da presente autuação, a referida dedução não foi aplicada pela Autuada no preço da mercadoria, esclarecendo o Fisco que, *"para tanto, basta observar que os campos próprios 'VALOR TOTAL DOS PRODUTOS' e 'VALOR TOTAL DA NOTA' se apresentam com os mesmos valores"*. E prossegue: *"por óbvio, não há demonstração de uma exigível dedução no campo destinado às INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES"*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para corroborar essa constatação, cita-se, a título de exemplo, a Nota Fiscal NFe nº 001.745, emitida em 04/05/15 (fls. 10).

O produto relacionado no citado documento tem valor de R\$ 309,97 (trezentos e nove reais e noventa e sete centavos). A base de cálculo do ICMS, indicada na nota fiscal, foi reduzida ao valor de R\$ 181,55 (cento e oitenta e um reais e cinquenta e cinco centavos). O imposto incidente na operação é de R\$ 12,71 (doze reais e setenta e um centavos), considerando a alíquota interestadual prevista de 7% (sete por cento).

Verifica-se, portanto, que a Autuada deixou de aplicar, sobre a parcela da base de cálculo reduzida, a alíquota de 7% (sete por cento) e abater o valor resultante, do valor total dos produtos.

Em sua Defesa, a Autuada alega:

- o Fisco estadual, ao fiscalizar a Impugnante, entendeu que a ausência de indicação, no campo “Informações Complementares” das respectivas notas fiscais de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da Impugnante, da informação acerca do preço (exigências contidas nos itens e subitens do Anexo IV do RICMS/02), impediria a fruição do benefício da redução da base de cálculo do Convênio ICMS 100/97;
- o legislador estadual condicionou a fruição do benefício (redução da base de cálculo) à redução do preço da mercadoria em montante correspondente ao tributo renunciado, objetivando fazer com que a desoneração tributária parcial seja usufruída pelos destinatários das mercadorias;
- entende que não assiste razão ao Fisco, motivo pelo qual o Auto de Infração merece ser cancelado;
- é sabido que a condição indispensável para efeito de redução da base de cálculo, no presente caso, é a efetiva translação do benefício fiscal para o respectivo adquirente dos produtos, mediante mencionada redução no preço da mercadoria;
- com referência à “indicação expressa no campo informações complementares”, prevista nos mencionados dispositivos, trata-se apenas de obrigação acessória que objetiva demonstrar o cumprimento da condição, com a qual, porém, não se confunde;
- no caso de simples descumprimento de obrigação acessória, o correto seria a aplicação da Penalidade prevista no art. 54, inciso VI, da Lei nº 6.763/75;
- entretanto, o mencionado desconto foi repassado na cadeia produtiva, conforme notas fiscais relacionadas

na planilha anexa (Anexo I), cujas cópias seguem em mídia digital anexada aos autos (doc. 04), alcançando a finalidade do benefício fiscal, não havendo que se falar em perda do direito ao benefício simplesmente por ausência de cumprimento de obrigação acessória;

- demonstrado que não houve prejuízo à Receita Estadual, uma vez que a infração não resultou em falta de pagamento de imposto, a multa mencionada pode, e deve, ser afastada com base no art. 53, §3º, da Lei nº 6.763/75;

- reporta-se ao Acórdão deste Conselho de Contribuintes de nº 20.788/15/2ª (PTA nº 01.000265663-44), transcrevendo excertos da decisão, contendo o entendimento de que assiste razão ao contribuinte que, mesmo não informando o desconto na nota fiscal, implementa tal desconto nas operações subsequentes;

- conclui que estando os descontos de redução de base de cálculo devidamente considerados e relacionados nas operações subsequentes, estando devidamente repassados na cadeia produtiva, conforme notas fiscais anexadas, o objetivo do Convênio ICMS 100/97 – desonerar o setor produtivo, foi alcançado, não havendo que se falar em qualquer prejuízo ao Erário, ou mesmo ao consumidor, que justificasse a manutenção do Auto de Infração;

- destaca que além do mencionado acima, é de suma importância destacar que todas as operações identificadas pela Fiscalização são relativas a operações de transferências de mercadorias, nas quais inexistente “preço” ou “valor de operação” mercantil, pois as mercadorias não foram comercializadas, mas apenas destinadas a outros estabelecimentos da própria Impugnante, sem que se possa falar na realização de compra e venda;

- a legislação reconhece, de modo expresso, em relação às transferências de mercadorias entre estabelecimento de mesma titularidade, a inexistência de “valor da operação” ou “preço”;

- por não se falar em “preço”, não há que se falar na exigência de destaque da “dedução do preço” nas notas fiscais previstas no subitem 5.1, alínea “c” da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, sendo incabível a manutenção do Auto de Infração, reportando-se ao entendimento de igual teor contido no Acórdão nº 23.042/18/1ª (PTA nº 01.000698610-20);

- caso não acatadas as argumentações anteriores, requer a improcedência do lançamento arguindo que

não há incidência de ICMS em operações de transferências de mercadorias entre filiais, reportando-se a decisões jurisprudenciais sobre o tema;

- requer a redução da multa isolada aplicada, alegando ofensa ao princípio da vedação ao confisco e da razoabilidade.

Por sua vez, a Fiscalização assim se manifesta:

- acerca da manifestação da Defesa, de que a informação do desconto no campo “Informações Complementares” da nota fiscal é mera obrigação acessória, não sendo condição primordial à utilização da redução da base de cálculo, diz que, conforme demonstrado no Auto de Infração, a legislação é clara ao afirmar, em seu Anexo IV (subitens 1.3; 3.1, “b” e 5.1, “c”), tal exigência;

- observa que o legislador mineiro, a saber a Superintendência de Tributação, demonstra total coerência ao responder às consultas de contribuintes da mesma forma que redigiu a norma, ou seja, traz às respostas às consultas, o que está cristalino, conforme supracitado, qual seja, a indicação do desconto no campo próprio da nota fiscal, é condição *sine qua non* para que seja o benefício da redução da base de cálculo usufruído;

- são reproduzidas respostas a Consultas de Contribuintes n.ºs 042/2013, 043/2013, 254/98 e 255/98, nas quais consta que a indicação do desconto para fruição da redução de base de cálculo é obrigatória;

- diz que, não obstante a Impugnante apresentar decisão deste Conselho de Contribuintes que lhe beneficia, tal entendimento não é pacífico neste órgão julgador, conforme decisões cujos excertos são transcritos (Acórdãos n.ºs 21.760/18/2ª, 19.473/11/2ª e 16.203/03/1ª);

- em relação ao entendimento externado pela Defesa, no sentido de que suas operações não estão sujeitas à utilização da expressão “preço” ou “valor da operação”, por ter promovido transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade e não venda, diz que é necessário observar que a Autuada não apresentou qual a designação que deve ser dada ao preço ou valor de suas mercadorias, simplesmente trouxe negatização a tais expressões;

- ainda sobre a fala da Defesa, de que as operações autuadas não se sujeitam à expressão “preço”, argumenta que nas decisões judiciais, cujos excertos

transcreve, os Tribunais explicitam que mesmo nas operações de transferências entre estabelecimento de mesma titularidade, como é o caso fático autuado, a palavra preço é utilizada na operação para referenciar o valor da mercadoria, seja pelo “preço de custo” ou pelo “preço de mercado”; em ambas as hipóteses os valores são considerados “preço” e, portanto, sujeitando-se à norma vigente, impedindo afastar a transferência entre filiais de seu alcance;

- conclui que não resta afastada a utilização da palavra “preço” em operações de transferência de mercadoria entre empresas de mesma titularidade, reforçando mais uma vez a correção do trabalho fiscal em incluir a transferência, na exigência da norma imposta;

- no tocante às alegações da Defesa concernentes à comprovação do desconto nas transferências de mercadorias, diz que novamente depara-se com entendimentos divergentes neste Conselho de Contribuintes;

- fala que a Impugnante apresenta decisão que lhe socorre, enquanto o Fisco, seguindo a norma literalmente e as respostas às consultas de outros contribuintes, reporta-se novamente ao Acórdão nº **16.203/03/1ª**, o qual é favorável às exigências deste Auto de Infração em debate (a exigência da demonstração do desconto aplica-se também às operações de transferência entre estabelecimento do mesmo titular);

- relata que, conforme se depara na citada decisão, novamente a SUTRI manifesta-se pela obrigatoriedade da indicação do desconto em campo próprio, quando de resposta a uma consulta fiscal direta (Consulta Fiscal Direta nº 909/98), emitida em atendimento à demanda interna à Secretaria de Estado de Fazenda;

- destaca que outro ponto importante a observar é que a Autuada mudou o comportamento ao começar a informar o desconto no campo “Informações Complementares” das notas fiscais emitidas;

- diz que este fato não passou despercebido ao Conselho de Contribuintes, no acórdão citado, ou seja, o Egrégio Conselho entendeu que a mudança de comportamento corroborou o entendimento de que a própria Autuada, naquele PTA, reconhece que o desconto deve, obrigatoriamente, ser informado;

- quanto à alegação da Defesa de que não há incidência do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma

titularidade, fala que a própria Autuada tributa suas operações de transferências, internas e interestaduais, contrariando sua alegação;

- quanto à Súmula 166/96 do STJ, esclarece que sua edição ocorrera antes da promulgação da Lei Complementar nº 87/96, época em que não havia regramento sobre a existência de fato gerador do ICMS nas transferências e que a exigência contida no Auto de Infração guarda respaldo na referida lei. E após a previsão de incidência de ICMS nas transferências, a citada súmula perdeu sua eficácia;

- no tocante à fala da Defesa de que a multa isolada é confiscatória, reporta-se aos fundamentos constantes no Acórdão nº 23.186/19/1ª deste Conselho de Contribuintes sobre o tema, segundo o qual “não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do RPTA)”.

- acrescenta que as mercadorias não são perfeitamente identificáveis, pelo que pode se inferir, ser impossível vincular as transferências, sem a informação do desconto, às saídas subsequentes. Ressalta, ademais, que a Autuada promoveu saídas com indicação da redução da base de cálculo em várias notas fiscais e que a irregularidade não atingiu todo o universo das mercadorias transferidas;

- que a autuação foi emitida em consonância com a interpretação literal da norma; decisões deste Egrégio Conselho de Contribuintes; respostas a Consultas de Contribuintes; resposta à Consulta Fiscal Direta;

- que a norma não pode ser flexibilizada para o contribuinte autuado, em detrimento aos procedimentos vinculados às consultas formuladas por outros contribuintes, obrigados a seguir seu ditame, sob pena de quebra de isonomia de tratamento;

- entende que as exigências fiscais, constantes do Auto de Infração, foram devidamente defendidas em desfavor da Impugnante e, tendo em vista o que dispõe a legislação tributária, propugna-se pela procedência do lançamento, nos moldes em que se apresenta. (GN)

A Assessoria do CCMG opina pela improcedência do lançamento, sob os seguintes argumentos, em síntese:

(...)

Como se depreende da legislação em questão, aprovou o legislador estadual, autorizado pela cláusula quinta, inciso II, do Convênio ICMS 100/97 (*o qual autoriza a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, e dá outras providências*), condicionar a fruição do benefício (redução de base de cálculo) à redução do preço da mercadoria em montante correspondente ao tributo renunciado, providência esta que, por óbvio, objetiva fazer com que a desoneração tributária parcial seja usufruída pelo destinatário das mercadorias.

Cabe consignar, desde logo, que deste entendimento não discrepa a Fiscalização.

Entretanto, a Fiscalização entende que a ausência da indicação, no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal, da informação acerca da redução do preço, impede a fruição do benefício.

Contudo, verifica-se que a condição indispensável para efeito de redução da base de cálculo, *in casu*, é a efetiva translação do benefício fiscal para o respectivo adquirente dos produtos, **mediante a mencionada redução no preço da mercadoria.**

Assim, caso não efetuado o “repasse do benefício”, por meio da dedução do valor do imposto dispensado do preço da mercadoria, o remetente deverá sofrer tributação normal, desconsiderada a redução de base de cálculo em questão.

Com referência à “indicação expressa no campo informações complementares”, prevista nos dispositivos regulamentares, cuida-se, tão somente, de obrigação acessória concebida no intuito de demonstrar o cumprimento da condição, com a qual, porém, não se confunde, conforme restou consignado no citado Acórdão nº 23.042/18/1ª:

(...)

Contudo, o caso dos autos refere-se a transferências de mercadorias destinadas a outros estabelecimentos da própria Impugnante, localizados em outras Unidades da Federação, não assistindo razão à Fiscalização no lançamento em análise, uma vez que a mencionada condição (**redução no preço da mercadoria do valor desonerado**), nestes casos, resulta **inaplicável**, haja vista a inexistência de “preço” ou de “valor da operação” nas remessas entre estabelecimentos de mesmo titular.

Com efeito, ao dispor sobre as regras de formação da base de cálculo do ICMS nas transferências de

mercadorias para estabelecimento de mesma titularidade, a Lei nº 6.763/75 assim determina:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

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

(...)

IX - no recebimento pelo destinatário, situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, o valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários;

(...)

§ 4º **Na falta do valor** a que se referem os incisos IV e IX, ressalvado o disposto nos §§ 8º e 30, a base de cálculo do imposto é:

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

b) o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;

c) o preço FOB estabelecimento comercial à vista, nas vendas a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante. (grifou-se)

De igual modo, o Regulamento do ICMS também disciplina a matéria, fazendo-o nos seguintes termos:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação **ou, na sua falta:**

(...)(grifou-se)

Vê-se, portanto, que a legislação nesses casos, de modo expresso, reconhece a inexistência de “valor da operação” ou “preço”, como tal entendido o valor resultante de tratativas comerciais usualmente praticadas no mercado.

A razão para tanto reside no fato de que, por óbvio, a despeito de haver incidência do imposto em tais remessas, **não há qualquer tratativa comercial, negociação e tampouco “pagamento de preço” nas operações/remessas de mercadorias envolvendo matriz e filial ou mesmo entre filiais de uma mesma empresa.**

Vale dizer que as decisões judiciais mencionadas pela Fiscalização às fls. 1.771, ao mencionar a palavra “preço” referindo-se à base de cálculo do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimento de mesma titularidade, o faz para dizer que a base de cálculo nas transferências de produto industrializado pelo estabelecimento será o preço de custo (composto pelo valor de aquisição da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e o acondicionamento), conforme art. 13, §4º, inciso II, da LC nº 87/96, logicamente não se está a referir a qualquer tratativa comercial, negociação e tampouco “pagamento de preço” entre os estabelecimentos de mesma titularidade nas transferências de mercadorias.

Insista-se, a propósito, que não se deve confundir a afirmação de não haver tratativa comercial com o fato de que, em face do “princípio da autonomia dos estabelecimentos” (comando este que é basilar em matéria de ICMS), efetivamente ocorre o fato gerador do ICMS nas chamadas “transferências”, razão pela qual a Impugnante equivoca-se quando afirma que inexistente tributação neste caso.

A legislação tributária (Lei Complementar nº 87/96, Lei nº 6.763/75, Regulamento do ICMS, dentre outros diplomas normativos) é absolutamente clara ao determinar a incidência do ICMS nas remessas entre estabelecimentos do mesmo titular. Todavia, exatamente por reconhecer, consoante demonstrado, que **não há “valor da operação”** (ou “preço”) nesses casos, o próprio legislador incumbiu-se de definir a base de cálculo do tributo nas transferências, de sorte a evitar eventuais manipulações dos valores atribuídos às mercadorias em questão.

Assim sendo, em que pese ser incontroversa a existência de “base de cálculo” haja vista tratar-se de operação efetivamente tributada, também resulta evidente que em tais transferências inexistente “preço” e,

portanto, afigura-se incabível/inaplicável a condição estatuída no subitem 1.3, alínea “b”, do subitem 3.1 e na alínea “c” do subitem 5.1, todos do Anexo IV do Regulamento do ICMS, donde resulta incabíveis as correspondentes exigências fiscais.

Ademais, ainda que não se desconheça que as mercadorias objeto das notas fiscais autuadas não são perfeitamente identificáveis e que as operações subsequentes, constantes das notas fiscais colacionadas aos autos pelas Autuada, na sua maioria, ocorreram em outra unidade da Federação, como alegado pela Fiscalização, o que se depreende é que nessas notas fiscais, relativas às efetivas vendas para terceiros promovidas pelos estabelecimentos filiais, restou atendida a condição indispensável para efeito de redução da base de cálculo, ou seja, efetiva translação do benefício fiscal para o respectivo adquirente dos produtos, mediante a mencionada redução no preço da mercadoria.

Diante de todos os argumentos acima narrados e, em que pese os abalizados entendimentos expostos pela Assessoria, cumpre ressaltar que tais conclusões, com a devida licença, não devem prosperar na situação ora examinada, pelas razões que adiante passa-se a externar.

A redução da base de cálculo em análise, sem sombra de dúvidas, é **condicionada** ao cumprimento de determinadas condições, as quais, conforme já demonstrado, no caso dos autos, não restaram efetivadas.

Importante destacar, em primeiro lugar que, de fato, ao contrário do que afirma a Impugnante, efetivamente ocorre o fato gerador do ICMS nas chamadas “transferências.

A legislação tributária (Lei Complementar nº 87/96, Lei nº 6.763/75, RICMS/02, dentre outros diplomas normativos) é absolutamente clara ao determinar a incidência do ICMS nas remessas entre estabelecimentos do mesmo titular.

E o fato de se tratar de transferência, entre estabelecimentos do mesmo titular, não pode resultar em interpretação diferenciada da norma que prevê a redução do preço da mercadoria, de valor equivalente ao imposto dispensado na operação.

Sobre esse aspecto, oportuno fazer uma avaliação acerca da discussão sobre a existência ou não de “preço”, nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

De início, cita-se um conceito da expressão “preço”:

Preço - O que é preço?

Percebemos o significado do termo preço quando questionamos quanto custa um determinado bem ou serviço que pretendemos adquirir. O conceito de preço é essencial para a economia, uma vez que corresponde

ao valor que permite concretizar uma troca, no mercado. Mas existem diversas definições e conceitos associados ao preço.

(...)

Tipos de preços

Aplicado o seu conceito às mais diversas áreas económicas, pode encontrar as suas definições mais comuns nesta lista de conceitos:

Preço de produção: o valor pago pelas matérias primas para a produção de um determinado produto, somado aos custos inerentes à sua produção;

Preço de custo: o custo real de um bem, considerando todas as despesas, excetuando a margem de lucro;

Preço de venda: valor cobrado ao consumidor resultando da soma do valor das matérias primas, despesas indiretas e margem de lucro;

Preço de revenda: valor unitário mais reduzido que é pago por revendedores ao adquirir mercadoria em grandes quantidades;

Preço corrente: o preço pelo qual está definida a oferta ou a procura de um bem, no mercado;

Preço justo: valor que se considera correto a pagar por um bem ou serviço, tendo em conta a sua mais valia;

Preço relativo: resultante da diferenciação e análise do valor de um bem em função da sua necessidade inquestionável (o oxigénio é essencial à vida mas, embora outros bens possam ser mais valiosos, quando comparado com algo insubstituível, temos um preço relativo);

<https://www.billomat.com/pt/dicionario/p/preco/>

Pois bem. Embora nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, por óbvio, não exista uma contratação comercial, com a negociação do valor (preço) a ser pago e o efetivo pagamento das mercadorias, tal condição não tem o condão de descaracterizar o **valor utilizado** em tais operações, como sendo o **preço das mercadorias**, naquela ocasião.

Corroborando esse entendimento e justamente pela ausência da contratação comercial, a legislação tributária traçou critérios para a formação da base de cálculo nessas operações, os quais se referem, **ora ao preço da entrada mais recente da mercadoria, ora ao preço de custo da mercadoria, ora ao preço corrente no mercado atacadista**, dentre outros.

Assim dispõe o art. 43, inciso IV, alínea b, do RICMS/02:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação:

b.1) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b.2) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão de obra e acondicionamento, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo;

b.3) o preço corrente no mercado atacadista do local do estabelecimento remetente, quando se tratar de produto primário;

(Grifou-se)

Insta destacar que a Superintendência de Tributação da SEF/MG, já se manifestou sobre o assunto, em diversas oportunidades, corroborando o entendimento acima exposto, haja vista as Consultas de Contribuintes nºs 043/2013 e 042/2013, segundo as quais se entendeu que, para a fruição da redução da base de cálculo prevista no Anexo IV, do RICMS/02, inclusive nas transferências de mercadorias para estabelecimento do mesmo titular, o remetente deverá reduzir do preço do produto, o valor equivalente ao imposto dispensado na operação.

Além do mais, uma outra questão de grande importância a ser avaliada, se refere ao fato de que **a redução de base de cálculo equivale a uma isenção parcial**, nos termos do art. 8º, § 4º da Lei nº 6.763/75 e art. 222, inciso XV do RICMS/02, sujeitando-se, assim, à regra da literalidade prevista no art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional). Veja:

Lei nº 6.763/75

CAPÍTULO III

Das Isenções

Art. 8º As isenções do imposto serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios celebrados e ratificados pelos Estados, na forma prevista na legislação federal.

(...)

§ 4º Para os efeitos da legislação tributária, considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo.

(Grifou-se)

RICMS/02

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XV - considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo;

(Grifou-se)

Lei nº 5.172/66 (CTN)

Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - **outorga de isenção;**

(Grifou-se)

Sobre essa matéria, o próprio Judiciário se posicionou no mesmo sentido, conforme julgamento do Supremo Tribunal Federal – STF, no Recurso Extraordinário RE 174.478-2 e RE 635.688/RS.

Da mesma forma, são inúmeras as Consultas de Contribuintes da SUTRI/SEF/MG, que esposam o entendimento supracitado, como as de nºs 006/2019; 118/2019; 139/2018; 005/2018; 012/2018; 107/2018; 125/2013, dentre outras, merecendo destaque, essa última, que trata da interpretação literal, nos seguintes termos:

CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 125/2013:

(...)

Conforme expressa dicção legal - inciso XV, art. 222 do RICMS/02 - a redução de base de cálculo sobre operação sujeita ao ICMS é considerada isenção parcial, devendo, portanto, a interpretação do dispositivo em análise observar o comando contido no art. 111 do CTN.

Neste sentido, devemos atentar que a interpretação literal determinada em lei não implica em restrição/redução do alcance da norma, nem tampouco em ampliação ou integração, mas sim na ênfase ao significado etimológico das palavras empregadas para sua formulação, conforme leciona a doutrina especializada:

“... a regra do art. 111 do Código Tributário Nacional há de ser entendida no sentido de que as normas reguladoras das matérias ali mencionadas não comportam interpretação ampliativa nem integração por equidade. Sendo possível mais de uma interpretação, todas razoáveis, ajustadas aos

elementos sistemático e teleológico, deve prevalecer aquela que mais se aproximar do elemento literal. É inadequado o entendimento segundo o qual a interpretação das normas reguladoras das matérias previstas no art. 111 do Código Tributário não admite outros métodos, ou elementos de interpretação, além do literal. O elemento literal é de pobreza franciscana, e utilizado isoladamente pode levar a verdadeiros absurdos, de sorte que o hermenêuta pode e deve utilizar todos os elementos de interpretação, especialmente o elemento sistemático, absolutamente indispensável em qualquer trabalho sério de interpretação, e ainda o elemento teleológico, de notável valia na determinação do significado das normas jurídicas.

Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.” (Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário)

Assim, sem prejuízo do emprego dos demais métodos e recursos de hermenêutica, deve o intérprete privilegiar, dentre aqueles resultados tecnicamente possíveis, o que mais se aproxime do significado literal da norma, evitando com este comportamento a obtenção de conclusões precárias em seu conteúdo e, por vezes, absurdas e com grave violação à lógica que deve permear o ordenamento jurídico, decorrentes da mera literalidade.

(Grifou-se)

Note-se, portanto, que a interpretação da isenção parcial não pode se dar no sentido de ampliar o alcance da norma, logo, ainda que se entenda que não há como aplicar, no caso das transferências, as condicionantes em questão, previstas no Anexo IV do RICMS/02, seria totalmente despropositado aplicar o benefício fiscal de forma incondicional, ou seja, possibilitar a redução da base de cálculo, independentemente da redução do valor do imposto no preço das mercadorias.

Por lógico, ao se entender que não há como aplicar a condição prevista na norma, deve ser afastado o referido benefício e não, ao contrário, ser concedido de forma incondicional.

Melhor sorte não há no argumento de que foi cumprido os requisitos em foco, referentes ao desconto do imposto, no preço da mercadoria, com relação à cadeia produtiva, ou seja, de que as operações posteriores, para terceiros, promovidas pelos estabelecimentos filiais, se deram com o atendimento da condição.

Ora, tal interpretação, além de extrapolar totalmente a norma, que como dito acima, se refere a uma isenção parcial e como tal deve ser interpretada (e que exige o cumprimento da condição, pra fruição da redução da base de cálculo, em cada operação), fere os aspectos basilares do ICMS, de incidência, em cada operação de circulação de mercadoria e compensação do montante cobrado nas anteriores (para efeito de atendimento ao Princípio da Não Cumulatividade), quer haja tributação integral de cada operação, quer haja algum benefício fiscal. O que equivale dizer que a norma deve ser observada, indiscutivelmente, em cada operação, sob pena de se desfigurar o tributo.

Ademais, não se trata de mercadorias perfeitamente identificáveis, portanto, tal inferência, de que as operações subsequentes com as mercadorias constantes dos documentos, objeto da autuação, teriam atingido o objetivo da norma ora analisada, seria mera suposição.

Por fim, merece destaque o fato de que a própria Autuada, em determinadas operações de transferência de mercadorias, corretamente observou os requisitos para efeitos de fruição da redução da base de cálculo, ou seja, ela própria reconhece a aplicação da norma tributária em algumas operações praticadas, idênticas às autuadas, conforme evidencia o documento de fls. 11.

Assim, como não restou demonstrado nos autos, o cumprimento da condicionante prevista na legislação e por todas as razões relatadas, a Autuada não faz jus ao benefício da redução da base de cálculo prevista nos itens acima citados.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS sobre a redução indevida da base de cálculo do imposto, bem como da Multa de Revalidação e da Multa Isolada, capituladas art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e do art. 55, inciso VII, alínea c c/c § 2º do mesmo diploma legal.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Relatora), que o julgava improcedente. Designada relatora a Conselheira Cindy Andrade Moraes (Revisora). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira Vencida, o Conselheiro Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2020.

Cindy Andrade Moraes
Relatora designada

Eduardo de Souza Assis
Presidente

GJ/D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.469/20/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001203414-58	
Impugnação:	40.010148022-87	
Impugnante:	Casa do Adubo S.A IE: 001097837.04-06	
Proc. S. Passivo:	Raphael Perim Covre	
Origem:	DF/Governador Valadares	

Voto proferido pela Conselheira Alexandra Codo Ferreira de Azevedo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, em razão da utilização indevida de redução de base de cálculo do ICMS, elencadas nos itens 1, 3 e 5 do Anexo IV, do RICMS/02, nas notas fiscais de transferências de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade da Autuada, situados em outras unidades da Federação, uma vez que não teriam sido observadas as condições estabelecidas nos subitem 1.3, alínea “b” do subitem 3.1 e na alínea “c”, subitem 5.1, todos do mesmo diploma regulamentar, por não ter deduzido do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação e indicado a dedução no campo destinado às informações complementares, indispensáveis à fruição do citado benefício, no período de abril de 2016 a julho de 2018.

Relata a Fiscalização que, corroborando o trabalho fiscal, verifica-se que em algumas notas fiscais emitidas pela Autuada há aplicação correta da legislação, inclusive do mesmo período autuado e, em outras, tais reduções não se fizeram presentes, o que leva a crer que o próprio contribuinte, em algum momento, reconheceu a obrigatoriedade emanada da norma legal (relatório fiscal – fls. 09 dos autos).

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

Observa-se que a Fiscalização, fundamentando-se no disposto no inciso I do §2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, limitou a penalidade isolada a duas vezes o valor do imposto exigido.

Como se depreende da legislação em questão, já citada no presente acórdão, aprouve ao legislador estadual, autorizado pela cláusula quinta, inciso II, do Convênio ICMS nº 100/97 (*o qual autoriza a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas dos insumos agropecuários que especifica, e dá outras providências*), condicionar a fruição do benefício (redução de base de cálculo) à redução do preço da mercadoria em montante correspondente ao tributo renunciado, providência esta que, por óbvio,

objetiva fazer com que a desoneração tributária parcial seja usufruída pelo destinatário das mercadorias.

Cabe consignar, desde logo, que deste entendimento não discrepa a Fiscalização.

Entretanto, a Fiscalização entende que a ausência da indicação, no campo “Informações Complementares” da respectiva nota fiscal, da informação acerca da redução do preço, impede a fruição do benefício.

Contudo, verifica-se que a condição indispensável para efeito de redução da base de cálculo, *in casu*, é a efetiva translação do benefício fiscal para o respectivo adquirente dos produtos, **mediante a mencionada redução no preço da mercadoria**.

Assim, caso não efetuado o “repasso do benefício”, por meio da dedução do valor do imposto dispensado do preço da mercadoria, o remetente deverá sofrer tributação normal, desconsiderada a redução de base de cálculo em questão.

Com referência à “indicação expressa no campo informações complementares”, prevista nos dispositivos regulamentares, cuida-se, tão somente, de obrigação acessória concebida no intuito de demonstrar o cumprimento da condição, com a qual, porém, não se confunde, conforme restou consignado no citado Acórdão nº 23.042/18/1ª:

(...)

DITO DE OUTRO MODO, EM CIRCUNSTÂNCIAS NORMAIS (VALE DIZER, AUSENTES QUAISQUER OUTROS ELEMENTOS DE PROVA), A APOSIÇÃO DA REFERIDA INFORMAÇÃO NA NOTA FISCAL EFETIVAMENTE INDUZ À PRESUNÇÃO DE QUE TERIA SIDO EFETUADA A REFERIDA REDUÇÃO DE PREÇO.

TODAVIA, DO MESMO MODO EM QUE É POSSÍVEL AO FISCO, CASO DISPONHA DE PROVAS NO SENTIDO DE QUE TAL INFORMAÇÃO NÃO CORRESPONDE À REALIDADE DOS FATOS, CONSIDERAR COMO NÃO CUMPRIDA A CONDIÇÃO, DE IGUAL MODO É POSSÍVEL QUE A PROVA DA REDUÇÃO DO PREÇO SEJA FEITA POR OUTROS MEIOS.

ASSIM SENDO, À GUIA DE EXEMPLIFICAÇÃO, SUPONHA-SE AS SEGUINTE SITUAÇÕES:

1 – NÃO OBSTANTE A APOSIÇÃO DA INFORMAÇÃO NA RESPECTIVA NOTA FISCAL, A FISCALIZAÇÃO COMPROVA QUE, NA REALIDADE, NÃO HOUVE A REDUÇÃO DE PREÇO EXIGIDA PELA LEGISLAÇÃO (POR EXEMPLO, POR MEIO DE COMPROVANTES BANCÁRIOS QUE DENOTEM O PAGAMENTO SEM A CITADA REDUÇÃO OU MESMO MEDIANTE DECLARAÇÃO EXPRESSA DO DESTINATÁRIO NESTE SENTIDO);

2 – POR OUTRO LADO, CONSIDERE-SE OUTRA SITUAÇÃO EM QUE, A DESPEITO DA FALTA DA INDICAÇÃO REQUERIDA NO CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, RESULTE COMPROVADA, POR OUTROS MEIOS, A REDUÇÃO DO PREÇO.

NÃO RESTA DÚVIDA QUE O CONTRIBUINTE REFERIDO NA SITUAÇÃO DE Nº 1 NÃO FAZ JUS AO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, AO PASSO QUE A MENCIONADA CONDIÇÃO RESULTA ATENDIDA NA SITUAÇÃO DE Nº 2, EM QUE PESE O FATO DE QUE, NESTE ÚLTIMO CASO, EFETIVAMENTE HOUVE O DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVISTA NA ALÍNEA “C” DO SUBITEM 5.1 DO ANEXO IV (PARTE 1) DO RICMS/02, CONDUTA ESTA QUE PODERIA ENSEJAR A APLICAÇÃO DA PENALIDADE PREVISTA NO ART. 54, INCISO VI, DA LEI Nº 6.763/75, *IN VERBIS*:

ART. 54. AS MULTAS PARA AS QUAIS SE ADOTARÁ O CRITÉRIO A QUE SE REFERE O INCISO I DO CAPUT DO ART. 53 DESTA LEI SÃO AS SEGUINTE:

(...)

VI - POR EMITIR DOCUMENTO COM FALTA DE QUALQUER REQUISITO OU INDICAÇÃO EXIGIDA EM REGULAMENTO OU EMITIDO COM INDICAÇÕES INSUFICIENTES OU INCORRETAS, RESSALVADAS AS HIPÓTESES PREVISTAS NOS INCISOS VII E XXXVII DO ART. 55, BEM COMO POR IMPRIMIR OU MANDAR IMPRIMIR DOCUMENTO FISCAL EM DESACORDO COM A AUTORIZAÇÃO DA REPARTIÇÃO COMPETENTE - DE 1 (UMA) A 100 (CEM) UFEMGS POR DOCUMENTO, LIMITADA A 5% (CINCO POR CENTO) DO VALOR DA OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO;

CUMPRE DESTACAR QUE, SE ASSIM NÃO FOSSE, ESTAR-SE-IA ELEVANDO O CUMPRIMENTO DA REFERIDA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA A UM PATAMAR QUE NÃO LHE É DEVIDO, UMA VEZ QUE ESTE DEVER INSTRUMENTAL ESTARIA ASSUMINDO IMPORTÂNCIA MAIOR QUE A PRÓPRIA REDUÇÃO DO PREÇO (DEMONSTRADA, NO CASO, POR OUTROS MEIOS DE PROVA), SENDO QUE, COMO VISTO, TAL REDUÇÃO É PRECISAMENTE A “CONDIÇÃO INDISPENSÁVEL” PREVISTA NA NORMA PARA EFEITO DE UTILIZAÇÃO DO BENEFÍCIO.

AINDA A PROPÓSITO DESTE ASPECTO, URGE SALIENTAR QUE ASSISTE RAZÃO À FISCALIZAÇÃO QUANDO INVOCA A APLICAÇÃO DO ART. 111 DO CTN, EIS QUE SE ESTÁ A TRATAR DE ISENÇÃO PARCIAL. TODAVIA, A INTERPRETAÇÃO LITERAL RECLAMADA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO HÁ DE SE DAR NOS TERMOS ORA ASSINALADOS, SOB PENA DE, AO ARGUMENTO DE INTERPRETAR A NORMA LITERALMENTE, ACABAR POR ALTERAR-LHE O SENTIDO, ATRIBUINDO A UMA OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL/ACESSÓRIA UM ALCANCE QUE, REPITA-SE, NÃO LHE FOI DEFERIDO PELO LEGISLADOR.

NÃO É DEMAIS RESSALTAR QUE, CASO NÃO HOUVESSE SIDO PRODUZIDA A PROVA DA REDUÇÃO DO PREÇO, A AUSÊNCIA DA INDICAÇÃO NO CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” AUTORIZARIA A CONCLUSÃO DE QUE A CONDIÇÃO ESTABELECIDNA NA LEGISLAÇÃO FOI DESCUMPRIDA.

(...)

Contudo, o caso dos autos refere-se a transferências de mercadorias destinadas a outros estabelecimentos da própria Impugnante, localizados em outras Unidades da Federação, não assistindo razão à Fiscalização no lançamento em análise, uma vez que a mencionada condição (**redução no preço da mercadoria do valor desonerado**), nestes casos, resulta **inaplicável**, haja vista a inexistência de “preço” ou de “valor da operação” nas remessas entre estabelecimentos de mesmo titular.

Com efeito, ao dispor sobre as regras de formação da base de cálculo do ICMS nas transferências de mercadorias para estabelecimento de mesma titularidade, a Lei nº 6.763/75 assim determina:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

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

(...)

IX - no recebimento pelo destinatário, situado em território mineiro, de energia elétrica e de petróleo, de lubrificante e combustível líquido ou gasoso dele derivados, oriundos de outra unidade da Federação, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, o valor da operação de que decorrer a entrada, nele incluídos todos os custos ou encargos assumidos pelo remetente ou destinatários;

(...)

§ 4º **Na falta do valor** a que se referem os incisos IV e IX, ressalvado o disposto nos §§ 8º e 30, a base de cálculo do imposto é:

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

b) o preço FOB estabelecimento industrial à vista, caso o remetente seja industrial;

c) o preço FOB estabelecimento comercial à vista, nas vendas a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante. (grifou-se)

De igual modo, o Regulamento do ICMS também disciplina a matéria, fazendo-o nos seguintes termos:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

IV - na saída de mercadoria, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que em transferência para outro estabelecimento do mesmo titular:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) ressalvada a hipótese prevista na alínea seguinte, o valor da operação ou, na sua falta:

(...) (grifou-se)

Vê-se, portanto, que a legislação nesses casos, de modo expresso, reconhece a inexistência de “valor da operação” ou “preço”, como tal entendido o valor resultante de tratativas comerciais usualmente praticadas no mercado.

A razão para tanto reside no fato de que, por óbvio, a despeito de haver incidência do imposto em tais remessas, não há qualquer tratativa comercial, negociação e tampouco “pagamento de preço” nas operações/remessas de mercadorias envolvendo matriz e filial ou mesmo entre filiais de uma mesma empresa.

Vale dizer que as decisões judiciais mencionadas pela Fiscalização às fls. 1.771, ao mencionar a palavra “preço” referindo-se à base de cálculo do imposto nas transferências de mercadorias entre estabelecimento de mesma titularidade, o faz para dizer que a base de cálculo nas transferências de produto industrializado pelo estabelecimento será o preço de custo (composto pelo valor de aquisição da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e o acondicionamento), conforme art. 13, §4º, inciso II, da LC nº 87/96, logicamente não se está a referir a qualquer tratativa comercial, negociação e tampouco “pagamento de preço” entre os estabelecimentos de mesma titularidade nas transferências de mercadorias.

Insista-se, a propósito, que não se deve confundir a afirmação de não haver tratativa comercial com o fato de que, em face do “princípio da autonomia dos estabelecimentos” (comando este que é basilar em matéria de ICMS), efetivamente ocorre o fato gerador do ICMS nas chamadas “transferências”, razão pela qual a Impugnante equivoca-se quando afirma que inexistente tributação neste caso.

A legislação tributária (Lei Complementar nº 87/96, Lei nº 6.763/75, Regulamento do ICMS, dentre outros diplomas normativos) é absolutamente clara ao determinar a incidência do ICMS nas remessas entre estabelecimentos do mesmo titular. Todavia, exatamente por reconhecer, consoante demonstrado, que não há “valor da operação” (ou “preço”) nesses casos, o próprio legislador incumbiu-se de definir a base de cálculo do tributo nas transferências, de sorte a evitar eventuais manipulações dos valores atribuídos às mercadorias em questão.

Assim sendo, em que pese ser incontroversa a existência de “base de cálculo” haja vista tratar-se de operação efetivamente tributada, também resulta evidente que em tais transferências inexistente “preço” e, portanto, afigura-se incabível/inaplicável a condição estatuída no subitem 1.3, alínea “b”, do subitem 3.1 e na alínea “c” do subitem 5.1, todos do Anexo IV do Regulamento do ICMS, donde resulta incabíveis as correspondentes exigências fiscais.

Ademais, ainda que não se desconheça que as mercadorias objeto das notas fiscais autuadas não são perfeitamente identificáveis e que as operações subsequentes, constantes das notas fiscais colacionadas aos autos pela Autuada, na sua maioria, ocorreram em outra unidade da Federação, como alegado pela Fiscalização, o que se depreende é que nessas notas fiscais, relativas às efetivas vendas para terceiros promovidas pelos estabelecimentos filiais, restou atendida a condição indispensável

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para efeito de redução da base de cálculo, ou seja, efetiva translação do benefício fiscal para o respectivo adquirente dos produtos, mediante a mencionada redução no preço da mercadoria.

Nesse diapasão, traz-se à colação excertos do Acórdão nº 20.788/15/2ª, que analisando situação similar a ora versada, entendeu pela improcedência do lançamento. Confira-se:

(...)

ANALISANDO O CONJUNTO PROBATÓRIO CARREADO AOS AUTOS, VERIFICA-SE QUE, NÃO OBSTANTE NÃO TER HAVIDO A DEDUÇÃO NO VALOR DO IMPOSTO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA (FLS. 26/77), OS ESTABELECIMENTOS FILIAIS DESTINATÁRIOS DAS MERCADORIAS REGISTRARAM CORRETAMENTE O CRÉDITO DE ICMS, CONFORME O VALOR CALCULADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. O CREDITAMENTO COM BASE NO DESCONTO PREVISTO NO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97 É COMPROVADO PELOS REGISTROS DE ENTRADA DOS ESTABELECIMENTOS DESTINATÁRIOS.

NA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE, DE VENDA DAS MERCADORIAS, OS ESTABELECIMENTOS FILIAIS CONSIDERARAM OS DESCONTOS DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97.

DESSA FORMA, HÁ QUE SE CONCLUIR QUE A CONDIÇÃO MATERIAL PREVISTA NO INCISO II DA CLÁUSULA QUINTA DO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97 E NO SUBITEM 1.1 DO ITEM 1 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02 FOI CUMPRIDA PELA IMPUGNANTE, UMA VEZ QUE O DESCONTO FOI EFETIVAMENTE REPASSADO NA CADEIA PRODUTIVA.

O FATO DE O VALOR DO IMPOSTO DISPENSADO NA OPERAÇÃO NÃO TER CONSTADO NO CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” DA RESPECTIVA NOTA FISCAL NÃO SE SOBREPÕE AO OBJETIVO MAIOR DO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97 QUE É A DESONERAÇÃO DO SETOR PRODUTIVO E CONSUMIDOR DE ALIMENTOS. ÁDEMAIS, NO CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” DAS NOTAS FISCAIS, CONSTA QUE A OPERAÇÃO ESTAVA ABRANGIDA PELA REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ITEM 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02.

TENDO SIDO ATENDIDO O OBJETIVO DE DESONERAÇÃO DA CADEIA PRODUTIVA, CONFORME RESTOU COMPROVADO PELOS REGISTROS DE ENTRADA DOS ESTABELECIMENTOS DESTINATÁRIOS E PELAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NAS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, O PREENCHIMENTO INCOMPLETO DO CAMPO “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” NÃO É SUFICIENTE PARA AFASTAR O BENEFÍCIO PREVISTO NO CONVÊNIO ICMS Nº 100/97.

NÃO HÁ COMO SUBSISTIR, PORTANTO, O PRESENTE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, PELO QUE DEVEM SER CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

Em face do acima exposto, julgo improcedente o lançamento fiscal.

Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2020.

**Alexandra Codo Ferreira de Azevedo
Conselheira**

CC/MG