

Acórdão: 24.668/23/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002140061-81
Impugnação: 40.010153297-80
Impugnante: Rio Branco Alimentos S/A
IE: 720176745.00-76
Proc. S. Passivo: Gilberto José Ayres Moreira/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - APROVEITAMENTO A MAIOR. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado a maior nos documentos fiscais objeto de autuação, relativos a operações de transferência interna, tendo em vista a utilização, pelos emitentes, de base de cálculo indevida do imposto, ao ser considerado o valor da operação, quando deveria ter sido considerado o valor da entrada mais recente ou o valor do custo na aquisição da mercadoria, conforme previsto nas alíneas “a” e “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e na alínea “b”, subalíneas “b.1” e “b.2”, do inciso IV do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, todos com efeitos a partir de 22/12/18. Acatando parcialmente os argumentos da Defesa, o Fisco reformula o lançamento para incluir, na relação dos dispositivos normativos capitulados no Auto de Infração, o item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que fundamenta a redução de base de cálculo aplicada na apuração do imposto devido. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 22/12/18 a 24/07/20, destacado a maior nos documentos fiscais objeto de autuação, relativos a operações de transferência interna, tendo em vista a utilização, pelos emitentes, de base de cálculo indevida do imposto, ao ser considerado o valor da operação, quando deveria ter sido considerado o valor da entrada mais recente ou o valor do custo na aquisição da mercadoria, conforme previsto nas alíneas “a” e “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e na alínea “b”, subalíneas “b.1” e “b.2”, do inciso IV do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, todos com efeitos a partir de 22/12/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 8205/8250.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o lançamento, de acordo o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 8261, no qual informa que *“assiste razão ao Impugnante em relação à alegação de ausência de indicação, na capitulação legal do Auto de Infração, do dispositivo referente à redução de base de cálculo de produtos alimentícios”*.

Assim, a Fiscalização inclui, na relação dos dispositivos normativos capitulados no Auto de Infração, o item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que fundamenta a redução de base de cálculo aplicada na apuração do imposto devido.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 8.265/8.306, reiterando os termos da exordial não acatados pela Fiscalização.

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 8307/8340, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

Considerando a ação judicial interposta pela Autuada, por meio do Processo nº 5006134-96.2021.8.13.0223 - Mandado de Segurança Preventivo com Pedido Liminar, a Assessoria do CCMG resolve encaminhar os autos à Advocacia Geral do Estado-AGE, nos termos do art. 105 do RPTA, para manifestação, conforme despacho de págs. 8342/8344.

A AGE, por sua vez, após análise de ambos os processos (judicial e administrativo), manifesta-se às págs. 8356/8360, cujo parecer encontra-se reiterado às págs. 8385/8389, opinando, em síntese, *“no sentido da não aplicação do art. 105 do RPTA ao caso concreto, devendo o PTA ser devolvido ao Conselho de Contribuintes para julgamento da Impugnação Administrativa”*. (destacou-se)

Dessa forma, diante do entendimento da AGE de que a ação judicial interposta pela Autuada **não interfere no julgamento administrativo do presente PTA**, razão pela qual deve ser dado prosseguimento no julgamento administrativo do Auto de Infração, passa-se à análise integral do feito fiscal.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 8.390/8.414, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida e quanto ao mérito, opina pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento de págs. 8.261.

Em sessão realizada em 10/08/23, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta, nos termos do art. 35, parágrafo único do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, em face à declaração de suspeição apresentada pelo Conselheiro Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich, devendo o processo ser redistribuído para julgamento em outra Câmara. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Henrique Perlatto Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequena alteração de estilo.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de *“ausência de motivação do auto de infração quanto à redução da base de cálculo, inclusive da absoluta inexistência de indicação do dispositivo normativo que supostamente autorizaria à SEF/MG de assim proceder”*.

Afirma que, *“para viabilizar ao sujeito passivo compreender a cobrança e, inclusive, impugná-la em caso de discordância, é imprescindível que o Fisco apresente ao Sujeito Passivo a apuração do valor constituído por meio do lançamento e o dispositivo legal que embasou a apuração”*, em observância ao disposto no inciso V do art. 89 do RPTA.

Acrescenta que, *“apesar da SEF/MG ter afirmado que o crédito de ICMS deveria ser apurado pelo “custo na aquisição ou da entrada mais recente”, não houve a apuração desta base de cálculo no auto de infração e, ademais, foi aplicada uma hipótese de redução de base de cálculo sem indicar os motivos ou o dispositivo legal pertinente”*.

Entretanto, razão não assiste à Impugnante, pois, após análise da peça impugnatória, o Fisco retificou o lançamento, de acordo o *“Termo de Reformulação do Lançamento”* de págs. 8261, acatando o argumento em questão.

Assim, a Fiscalização incluiu, na relação dos dispositivos normativos capitulados no Auto de Infração, o item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, sanando definitivamente a ausência do dispositivo legal que embasou a redução de base de cálculo aplicada na apuração do imposto devido nas operações objeto de autuação, tanto que, em aditamento de impugnação, a Defesa não reiterou referido argumento de nulidade do Auto de Infração.

Verifica-se, então, que, especialmente após a devida reformulação do lançamento, o Auto de Infração se apresenta devidamente motivado, contendo os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Conforme registrado pelo Fisco, *“na capitulação legal do Auto de Infração, foram citados os dispositivos da legislação infringidos e no rodapé das planilhas anexadas ao Auto de Infração constam observações nas quais fica clara a motivação da apuração e onde também está descrita a metodologia de cálculo do ICMS apurado”*.

Assim, todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Cabe registrar a licitude da reformulação do lançamento fiscal, em face dos ditames do art. 92 do RPTA, segundo o qual as incorreções da peça fiscal não acarretarão sua nulidade quando dela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida, como é o caso.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS pela Autuada, no período de 22/12/18 a 24/07/20, destacado a maior nos documentos fiscais objeto de autuação, relativos a operações de transferência interna relacionadas nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração, tendo em vista a utilização, pelos emitentes, de base de cálculo indevida do imposto.

O Fisco observou que, nessas operações de transferência interna, foi considerado, na determinação da base de cálculo, o valor da operação, quando deveria ter sido considerado o valor da entrada mais recente ou o valor do custo na aquisição da mercadoria, conforme previsto nas alíneas “a” e “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e na alínea “b”, subalíneas “b.1” e “b.2”, do inciso IV do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, todos com efeitos a partir de 22/12/18.

Em Relatório Fiscal, que complementa o Auto de Infração, o Fisco traz o seguinte relato:

Anteriormente ao início da ação fiscal, o contribuinte foi comunicado da detecção do indício de irregularidade, conforme Termo de Cientificação de Procedimento Exploratório anexado ao presente Auto de Infração. Em resposta, apresentada por e-mail em 18/06/2021, a empresa apresentou documento manifestando ter efetuado a regularização a partir da data da publicação do Decreto 48.013, ocorrida em 24/07/2020. Contudo, a vigência da alteração da base de cálculo é a partir de 22/12/2018 e foi estabelecida pelo artigo 22 da Lei nº 23.174/2018, lei que alterou o § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/1975. Ressalte-se que a regra introduzida é autoaplicável, não dependendo de regulamentação para sua fruição, tendo em vista que a definição da base de cálculo do imposto é matéria de lei, conforme inciso IV do art. 97 do Código Tributário Nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando que a Contribuinte não efetuou a devida regularização no período autuado, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Importa reproduzir também as seguintes observações apresentadas pelo Fisco no mesmo documento “Relatório Fiscal” a respeito do trabalho realizado:

a) a título de informação, as mercadorias foram recebidas pelo Sujeito Passivo em transferência de estabelecimentos que se beneficiaram de crédito presumido na saída, assegurado pelo inciso IV do art. 75 da parte geral do RICMS/02 e pelo Regime Especial nº: 45.000013807-02. Portanto, o valor de ICMS destacado nos documentos fiscais correspondentes não é o efetivamente recolhido pelos estabelecimentos emitentes, já que a aplicação do crédito presumido é para que a carga tributária resulte em 0,1% do valor da operação, na saída das mercadorias. O Sujeito Passivo, por sua vez, em relação à quase totalidade das mercadorias, mantém o crédito integral do valor do ICMS destacado, por não aplicar o crédito presumido na saída de seu estabelecimento;

b) para se apurar a nova base de cálculo para o cálculo do ICMS devido na autuação, utilizou-se como parâmetro o valor do campo 07 - “VL_ITEM” - do registro tipo C170 das operações de entrada, lançado na EFD do Sujeito Passivo no período da autuação. Essa foi a mesma sistemática utilizada pelo contribuinte em sua autodenúncia referente aos períodos subsequentes;

b) os valores detalhados das exigências fiscais, bem como todos os documentos fiscais objeto da presente autuação estão identificados em planilhas próprias, anexadas ao Auto de Infração;

c) foram anexados os livros Registro de Entradas do Sujeito Passivo, do período da autuação. Em razão de limitação técnica (restrição de tamanho) os arquivos correspondentes tiveram que ser particionados;

d) foram também anexados, a título de amostragem exemplificativa, DANFE impressos, extraídos via sistema institucional “Auditor Eletrônico”. Não foram juntados todos os DANFE das notas fiscais listadas nos Anexos deste Auto de Infração por se tratar de documentos fiscais eletrônicos, cuja chave pública de acesso consta nos referidos Anexos.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às págs. 63 dos autos.

Em sua peça de defesa, a Impugnante relata que *“tem como objeto a industrialização e a comercialização de carnes, aves, peixes, embutidos e derivados”*, realizando, portanto, operações sujeitas ao ICMS.

Registra que *“a estrutura operacional da Impetrante se dá a partir de estabelecimentos industriais e atacadistas, na qual as mercadorias são transferidas internamente a fim de organizar e concentrar as vendas especialmente no estabelecimento industrial localizado em Visconde do Rio Branco”*.

Tecendo considerações acerca da *“evolução normativa”* no que tange à base de cálculo do ICMS, a Impugnante defende que *“a base de cálculo do ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade é o valor da operação”*, nos termos do art. 12, inciso I, c/c art. 13, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 87/96, bem como do art. 6º, inciso VI, c/c art. 13, inciso IV, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea “a”, do RICMS/02.

Acrescenta que, somente nas **transferências interestaduais** de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, a base de cálculo do ICMS *“é o valor da entrada mais recente ou custo”*, conforme art. 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96, art. 13, § 8º, da Lei nº 6.763/75 e art. 43, inciso IV, alínea “b”, do RICMS/02.

Afirma que a legislação mineira foi modificada, inicialmente por meio do art. 3º da Lei nº 23.174/18, *“oportunidade em que foi suprimida a expressão “localizado em outra unidade da Federação” contida no § 8º do artigo 13 da Lei Estadual nº 6.763 de 1975”*, propondo-se, segundo a Defesa, *“a fixar a base de cálculo do ICMS na transferência interna de forma diversa à estabelecida na Lei Complementar nº 87 de 1996”*.

Complementa que, *“posteriormente, a mesma alteração foi feita no RICMS/MG por meio do Decreto nº 48.013 de 2020, publicado em 25/07/2020, com efeitos retroativos à 22/12/2018, data de publicação da Lei nº 23.174 de 2018”*.

Em que pese tais alterações na legislação mineira, a Impugnante defende que, *“de acordo com a Lei Complementar nº 87 de 1996 a base de cálculo nas transferências internas é o “valor da operação” e, nas transferências interestaduais, o valor da “entrada mais recente” ou do “custo”*”, e que, *“sendo as operações autuadas transferências internas, não haveria legitimidade na exigência tributária em questão”*.

No que se refere ao regulamento mineiro, a Impugnante alega não ser verdadeira a conclusão do Fisco de que *“as notas fiscais de entrada teriam sido emitidas com destaque do ICMS incorreto, em descumprimento à “alínea b, subalíneas b.1 e b.2, do inciso IV, do art. 43, da Parte Geral do Decreto nº 43.080/02 RICMS”*”.

Explica que, *“à época em que foram emitidas as notas fiscais, a referida alínea b do inciso IV do artigo 43 do RICMS se aplicava exclusivamente às transferências interestaduais, nos exatos moldes da Lei Complementar”*.

Considerando referida norma, argumenta que, à época dos fatos geradores, *“não tinha como o emitente da nota fiscal de operação interna destacar ICMS com base no valor da “entrada mais recente” ou do “custo” na operação de transferência interna, pois, se assim fizesse, estaria descumprindo o próprio RICMS que estabelecia*

o “valor da operação” como base de cálculo, nos termos da alínea a do inciso IV do artigo 43 do RICMS”.

Todavia, não procedem os argumentos apresentados pela Defesa.

Conforme bem esclarecido pelo Fisco no Relatório Fiscal que compõe o Auto de Infração, a Lei nº 6.763/75 é clara ao determinar que, nas operações de transferência interna, deve ser considerado, como base de cálculo do ICMS, o valor da entrada mais recente ou o valor do custo na aquisição da mercadoria, nos termos do art. 13, § 8º, alíneas “a” e “b”:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

a) o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

b) o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Tais dispositivos abrangem o período autuado de 22/12/18 a 24/07/20, tendo em vista que o § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75 foi alterado pela Lei nº 23.174, de 21/12/18, com vigência a partir de 22/12/18:

Lei nº 6.763/75

(518) § 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:

Efeitos de 13/03/1989 a 21/12/2018 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 15, II, da Lei nº 9.758/1989:

“§ 8º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:”

(...)

(518) Efeitos a partir de 22/12/2018 - Redação dada pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 22, ambos da Lei nº 23.174, de 21/12/2018.

Observa-se, então, que, com a nova redação, independentemente de se tratar de transferência interna ou interestadual, a base de cálculo do imposto é aquela estabelecida nas alíneas “a” ou “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75.

Conforme bem ressaltado pelo Fisco, e ao contrário do entendimento da Impugnante, a regra constante do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75, introduzida pela Lei nº 23.174/18, é **autoaplicável**, **não** dependendo de regulamentação para sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fruição, tendo em vista que a definição da base de cálculo do imposto é matéria de lei, conforme inciso IV do art. 97 do Código Tributário Nacional-CTN:

CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

Diante disso, o comando vigente à época da emissão das notas fiscais objeto de autuação, relativas a transferências internas de mercadoria recebidas pela Autuada, é o estabelecido nas alíneas “a” ou “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75, ainda que, quando da publicação da Lei nº 23.174/18, em 22/12/18, o regulamento mineiro mantinha a norma anterior, mas que foi devidamente regularizada pelo Decreto nº 48.013, de 24/07/20, com a retroatividade dos seus efeitos a partir de 22/12/18:

Decreto nº 48.013, de 24/07/20

Art. 1º - As subalíneas “a.2” e “a.3” e a alínea “b” do inciso IV do art. 43 do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 43 -

(...)

IV - (...)

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular:”.

Art. 2º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, **retroagindo seus efeitos a partir de 22 de dezembro de 2018.**

(destacou-se)

Assim, o regulamento mineiro passou a conter a seguinte redação, com efeitos a partir de 22/12/18:

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular:

Efeitos de 15/12/2002 a 21/12/2018 - Redação original:

"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;

b.4) a base de cálculo do imposto poderá ser definida em regime especial, não podendo, em nenhuma hipótese, ser inferior ao custo da mercadoria produzida, entendido como a soma do custo da matéria-prima, do material secundário, da mão de obra e do acondicionamento da mercadoria, nos termos dos §§ 2º e 3º deste artigo;

(destacou-se)

Quanto à nova redação da alínea "b" do inciso IV do art. 43 do RICMS, que foi alterada pelo Decreto nº 48.013/20, publicado em 25/07/20, com efeitos retroativos a 22/12/18, a Impugnante reconhece que "*não cabe discutir nesta impugnação a constitucionalidade ou legalidade dos referidos efeitos retroativos*", mas assevera que "*os efeitos retroativos não atingem igualmente todas as situações jurídicas*".

Aduz que "*atos consumados e direitos adquiridos na vigência de um regime jurídico não são afetadas por modificações normativas posteriores, ainda que sejam atribuídos os efeitos retroativos às novas regras*".

Complementa que "*estes atos jurídicos perfeitos e direitos adquiridos são protegidos pela Constituição Federal, e são definidos pelo Decreto-Lei nº 4.657 de 1942, que instituiu a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB)*", destacando que "*a emissão de nota fiscal com o destaque do ICMS enquadra-se neste conceito de ato jurídico perfeito*".

Infere, então, que, "*se o ICMS está destacado corretamente com base na regra válida quando emitida a nota fiscal, deste ato jurídico perfeito também se verifica o direito adquirido da Impugnante de se apropriar do crédito equivalente ao imposto nela destacado, com fulcro no artigo 68 do RICMS*".

Reforça o posicionamento de que "*a defesa não propõe a negativa de aplicação do ato normativo que estabelece os efeitos retroativos, mas sim a compreensão da abrangência de sua aplicação com base na própria lógica sistêmica do Direito*".

Acrescenta o entendimento de que, “*como alteração foi feita primeiramente pela Lei em sentido formal, e posteriormente pelo Decreto*”, são possíveis as seguintes implicações:

- a. Alguns contribuintes, com base no princípio da legalidade do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, que se trata de uma limitação ao poder de tributar, poderiam se valer do disposto no § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763 de 1975, com a redação dada pela Lei nº 23.174 de 2018, para apurar a base de cálculo com base no custo ou entrada mais recente, o que importaria em ICMS a menor do que o valor que seria devido caso fosse apurado pelo valor da operação prevista no RICMS à época;
- b. Como a SEF/MG está submetida à estrita legalidade do artigo 37 da Constituição Federal e tem o dever hierárquico de dar cumprimento aos Decretos do Poder Executivo, ainda que estes sejam contrários às Leis em sentido formal, a SEF/MG poderia exigir a diferença de ICMS daquele contribuinte que apurou o ICMS a menor porque com base nas alterações promovidas pela Lei em sentido formal – por isso, não tem cabimento dizer que a alteração legal seria autoaplicável, pois a administração pública se vincula ao RICMS ainda que este discipline a matéria de forma divergente à Lei em sentido formal.

Afirma que os efeitos retroativos foram dispostos no regulamento “*porque a modificação da Lei em sentido formal somente tem eficácia depois de regulamentada pelo Poder Executivo, e porque a Autoridade Fazendária está vinculada ao Decreto e não pode efetuar o lançamento em sentido diverso deste*”.

No intuito de corroborar seu posicionamento, a Impugnante destaca excertos de voto vencido proferido por Conselheiro deste Conselho de Contribuinte em julgamento do PTA nº 01.001178930-11.

Contudo, mais uma vez não merecem ser acolhidos os argumentos de defesa.

A Impugnante insiste na alegação de que, à época dos fatos geradores, o regulamento previa que a base de cálculo do ICMS nas transferências internas de mercadoria era o valor da operação, sendo, portanto, o fundamento da prática adotada pela remetente na emissão das notas fiscais objeto de autuação.

No entanto, importa reiterar que o comando legal vigente quando da emissão dos referidos documentos fiscais é aquele estabelecido na Lei nº 6.763/75, em seu art. 13, § 8º, alíneas “a” e “b”, cuja norma, introduzida na legislação tributária em 22/12/18, é **autoaplicável**, ou seja, **não** depende de regulamentação para sua fruição.

O efeito retroativo a 22/12/18 do Decreto nº 48.013/20, publicado em 25/07/20, foi no sentido apenas de sincronizar toda a legislação tributária no que tange ao comando que já se encontrava previsto em lei e com vigência imediata, em relação

ao qual o Fisco está adstrito em sua atividade de lançamento tributário, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, não se sustenta a afirmação da Defesa de que o Fisco exigiria a diferença de ICMS de contribuinte que tenha apurado o imposto a menor com base nos referidos dispositivos da Lei nº 6.763/75.

O Fisco comenta que *“a alteração da legislação da qual decorreu a cobrança do imposto do AI ora combatido cuidou de reduzir a base de cálculo do imposto e, portanto, não majorou o tributo, e foi embasada na Lei nº 23.174 de 2018, em conformidade com o que reza o CTN”*.

Conforme também destacado pelo Fisco, *“o fato de a base de cálculo do ICMS nas transferências internas ter sido primeiramente alterada pela Lei nº 23.174 de 2018, publicada em 22/12/2018, e as modificações terem sido incorporadas no RICMS pelo Decreto nº 48.013 de 2020, publicado em 25/07/2020 com vigência retroativa, não exige a Autuada da observância da Lei, já que, como frisado anteriormente, trata-se de regra autoaplicável”*.

Observa-se que a matéria em questão já foi enfrentada pela Superintendência de Tributação – SUTRI, Órgão da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais competente para orientar os contribuintes acerca de dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, no âmbito, por exemplo, da resposta proferida na Consulta de Contribuinte nº 133/2022, a seguir transcrita em parte, em que a própria consulente relata que, a partir de 22/12/18, *“a base de cálculo utilizada nas transferências internas das mercadorias do estabelecimento fabricante da consulente para o seu centro de distribuição é a prevista na subalínea “b.2” do inciso IV do art. 43 do RICMS/2002, ou seja, o custo da mercadoria produzida”*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 133/2022

EXPOSIÇÃO:

A Consulente apura o ICMS pela sistemática de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual o comércio atacadista de leite e laticínios (CNAE 4631-1/00).

Informa que funciona como um centro de distribuição, recebendo os produtos fabricados por estabelecimento

industrial de mesma titularidade, situado no mesmo endereço da Consulente, cuja atividade econômica é de fabricação de laticínios, CNAE 1052-0/00.

Aduz que recebe do referido estabelecimento industrial os produtos acondicionados em embalagem própria para consumo, e os transfere para estabelecimento de mesma titularidade localizado no estado de São Paulo.

(...)

Acrescenta que, por sua vez, **a base de cálculo utilizada nas transferências internas das mercadorias do estabelecimento fabricante da consulente para o seu centro de distribuição é a prevista na subalínea “b.2” do inciso IV do art. 43 do RICMS/2002, ou seja, o custo da mercadoria produzida**, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Menciona que, até 21/12/2018, a base de cálculo referida acima somente se aplicava na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra unidade da Federação, mas, **a partir de 22/12/2018, passou a vigorar uma nova redação deste dispositivo, não mais prevendo a restrição à transferência para estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, ou seja, a partir da nova redação foi contemplada a transferência para estabelecimento do mesmo titular situado em qualquer unidade da Federação, inclusive no estado de Minas Gerais.**

(...)

CONSULTA:

Está correta a base de cálculo utilizada pela Consulente nas operações de transferências interestaduais dos produtos anteriormente recebidos em transferências internas?

RESPOSTA:

(...)

Sim, em se tratando de estabelecimento comercial, na transferência interestadual de mercadoria para estabelecimento de mesma titularidade, a base de cálculo será “o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, conforme previsto na subalínea “b.1” do inciso IV do art. 43 do RICMS/2002:

(...)

(destacou-se)

Não obstante o questionamento da consulente não se refira propriamente à transferência de mercadorias para estabelecimentos de mesma titularidade em operações internas, referida exposição a respeito da base de cálculo utilizada nas transferências internas não foi contestada na resposta à consulta.

Também não cabe aqui analisar os trechos de voto vencido proferido por Conselheiro deste Conselho de Contribuinte em julgamento do PTA nº 01.001178930-11, pois, além de não se referir ao entendimento majoritário da decisão, trata de “*irretroatividade da lei*”, o que não condiz com o caso dos autos, pois no presente trabalho está sendo questionada a alteração de decreto que retroagiu seus efeitos ao período em que a lei já se encontrava alterada e em vigência.

Noutra vertente, a Impugnante pontua que o caso concreto não se adequa a nenhuma das hipóteses de estorno de crédito de ICMS previstas no art. 32 da Lei nº 6.763/75.

Acrescenta que “*não tem amparo na técnica legislativa eventual argumento do Fisco no sentido de que o § 2º do artigo 32 da Lei nº 6.763 de 1975 exigiria o estorno na hipótese dos autos – até porque, se assim fosse, sequer seria preciso enumerar hipóteses no caput, já que todas elas estariam abrangidas pela cláusula aberta do § 2º do artigo 32 da Lei nº 6.763 de 1975 –, e tampouco existe qualquer dispositivo legal ou regulamentar que fundamenta o dever de estorno e a glosa do crédito perpetrada pela SEF/MG*”.

Alega, então, que “*não existe hipótese de estorno de créditos de ICMS aplicável ao caso concreto*”.

Contudo, ao contrário do entendimento da Defesa, o art. 32 da Lei nº 6.763/75 não exaure todas as hipóteses de estorno de crédito de ICMS previstas na legislação tributária.

E ainda, o fato de referido dispositivo legal especificar algumas situações em que deve haver o estorno de crédito de ICMS não impede a existência de outro dispositivo que abrange hipóteses de forma mais abrangente, como a prevista no § 2º do art. 32 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

§ 2º O valor escriturado para o abatimento sob a forma de crédito será sempre estornado quando o aproveitamento permitido na data da aquisição ou do recebimento de mercadoria ou bem, ou da utilização de serviço, tornar-se total ou parcialmente indevido por força de modificação das circunstâncias ou das condições anteriores.

Ademais, o crédito de ICMS objeto de autuação não poderia sequer ter sido aproveitado pela Autuada no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tendo em vista que ele foi destacado a maior nas notas fiscais em análise emitidas à Contribuinte. Ou seja, considerando a legislação pertinente, especificamente o art. 13, § 8º, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6.763/75, a parcela de ICMS destacada em excesso nos documentos fiscais objeto de autuação não poderia ter sido escriturada pela Autuada, nos termos do inciso X do art. 70 do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 70. Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso;

No caso de o imposto ter sido escriturado integralmente (hipótese dos autos), a Contribuinte deveria estornar a parcela indevida em obediência ao referido § 2º do art. 32 da Lei nº 6.763/75.

Por sua vez, uma vez constatada a inexistência daquele estorno e o conseqüente aproveitamento indevido de créditos, corretamente procedeu o Fisco à glosa do crédito indevidamente aproveitado, mediante exigência integral em auto de Infração, conforme determinado pelo art. 195, do RICMS/02.

Outro questionamento apresentado pela Defesa é a respeito da redução de base de cálculo aplicada pelo Fisco na apuração do imposto devido, prevista no item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, que, segundo a Impugnante, “*estabelece, de forma literal e expressa, que a base de cálculo será reduzida na “saída, em operação interna, dos produtos alimentícios”*”.

A Impugnante afirma que “*a interpretação literal da expressão “saídas, em operação interna” se subsume ao dispositivo aplicável antes das alterações legislativas, quando as transferências internas de mercadorias se submetiam à regra geral prevista no artigo 43, inciso IV, alínea a, do RICMS”*”:

Art. 43. (...)

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:

Pontua que “*após as alterações legislativas e de acordo com o entendimento da SEF/MG, as transferências internas de mercadorias passaram a se submeter à regra especial do artigo 43, inciso IV, alínea b, do RICMS, que não estabelece a expressão “saída” até mesmo por se tratar de operação que mantém a titularidade, não se referindo à uma efetiva venda”*”:

Art. 43. (...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular:

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;

Reproduzindo o subitem “b.4” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, a Impugnante depreende que “o RICMS admite que, por regime especial, seja adotada a base de cálculo diversa daquelas listadas nos itens arrolados na alínea b do inciso IV do artigo 43 do RICMS, mas, em nenhuma hipótese, admite que esta base de cálculo seja inferior ao custo da mercadoria produzida”:

Art. 43. (...)

b) na transferência de mercadoria para estabelecimento do mesmo titular:

b.4) a base de cálculo do imposto poderá ser definida em regime especial, não podendo, em nenhuma hipótese, ser inferior ao custo da mercadoria produzida, entendido como a soma do custo da matéria-prima, do material secundário, da mão de obra e do acondicionamento da mercadoria, nos termos dos §§ 2º e 3º deste artigo;

Segundo a Defesa, “o motivo desta vedação expressa é óbvio, já que ao se aplicar a redução da base de cálculo sobre o custo, os créditos de ICMS que foram apropriados na entrada dos insumos superariam os próprios débitos pela saída subsequente”, o que “tornaria a cadeia de consumo ineficiente e mais onerosa, já que artificialmente promoveria o acúmulo de crédito em uma etapa inicial da cadeia”, consequentemente, “as etapas subsequentes daquela mercadoria até o consumidor final ficariam sujeitas a um valor de ICMS maior do que o que de fato seria devido, uma vez que não foram aproveitados todos os créditos da cadeia”.

Diante disso, a Impugnante entende que “o raciocínio fiscal que estabelece a redução da base de cálculo sobre o custo ou entrada mais recente não guarda coerência lógica com a sistemática não-cumulativa do ICMS, sendo, portanto, inaplicável à transferência interna a partir do momento em que o regime jurídico aplicável passou a ser aquele da alínea b do inciso IV do artigo 43 do RICMS”.

Somado a tais argumentos, a Impugnante expõe “a interpretação sistemática do RICMS, pois, sempre que a norma quis implementar a redução de base de cálculo em hipóteses especiais que, a princípio, não deveriam se submeter a esta sistemática, fez isto de forma expressa”.

A título de exemplo, cita “o item 9.1 do Anexo IV do RICMS que expressamente estendeu a redução de base de cálculo às operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular”, e o inciso VI do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, que determina a observância a item do Anexo IV do RICMS/02.

Assim, defende que “sendo apurado o ICMS com base no custo da mercadoria ou no valor correspondente à entrada mais recente, não se aplica a redução de base de cálculo do ICMS”.

Acrescenta que este Conselho de Contribuintes já se manifestou acerca da matéria, ratificando o entendimento exposto, “no sentido de não ser admitido que a base de cálculo seja inferior ao custo da mercadoria produzida ou ao valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria”, conforme Acórdãos nºs 20.642/15/2ª e 22.302/16/3ª.

Contudo, sem razão a Impugnante.

Importa registrar que, de acordo com a legislação tributária, ainda que após as alterações em debate, a transferência de mercadoria entre estabelecimentos de mesma titularidade configura uma das hipóteses de saída de mercadoria.

Veja o que dispõe, por exemplo, o art. 12, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 6º, inciso VI, da Lei nº 6.763/75:

LC nº 87/96

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da **saída de mercadoria** de estabelecimento de contribuinte, **ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;**

Lei nº 6.763/75

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na **saída de mercadoria**, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, **ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;**

Portanto, mesmo que a operação de transferência interna não represente uma “efetiva venda”, trata-se de uma operação de saída de mercadoria, conforme legislação vigente no período autuado.

Quanto ao argumento de que o RICMS/02, “em nenhuma hipótese, admite que esta base de cálculo seja inferior ao custo da mercadoria produzida”, ressalta-se que referida restrição destacada pela Defesa é para a hipótese prevista no subitem “b.4” do inciso IV do art. 43 do RICMS/02, ou seja, para a base de cálculo do ICMS definida em regime especial, não se estendendo a todas as hipóteses de saída de mercadoria.

Salienta-se que, em que pese o dispositivo normativo de redução de base de cálculo aplicado pelo Fisco na apuração do imposto devido nas operações objeto de autuação (item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02) não expresse literalmente a extensão de seus efeitos à operação de transferência interna, como ocorre nas situações apontadas pela Impugnante, verifica-se que tal dispositivo abrange sim as operações objeto de autuação, tendo em vista que ele se refere a “saída, em operação interna” e não há qualquer vedação à sua aplicação nas operações de transferências internas.

O Fisco acrescenta que “a base de cálculo tomada pelo custo ou entrada mais recente não afasta a aplicação das reduções previstas no Anexo IV do RICMS” e que “tal fato também já era de conhecimento da própria Autuada, já que no levantamento por ela efetuado referente ao período posterior ao da autuação, os cálculos do imposto foram feitos a partir da base reduzida”.

Portanto, correto o procedimento do Fisco de aplicar a redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 20 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para apuração do imposto devido nas operações objeto de autuação.

Vale comentar que as decisões constantes dos Acórdãos nºs 20.642/15/2ª e 22.302/16/3ª, citados pela Impugnante, não condizem com a hipótese dos autos, pois tratam de operações de transferências interestaduais não abrangidas por qualquer benefício de redução de base de cálculo, em que o contribuinte consignou valores unitários inferiores aos valores efetivamente previstos na legislação, correspondentes às entradas mais recentes ou, conforme o caso, o custo da mercadoria.

No tocante ao argumento de que, no período autuado, a Contribuinte possuía saldo credor de ICMS, porém “a SEF/MG não procedeu à recomposição da conta gráfica”, há que se destacar que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo-se ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que detiver, observadas as disposições estabelecidas nos §§ 1º a 4º do referido dispositivo legal.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

RICMS/02

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento. (Grifou-se).

§ 1º O contribuinte, por ocasião do pagamento do crédito tributário de que trata o caput, poderá deduzir do valor do imposto exigido a partir do mês subsequente ao último período em que se verificar saldo devedor dentre os períodos considerados no Auto de Infração, o montante de crédito acumulado em sua conta gráfica, mediante

emissão de nota fiscal com lançamento a débito do respectivo valor.

§ 2º O montante do crédito acumulado, de que trata o § 1º, fica limitado ao menor valor de saldo credor verificado na conta gráfica no período compreendido entre o último período de apuração considerado no Auto de Infração e o período de apuração anterior ao período do pagamento.

§ 3º Na hipótese de saldo igual a zero ou saldo devedor, no período a que se refere o § 2º, fica vedada a dedução de que trata o § 1º.

§ 4º Os juros de mora sobre o imposto exigido, a penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, e os juros de mora a ela correspondentes, serão reduzidos proporcionalmente à dedução de que trata o § 1º.

Portanto, o Fisco agiu corretamente estornando os créditos de ICMS ilegítimos, mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei, relativa ao aproveitamento indevido de crédito do imposto.

Registra-se que o *quantum* exigido relativo à penalidade isolada, correspondente à 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado, é inferior ao limite máximo previsto no § 2º do citado art. 55, de 2 (duas) vezes o valor do imposto incidente nas operações autuadas.

Subsidiariamente, a Impugnante pleiteia o cancelamento das multas e dos juros moratórios, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional-CTN, que, segundo ela, “*expressamente afasta a aplicação de qualquer penalidade, juros de mora ou correção monetária, quando o contribuinte segue o comando de atos normativos exarados pelas autoridades administrativas*”.

Defende que, “*se for entendido que parte do crédito apropriado pela Impugnante deve ser exigido por meio deste auto de infração, deve ser compreendido também que este resultado não decorreu de uma conduta da Impugnante, pois o Estado de Minas Gerais teve parte na situação ao manter a legislação do RICMS inalterada mesmo após a edição da Lei nº 23.174 de 2018*”.

Alega que “*o que ocorreu foi uma situação sui generis de exigência do tributo por causa da inércia estatal, e não de uma conduta infratora da Impugnante a ensejar a sua punição com penalidades e juros moratórios*”.

Acrescenta que, “*em casos análogos este próprio Conselho de Contribuintes afasta as multas sobre exigências decorrentes de alteração retroativa de decretos*”, conforme Acórdão nº 20.026/11/3ª.

Contudo, entende-se prejudicado o pleito da Impugnante, tendo em vista que o presente trabalho não trata de “*exigências decorrentes de alteração retroativa de decretos*”, mas sim de exigência fiscal resultante da inobservância da Autuada em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relação aos mandamentos que regem a matéria objeto da autuação e que estão previstos em lei em todo o período autuado (alíneas “a” e “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75), aos quais este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento.

No tocante à alegação da Defesa de houve inércia do estado em relação à alteração do RICMS/02, vale trazer o comentário do Fisco de que *“tal argumento não lhe socorre para eximi-la da responsabilidade pela infração, pois, conforme diversas vezes aqui citado, a Lei já era autoaplicável desde a data da vigência nela estabelecida”*.

O Fisco acrescenta que *“não se está, também, diante de situação que contrarie a Lei nº 13.515 de 2000 - Código de Defesa dos Contribuintes do Estado de Minas Gerais, evocado pela Autuada”*, pois *“a exigência é plenamente fundamentada na legislação tributária mineira e esta, por sua vez, está em conformidade com o regramento do ordenamento jurídico”*.

Assim, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 8.261, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida a Conselheira Flávia Sales Campos Vale (Revisora), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Perlatto Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, a Conselheira Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2023.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	24.668/23/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002140061-81	
Impugnação:	40.010153297-80	
Impugnante:	Rio Branco Alimentos S/A	
	IE: 720176745.00-76	
Proc. S. Passivo:	Gilberto José Ayres Moreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pela Conselheira Flávia Sales Campos Vale, nos termos do art. 83 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 pelo ilustre conselheiro, Dimitri Ricas Pettersen, a autuação versa sobre a constatação fiscal de aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 22/12/18 a 24/07/20, destacado a maior nos documentos fiscais objeto de autuação, relativos a operações de transferência interna, tendo em vista a utilização, pelos emitentes, de base de cálculo indevida do imposto, ao ser considerado o valor da operação, quando deveria ter sido considerado o valor da entrada mais recente ou o valor do custo na aquisição da mercadoria, conforme previsto nas alíneas “a” e “b” do § 8º do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e na alínea “b”, subalíneas “b.1” e “b.2”, do inciso IV do art. 43 da Parte Geral do RICMS/02, todos com efeitos a partir de 22/12/18.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Equivocada a conclusão do Fisco de que *“as notas fiscais de entrada teriam sido emitidas com destaque do ICMS incorreto, em descumprimento à alínea b, subalíneas b.1 e b.2, do inciso IV, do art. 43, da Parte Geral do Decreto nº 43.080/02 RICMS, pois a à época em que foram emitidas as notas fiscais, a referida alínea b do inciso IV do artigo 43 do RICMS se aplicava exclusivamente às transferências interestaduais.”*

Como bem argumentado pela Impugnante, à época dos fatos geradores, *“não tinha como o emitente da nota fiscal de operação interna destacar ICMS com base no valor da “entrada mais recente” ou do “custo” na operação de transferência interna, pois, se assim fizesse, estaria descumprindo o próprio RICMS que estabelecia o “valor da operação” como base de cálculo, nos termos da alínea a do inciso IV do artigo 43 do RICMS”*.

Nesse sentido, considerando ser o lançamento tributário ato administrativo plenamente vinculado, nos termos do Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142, parágrafo único, razão pela qual deve atender aos requisitos clássicos de competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando ainda, que estes atos jurídicos perfeitos e direitos adquiridos são protegidos pela Constituição Federal, e são definidos pelo Decreto-Lei nº 4.657 de 1942, que instituiu a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) a saber:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

...)

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada

(...)

LINDB

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.

A emissão de nota fiscal com o destaque do ICMS enquadra-se neste conceito de ato jurídico perfeito. Portanto, se o ICMS está destacado corretamente com base na regra válida quando emitida a nota fiscal, deste ato jurídico perfeito também se verifica o direito adquirido da Impugnante de se apropriar do crédito equivalente ao imposto nela destacado, com fulcro no art. 68 do RICMS/02, dessa forma, improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 12 de setembro de 2023.

**Flávia Sales Campos Vale
Conselheira**