

Acórdão: 289/00/6ª
Impugnação: 50.381
Impugnante: Turbokit Eletrodiesel Ltda
Advogado: Nilson Dunga de Oliveira
PTA/AI: 01.000103681-22
Inscrição Estadual: 277.435329.00- 47
Origem: AF/Governador Valadares
Rito: Ordinário

EMENTA

Alíquota de ICMS – Utilização Indevida – Constatado nos autos a aplicação incorreta de alíquota interestadual em venda de peças colocadas em veículos em trânsito por Minas Gerais. Exigências Fiscais Mantidas.

Nota Fiscal – Falta de Registro e de Pagamento de ICMS. Constatada a falta de registro e o registro a menor de notas fiscais no Livro Registro de Saídas. Exigências Fiscais Parcialmente Mantidas.

Nota Fiscal – Falta de Destaque do ICMS – Constatada a omissão do débito do ICMS em notas fiscais de demonstração em operação interestadual. Exigências Fiscais Mantidas.

Nota fiscal – Falta de Destaque do ICMS – Saídas de mercadorias remanufaturadas sujeitas ao ICMS sem o destaque do imposto. Exigências fiscais canceladas.

Impugnação parcialmente procedente . Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as exigências fiscais decorrentes da prática pelo Autuado das seguintes irregularidades:

Item n.1) utilização indevida de alíquotas interestaduais, nas saídas de peças empregadas em veículos de outras unidades da Federação em trânsito por este Estado, em decorrência de consertos ou reparos, referente ao período de janeiro de 1991 à setembro de 1995;

Item n.2) falta de registro, e registro a menor, de documentos fiscais no livro “Registro de Saídas”, referente ao período de agosto de 1992 à março de 1995;

Item n.3) saídas interestaduais de mercadorias para demonstração, sem o correspondente débito do ICMS, no período de janeiro de 1993 à junho de 1995;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item n.4) saídas de mercadorias remanufaturadas, sem o correspondente débito do ICMS, ocorridas no período de agosto de 1992 à junho de 1995.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 881/884, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 892/897.

A Auditoria Fiscal determinou a realização da Diligência de fls. 909, que resultou na manifestação do Fisco às fls. 911 e juntada de documentos de fls. 912/913.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 914/925, opina pela procedência parcial da Impugnação.

DECISÃO

Inicialmente comporta esclarecer que os documentos fiscais solicitados através do despacho de diligência de fls. 909, foram invocados na peça defensiva, impendendo ser do efetivo conhecimento da Defesa seus conteúdos, razão pela qual deixou de ser oferecido prazo à Impugnante para exame destes documentos, e posterior manifestação, se por ela julgado conveniente.

A perícia requerida não foi objeto de apreciação, vez que não tiveram apresentados os quesitos, procedimento fulcrado no art. 98, inciso III, da CLTA/MG, e na Portaria n.º 01/88, do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Dentro do que se propunha a apuração fiscal, fica patente que a técnica utilizada pela Fiscalização vêm atendê-la de sobremaneira, calcada na verificação de livros e documentos fiscais, conforme autorização dada pelo art. 838, inciso I, do RICMS/91, tornando despiciendo o levantamento físico dos estoques de mercadorias, porquanto não se almeja apurar diferenças quantitativas, como propõe a Defesa.

Por oportuno, tendo em vista as diversas irregularidades imputadas à Impugnante, entende-se mais apropriada a análise de cada uma delas em subtópicos distintos, o que se faz a seguir.

1. utilização indevida de alíquotas interestaduais, nas saídas de peças empregadas em veículos de outras unidades da Federação, em trânsito por este Estado, em decorrência de consertos ou reparos

O emprego de peças e partes em veículos de outras unidades da Federação, em trânsito pelo Estado de Minas Gerais, em decorrência de consertos ou reparos, tinha a alíquota aplicável do ICMS, no decurso temporal a que se refere o feito, disciplinada no art. 59, § 5.º, do RICMS/91. O dispositivo em comento juridiciza que tais operações terão igual tratamento que as ocorridas no âmbito do território mineiro, no que concerne à alíquota a ser utilizada; logo, uma vez sejam elas evidenciadas, os percentuais a serem aplicados serão aqueles arrolados art. 59, inciso I, do RICMS/91.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De se observar, ainda, que o uso da alíquota interna nas saídas de peças ou partes empregadas em veículos de outros estados da Federação, por ocasião dos serviços de reparos e consertos efetuados, independe da situação em que se encontre o destinatário da mercadoria, se contribuinte do imposto, ou não. Havendo os pressupostos fáticos descritos na norma, a alíquota aplicável é aquela prevista para as operações internas, referente a mercadoria especificada. Correta está, portanto, a exigência imputada neste item do AI. Saliente-se que esta irregularidade não foi contestada pela Impugnante.

2. falta de registro, e registro a menor, de documentos fiscais no livro “Registro de Saídas”

O registro da nota fiscal emitida em virtude da saída da mercadoria, no livro próprio, deverá ser feito pelo valor corretamente indicado no documento fiscal, representativo do montante que foi efetivamente atribuído à operação. A insuficiência de imposto lançado no livro “Registro de Saídas”, faz com que os débitos em favor do sujeito ativo sejam levados para a apuração do ICMS do período comportando valores menores e, deste modo, uma vez confrontados com os créditos escriturais pertencentes ao contribuinte, subsistirá resultado que não assume a verdadeira expressão da obrigação a ser satisfeita, ou do crédito a ser transferido. Com efeito, se da apuração resultar saldo devedor, insuficiente será ele; por outro lado, se credor for o saldo, superavaliado estará.

É lícito, então, à Fazenda Pública Estadual exigir o ICMS correspondente aos valores tributáveis que, embora gravados pelo imposto no momento da emissão do documento fiscal, não compuseram sua apuração no período, por terem sido escriturados no livro “Registro de Saídas” em montantes inferiores aos que representam (fls. 690/783). Esta irregularidade - *registro a menor de documentos fiscais no livro “Registro de Saídas”* – foi objeto de concordância pela Autuada, que reconhece sua propriedade.

Já a irregularidade concernente a *falta de registro de documentos fiscais no livro “Registro de Saídas”*, tem argumentos específicos que deseja a Defesa fazer valer, resguardados na tese de se tratarem de documentos acobertadores de serviços prestados sem o fornecimento de mercadorias, o qual julga-se adequado o seu exame juntamente com a irregularidade elencada no item 4 do Auto de Infração, tendo em vista a identidade de fundamentação que será dirigida a ambas imputações.

3. saídas interestaduais de mercadorias para demonstração, sem o correspondente débito do ICMS

As operações de remessas de mercadorias para demonstração estão abrigadas pela suspensão do ICMS somente quando ocorridas nos limites territoriais deste Estado, consoante regra do art. 28, inciso VII, do RICMS/91.

O argumento da Defesa de que o retorno da mercadoria remetida para demonstração em outros Estados deu-se sem tributação, não gerando, portanto, créditos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriáveis à Impugnante, não prospera frente à legislação tributária, pois apenas aplicável às operações internas, à luz do dispositivo regulamentar supra-transcrito.

De se enfatizar, pois, que o instituto da suspensão da incidência do ICMS, nos casos de saídas de mercadorias para demonstração, só atinge as operações internas, nunca as interestaduais, que terão igual tratamento que as demais saídas tributáveis.

No que tange aos argumentos específicos invocados na peça defensiva, estes serão examinados um a um.

A nota fiscal n.º 001593 teve reconhecida pelo Fisco sua impropriedade em integrar o feito fiscal, sendo excluída da exigência.

Na nota fiscal n.º 002071, visível as fls. 680 dos autos, consta informação que faz pressupor ter sido a mercadoria remetida para demonstração, ou em consignação, e não em virtude de reposição em garantia, como acusa a tese defensiva. Por outro lado, a nota fiscal n.º 000634, Série E, de fls. 913, apontada como acobertadora da requisição de garantia, traz consignada mercadoria e valor diversos da nota fiscal n.º 002071, espancando, assim, a identidade de operações que diz a Defesa ambos os documentos possuírem.

Importa destacar que a operação acobertada pela nota fiscal n.º 002071, também não fora oferecida a tributação, o que deveria ter sido feito independente da natureza que comportasse, se saída para demonstração, se remetida em consignação, ou, ainda, se destinada a reposição em virtude de garantia concedida.

Quando as demais notas fiscais relacionadas a esta infringência, a Impugnante sequer comprova o efetivo retorno das mercadorias, orbitando toda sua defesa no campo das alegações. Procedentes são, portanto, as acusações fiscais relacionados a este item do AI.

4. saídas de mercadorias remanufaturadas, sem o correspondente débito do ICMS

Os serviços de reparo ou conserto de peças ou partes de veículos estão inclusos no item 69, da Lista de Serviços - instituída pelo Decreto-lei n.º 406/68, com nova redação dada pela Lei Complementar n.º 56/87 - sendo gravados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, de competência municipal.

Por outro lado, se necessária a substituição de peças no conjunto reparado, o fornecimento desta mercadoria fica sujeito a incidência do ICMS somente sobre a parcela correspondente ao preço do bem. Discrimina-se, pois, o valor que detém a execução do serviço, do que representa a mercadoria empregada no conserto, para fins de tributação.

O centro da contenda reside, então, no fato de que o Fisco estadual desconhece as operações atingidas pelo feito, realizadas pela Impugnante, como sendo relativas a serviços de manutenção em turbo-alimentadores de veículos que têm como proprietários clientes de sua oficina (fls. 621), vez que inexistem documentos fiscais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de entrada dos componentes danificados. No seu entendimento, sustenta terem ocorrido operações de vendas de produtos reindustrializados (fls. 862), sujeitos a normal incidência do ICMS. Não são estas, entretanto, a generalidade das proposições fácticas que se dessumem dos autos.

De início, merece atenção a cláusula quarta da alteração contratual da Impugnante, de fls. 887, que entre os objetivos sociais, além do comércio de mercadorias, também relaciona “...a prestação de serviços na reparação de veículos e partes destes, a retífica de motores...”.

As notas fiscais acostadas aos autos, de fls. 646/668 e 789/813, acusam a realização de serviços de remanufaturamento em peças usadas, devidamente gravados pelo tributo municipal ISSQN, e pelo ICMS, sobre a parcela correspondente a mercadoria fornecida em virtude do reparo (fls. 651, 667 e 668). Nestes documentos constam como natureza das operações “serviço prestado”, e a indicação “serviço reman. ...”, na descrição dos serviços.

A falta de emissão da nota fiscal de entrada do componente danificado, por si só, é insuficiente para que o serviço de recuperação nele feito seja retirado do crivo do ISSQN e remetido ao campo de tributação do ICMS, como deseja o Fisco. O conserto ou reparo da peça danificada é, indiscutivelmente, fato gerador do ISSQN, independente dos elementos que cerquem a prestação, reservando-se a incidência do ICMS apenas sobre as mercadorias empregadas no serviço executado.

Por sua vez, o conceito inserido no art. 5.º, inciso II, alínea *e*, do RICMS/91, considerando como industrialização, para fins de tributação pelo ICMS, ainda, a operação que “...exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento)”, tem contornos delimitados pela regra do § 2.º, do mesmo artigo, que impõe antes a observância da lista de serviços tributáveis pelo ISSQN.

Desta forma, mesmo que prevalecessem as alegações do Fisco, de que os turbo alimentadores eram reconicionados, conforme sustenta às fls. 862 dos autos, a lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, em seu item 72, também insere no campo de incidência do ISSQN esta prática – *recondicionamento de objetos não destinados à industrialização ou comercialização* – já que os componentes reconicionados tinham por destino o emprego em veículos dos próprios clientes da Impugnante, de onde foram retirados.

No que concerne as notas fiscais integrantes do feito, de fls. 627/643, 785 e 787/788, trazem elas descritas, mediante codificação, os produtos comercializados, e a natureza da operação como sendo de “venda”, inclusive identificada pelo código fiscal 5.12 e 6.12, indicativos de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, para dentro e fora do Estado, respectivamente, em conformidade com a classificação disposta no Anexo IV, do RICMS/91.

Todavia, à vista das notas fiscais de fls. 644 e 645, que informam a realização de consertos, e cuja descrição dos serviços é feita da mesma forma que nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documentos de fls. 627/643, 785 e 787/788, também, o fato de constarem nestes últimos, códigos dos produtos idênticos aos lançados nos documentos de fls. 646/ 668 e 789/813 (p .ex. ver fls. 632, 650 – cód. 15.1923-1; fls. 633, 647 – cód. 15.0385-3; fls. 638, 652 – cód. 15.8075-2), e, ainda, a tributação pelo ISSQN atingindo todos os documentos fiscais, se não asseguram a certeza de se tratarem de serviços de reparo, as notas fiscais de fls. 627/643, 785 e 787/788, também não permitem a conclusão clara de ter ocorrido a comercialização de componentes automotivos. Atente-se ao fato de que o próprio Fisco arrola todos estes documentos fiscais juntamente com os de fls. 646/668 e 789/813, considerando-os como se referentes à operações de mesma natureza.

Em manifestação (fls. 847), a Impugnante esclarece que a codificação interna atribuída aos serviços que presta, inicia-se pelo n.º 15 (quinze), o que reforça as considerações desenvolvidas no parágrafo anterior.

Sobrevindo dúvidas quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, remete-se à regra do art. 112, do CTN, que define interpretação mais favorável ao Sujeito Passivo, objetivando remover a imputação fiscal. Adotada a tese discorrida, propõe-se a exclusão das exigências concernentes ao item 4 do AI, e ao item 2, relativamente às notas fiscais de fls. 627 à 668.

Também considera-se procedente a alegação da Impugnante de que o desconto incondicional concedido na nota fiscal n.º 000333 (fls. 912) deverá ser distribuído proporcionalmente à parcela referente ao valor das peças empregadas.

Ao contrário do que sustenta o Fisco, embora equivalente ao preço das mercadorias fornecidas, o desconto concedido atinge o valor integral da nota fiscal e, portanto, às mercadorias e aos serviços refere-se igualmente, devendo ser excluído, na proporção que representa, da base de cálculo do ICMS, por força do art. 74, inciso II, do RICMS/91. Portanto, da base de cálculo do ICMS relativo a este documento fiscal (fls. 912), propõe-se que seja abatido o valor de Cr\$ 27.342,80, recalculando-se novamente o imposto devido.

Quanto a nota fiscal n.º 001543, de fls. 661, sua emissão visa complementar o valor atribuído à nota fiscal n.º 001521 (não integrante do feito), em obediência a regra do art. 176, inciso II, do RICMS/91, tendo o valor do ICMS nela destacado, sido corretamente exigido pelo AI.

A penalidade culminada a título de multa isolada, prevista no art. 55, inciso XV, da Lei 6.763/75, teve a tipificação do fato antijurídico que comportava alterada pela Lei 12.729/97, a qual veio a modificar a conduta tida como passível de sanção administrativa, encravada naquele dispositivo.

Por outro lado, não obstante o objetivo finalístico do inciso IX, do art. 54, da Lei 6.763/75, trazido com o advento da Lei 12.729/97, ser o mesmo que capitulava o art. 55, inciso XV, daquela lei, ou seja, *oferecer reprimenda à informação errônea ao Fisco dos valores de débitos e créditos apurados no período*, a conduta rechaçada que dá causa a sanção é outra, porquanto atinge apenas a divergência entre os valores lançados no livro “Registro de Apuração do ICMS”, e aqueles declarados no DAPI,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situação não evidenciada, *in casu*, e que, por esta razão, não tem o alcance do regramento disposto naquele inciso.

Logo, não havendo mais identidade entre o fato descrito na norma como passível de determinada sanção, e o incorrido pelo sujeito passivo, desfigura-se a penalidade culminada, devendo ser ela removida da exigência fiscal.

Observa-se, ainda, que a multa isolada prevista no art. 55, inciso I, da Lei 6.763/75, embora tenha sido indicada no AI, não foi efetivamente aplicada, não subsistindo valores a ela referentes.

Relativamente à multa de revalidação culminada, deverá ter seus valores adequados à Lei 12.729/97, obedecendo ao percentual de 50% (cinquenta por cento), sobre a parcela de imposto não recolhido.

Sintetizando, propõe-se, então: 1) a exclusão das exigências indicadas no item 4, do AI; 2) a exclusão das exigências indicadas no item 2, do AI, relativamente às notas fiscais de fls. 627 à 668; 3) a exclusão dos valores referentes à multa isolada, aplicada com base no art. 55, inciso XV, da Lei 6.763/75; 4) adequação da multa de revalidação ao percentual estipulado pela Lei 12.729/97; 5) adequação das exigências referentes a nota fiscal n.º 000333, segundo o ajuste da base de cálculo proposto sendo o desconto incondicional concedido na nota fiscal n.º 000333 (fls. 912) ser distribuído proporcionalmente à parcela referente ao valor das peças empregadas.

Portanto, o crédito tributário é ilíquido nos termos do art. 69, § 5.º, do Decreto n.º 24.264/85, Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Diante do exposto, **ACORDA** a 6ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade em julgar parcialmente procedente a Impugnação, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Antonio Martins Patrus (Revisor) e Lázaro Pontes Rodrigues.

Sala das Sessões, 13/04/00.

Cleomar Zacarias Santana
Presidente

Angelo Alberto Bicalho de Lana
Relator