

Acórdão: 15.383/02/3^a
Impugnação: 40.010040023-51
Impugnante: Minaço S/A
Proc. do Suj. Passivo: Amanajós Pessoa da Costa
PTA/AI: 01.000010937-01
Inscrição Estadual: 708.044495.0053
Origem: AF/Pirapora
Rito: Ordinário

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTO FISCAL - Falta de escrituração de documentos fiscais no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Irregularidade caracterizada. Acionou-se o permissivo legal, art. 53, § 3º, da Lei 6763/75, para reduzir a multa isolada a 10% (dez por cento) do seu valor.

ICMS – RECOLHIMENTO – MULTA DE REVALIDAÇÃO - Exigência de multa de revalidação uma vez que, de acordo com o Fisco, o recolhimento do ICMS incidente sobre a parcela de reajustamento de preço deu-se fora do prazo de apuração do imposto, sem os acréscimos moratórios. No entanto, por força dos arts. 21, § 9.º c/c 150, II, do RICMS/84, e 64 c/c 176, II, do RICMS/91, na hipótese de reajustamento de preço, o documento fiscal é emitido, e o ICMS incidente é levado a débito, no período de ocorrência daquele. Exigência fiscal cancelada.

SUSPENSÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – Acusação fiscal de remessas de mercadorias para industrialização, abrigadas pela suspensão da incidência do ICMS, sem que tenha havido os respectivos retornos no prazo regulamentar. Devem ser excluídas do feito a nota fiscal n.º 317, que teve comprovado o retorno das mercadorias dentro do prazo previsto, e a parcela correspondente à multa isolada, por inaplicável à espécie. A alíquota do imposto deve ser ajustada a prevista para operações interestaduais. Exigências fiscais mantidas parcialmente.

ICMS – RECOLHIMENTO – DIVERGÊNCIA ENTRE NOTAS FISCAIS E DUPLICATAS - Falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a diferença verificada entre os valores consignados em notas fiscais e nas duplicatas respectivas, negociadas em decorrência de contratos de *factoring*. Irregularidade caracterizada.

ICMS – ESCRITURAÇÃO/ APURAÇÃO INCORRETA – DIVERGÊNCIA ENTRE O LRS E O LRAICMS - Recolhimento a menor de ICMS por motivo de erro na escrituração do Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 1991. Irregularidade comprovada.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL – RECOLHIMENTO A MENOR - Não há nos autos comprovação dos documentos fiscais a que se refere a irregularidade, e de quais são os bens que foram considerados de uso e consumo e integrantes do ativo imobilizado, nem se apresentou os documentos de arrecadação dos recolhimentos tidos por insuficientes. Exigências fiscais canceladas.

ICMS – RECOLHIMENTO – ENCARGOS FINANCEIROS – FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL – Acusação de falta de emissão de documentos fiscais, e do recolhimento do ICMS correspondente, em razão do recebimento de encargos financeiros quando da liquidação de duplicatas. Entretanto, restou comprovado nos autos que os documentos fiscais foram emitidos em decorrência de tais acréscimos, nos valores corretos, e o imposto devidamente destacado. Infração não caracterizada.

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Constatação fiscal de entrada de bem importado desacobertada de documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS incidente. Descabida a exigência de multa isolada por falta de previsão legal.

ISENÇÃO – DESCARACTERIZAÇÃO – REMESSAS PARA TESTES E AMOSTRAS – Restou demonstrado que cada remessa de uma mesma mercadoria o foi em quantidade além da necessária para dar a conhecer sua natureza, espécie e qualidade. Deve, no entanto, ser excluída do feito a nota fiscal de fls. 177, por enunciar operação de natureza diversa da imputação. Também, as operações de remessas para outras unidades da Federação devem ter o valor do imposto observando as alíquotas interestaduais. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ATIVO IMOBILIZADO E MATERIAIS DE USO E CONSUMO - Creditamento indevido de ICMS relacionado ao ingresso de partes e peças e de produtos utilizados na confecção de placas-modelo. Legítimas as exigências fiscais.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO - Falta de recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS em razão das entradas de partes e peças e de produtos utilizados na confecção de placas-modelo. Legítimas as exigências fiscais.

ICMS – RECOLHIMENTO – DEPÓSITOS PROVENIENTES DE DESCONTOS DE DUPLICATAS - Falta de emissão de documento fiscal e de recolhimento do ICMS, em decorrência de operações apuradas mediante depósitos efetuados em favor da Autuada, provenientes do desconto de duplicatas. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Motivos da autuação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item n.1) falta de escrituração de documentos fiscais no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque; referente ao período de junho de 1989 a agosto de 1991;

Item n.2) exigência de multa de revalidação em razão do recolhimento do ICMS incidente sobre a parcela de reajustamento de preço ter-se efetuado fora do prazo de apuração do imposto, sem os acréscimos moratórios; referente ao período de julho de 1990 a junho de 1991;

Item n.3) remessas de mercadorias para industrialização, abrigadas pela suspensão da incidência do ICMS, sem que tenha havido os respectivos retornos no prazo regulamentar; referente ao período de agosto de 1990 a janeiro de 1991;

Item n.4) falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a diferença verificada entre os valores consignados em notas fiscais e nas duplicatas respectivas, negociadas em decorrência de contrato de *factoring*; referente aos períodos de março e abril de 1991;

Item n.5) recolhimento a menor de ICMS por motivo de erro na escrituração do Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 1991;

Item n.6) recolhimento a menor do diferencial de alíquotas do ICMS em razão da entrada de materiais de uso e consumo do estabelecimento e de bens do ativo imobilizado; referente aos períodos de janeiro, maio, junho, agosto e setembro a novembro de 1990;

Item n.7) falta de emissão de documentos fiscais, e do recolhimento do ICMS correspondente, em razão do recebimento de encargos financeiros quando da liquidação de duplicatas; referente ao período de fevereiro a julho de 1990;

Item n.8) entrada de bem importado desacobertada de documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS incidente, no mês de setembro de 1990;

Item n.9) remessas de mercadorias para testes e amostras ao abrigo indevido da isenção; referente ao período de maio de 1990 a abril de 1991;

Item n.10) creditamento indevido de ICMS relacionado ao ingresso de produtos utilizados na confecção de bens do ativo imobilizado; referente aos períodos de abril, julho e agosto de 1991;

Item n.11) falta de recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS em razão da entrada de produtos utilizados na confecção de bens do ativo imobilizado; referente aos períodos de abril, julho e agosto de 1991;

Item n.12) falta de emissão de documento fiscal e de recolhimento do ICMS em decorrência de operações apuradas mediante depósitos efetuados em favor da Autuada, provenientes de descontos de duplicatas, no mês de junho de 1991.

Os valores de ICMS decorrentes das irregularidades enunciadas nos itens 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10 e 12 foram considerados na recomposição da conta-gráfica da Autuada nos períodos respectivos.

Não foi recolhida taxa de expediente, porque a Impugnação foi apresentada em 23/03/92, portanto, anteriormente à vigência da Lei 12.425 de 27/12/96.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 215/221), por intermédio de seu representante legal.

Diz que a irregularidade descrita no item 4.1 do AI não se reveste de falta de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – LRCPE, mas, sim, de inexistência do referido Livro, de modo que deve prevalecer a sanção prevista no inciso II do art. 858 do RICMS/91, e não a da alínea *a* do mesmo artigo.

Alega que a não escrituração do LRCPE nenhum prejuízo trouxe à fiscalização, a qual pôde desenvolver em toda plenitude seu trabalho.

Entende que ao serem considerados não escriturados tanto os documentos de entradas como os de saídas, o trabalho fiscal incorreu em *bis in idem*.

Pede a aplicação do benefício do art. 856 do RICMS/91.

Argumenta que no item 4.2 do AI, o Fisco pretende que o recolhimento do imposto respectivo se dê antes de se conhecer o valor de reajustamento do preço.

Tem que seu procedimento estaria em conformidade com a determinação do § 2.º, do art. 176, do RICMS/91.

Salienta que se o tributo é lançado no documento fiscal, e que o pagamento ao lançamento sucede, ilógico seria falar-se em retroagir o recolhimento ao mês de competência da emissão do documento fiscal originário.

Acusa que se tivesse havido os tardios retornos das mercadorias remetidas para industrialização, apontados no item 4.3 do AI, mesmo assim o imposto já teria sido recolhido.

Requer lhe sejam atribuídos os créditos relacionados aos pagamentos já efetuados, dado o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Informa existirem notas fiscais revelando o retorno das mercadorias no prazo regulamentar.

Esclarece que no caso dos itens 4.4 e 4.12 do AI, na verdade ocorreu empréstimos entre empresas interligadas, pertencentes a um mesmo grupo econômico; circunstância comprovada através de sua escrituração mercantil.

Diz que as respostas das supostas sacadas, trazidas aos autos, comprovam que não houve saques das duplicatas arroladas pelo Fisco, e nem colocação destes títulos em circulação.

Assegura que a irregularidade disposta no item 4.5 do AI decorreu de erro material de escrituração, ausentes a simulação, o dolo e a má-fé.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Propõe que no item 4.6 do AI o Fisco considerou, indevidamente, produtos utilizados no processo de industrialização do estabelecimento, e sobre o ingresso deles exigiu diferencial de alíquotas do ICMS.

Aponta que os encargos financeiros tratados no item 4.7 do AI, sobre os quais acusa o Fisco não ter incidido o ICMS, estão representados pelas notas fiscais arroladas no item 4.2 do AI, emitidas em face dos reajustamentos pós-fixados dos preços. Portanto, salienta, o imposto já teria sido destacado.

Explica que a aquisição do aparelho de fax relatado no item 4.8 do AI, de vendedor não contribuinte, em operação isolada, e que a transação teria sido efetuada mediante recibo. Prossegue, lembrando que pela própria característica do negócio não há que se falar em falta de emissão de documento fiscal e de pagamento do ICMS.

Conta que as remessas acusadas no item 4.9 do AI são de produtos para amostras e testes de resistência, ocasião em que são destruídos; e que se tais testes não forem efetivados pelos clientes, não são concretizadas as posteriores encomendas.

Por esta razão, entende que tais produtos se enquadram no conceito de amostra, fazendo jus à isenção prevista no inciso VII, do art. 6.º, do RICMS/91.

Afirma que os bens atingidos pela exigência do item 4.10 e 4.11 do AI, são adquiridos para confecção de placas-modelo, e que este bem é consumido pela obsolescência e pelo seu uso.

Para cada encomenda, haveria de se confeccionar uma placa-modelo distinta, que nunca são repetidas.

Entende ser aplicável, neste caso, a regra do art. 144, II, *b*, do RICMS/91.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 309/314, refuta as alegações da defesa.

Argumenta que a falta de escrituração do LRCPE impediu a avaliação da produção da Autuada, no período fiscalizado, mediante a utilização de índices específicos aplicáveis às indústrias de fundição.

Acusa que a prévia existência do LRCPE é comprovada pelo pedido de “visto” protocolizado junto à Administração Fazendária da circunscrição da Autuada.

Afirma que fora descumprido o art. 241 do RICMS/84.

Explica que a Autuada deveria ter recolhido o ICMS, no caso do item 4.2 do AI, quando do reajustamento dos preços, acrescido da multa de mora, uma vez que o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fato gerador teria ocorrido no mês de competência de emissão das notas fiscais originárias.

Observa que se está exigindo apenas a multa de revalidação, e não o imposto.

Assevera que não ficou evidenciado o retorno das mercadorias remetidas para submeterem-se a processo de industrialização, tendo-se infringido o art. 18, § 3.º, do RICMS/84.

Aponta que os contratos de *factoring* revelados pelo trabalho fiscal são verdadeiros, e que os documentos acostados aos autos dão conta do ingresso de numerário na contabilidade da Autuada.

Diz que cópias de cheques, também trazidas aos autos, acusam a liquidação dos aludidos contratos.

Demonstra ser evidente o erro na escrituração do LRAICMS, o que resultou em diferença de imposto a recolher.

Conta que a Autuada recolheu a menor o diferencial de alíquotas do ICMS, e que os documentos fiscais por ela colacionados não se referem à imputação.

Relativamente ao item 4.7 do AI, rechaça que as notas fiscais emitidas para reajustamento de preços tenham vindo cobrir os recebimentos de faturas/ duplicatas extraídas em BTNF.

Ressalta que o RICMS/84 é claro quanto a incidência do imposto sobre a entrada no estabelecimento de mercadoria importada, ainda que se trate de bem destinado ao uso e consumo ou ao ativo fixo.

Informa não haver previsão legal que resguarde o procedimento da Autuada de não tributar as operações com produtos remetidos a título de amostra.

Salienta que as placas-modelo são pertencentes ao ativo fixo do estabelecimento, porque não são consumidas no curso do processo de industrialização.

Destaca que foram, ainda, estornados créditos de ICMS pela aquisição de outros bens.

Pede a improcedência da Impugnação.

O Fisco, às fls. 326, abre vista dos autos à Impugnante face a juntada de documentos de fls. 315/325.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

A Auditoria Fiscal determinou a realização da Diligência de fls. 329/330, que resultou na manifestação do Fisco às fls. 331 e 342/343, na intimação de 334, na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juntada de documentos de fls. 336/340 e na reformulação do crédito tributário, e posterior comunicação à Impugnante, de fls. 347.

A Auditoria Fiscal, às fls. 351, baixou novamente os autos em diligência, determinando a reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para exame e apreciação do trabalho fiscal pela Impugnante (fls. 353), a qual se manifestou às fls. 357/358. O Fisco replicou às fls. 362.

Nova diligência foi determinada pela Auditoria Fiscal, às fls. 367/369, que resultou nas intimações de fls. 371/372 e 394, nos esclarecimentos da Impugnante de fls. 374 e 396, na juntada de documentos de fls. 376/392 e 406/494, e na manifestação do Fisco, às fls. 402/405. Às fls. 496 abriu-se vista dos autos à Impugnante, não tendo ela comparecido aos autos.

A Auditoria Fiscal, às fls. 499, determinou a juntada aos autos dos documentos comprobatórios da regularidade do instrumento de procuração de fls. 359, os quais foram acostados às fls. 501/508. Descrição sucinta da autuação e menção às peças que compõem os autos:

A Auditoria Fiscal, em parecer bem elaborado, fls. 509/529, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

Inicialmente, cabe analisar a preliminar de decadência argüida da tribuna pelo Patrono da Impugnante, argumentando que o lançamento sob análise estaria decaído face ao disposto no art. 173, § único do CTN, que no seu entendimento estabelece um prazo de cinco anos para que lançamento esteja definitivamente resolvido na esfera administrativa.

Os marcos iniciais para a contagem do prazo de decadência estão fixados no art. 173 do CTN, que são:

- 1º) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (item I);
- 2º) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (item II);
- 3º) da data em que tenha sido iniciada a formalização do crédito tributário, pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (§ único).

Ora, no caso dos autos o crédito tributário foi formalizado, dentro do decurso de prazo prescrito pelo art. 173, § 1º do CTN, não acontecendo a caducidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com o lançamento corretamente concluído no prazo prescrito pelo art. 173, §1º do CTN, houve a Impugnação pelo sujeito passivo e a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, III do CTN.

Portanto, não há que se falar em decadência do crédito tributário.

DO MÉRITO

Tendo em vista o bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal, o mesmo será adotado na motivação da presente decisão como segue.

“A irregularidades imputadas no AI serão a seguir examinadas em subtópicos distintos.

Item n.1) Da falta de escrituração de documentos fiscais no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque

De acordo com as determinações contidas nos arts. 241, § 3.º, do RICMS/84, e 475, § 3.º, do RICMS/91, a escrituração do LRCPE era de observância obrigatória pela Autuada, dadas as características da atividade por ela desenvolvida.

Neste livro, escritura-se os documentos fiscais, bem como os documentos de uso interno do estabelecimento, correspondentes à entrada, à saída, à produção e ao estoque de mercadorias – arts. 264 do RICMS/84 e 497 do RICMS/91.

Deste modo não procedeu, entretanto, a Autuada.

Sendo assim, legítima é aplicação da penalidade prevista no art. 55, I, da Lei 6.763/75, no percentual de 2% (dois por cento), conforme procedeu o Fisco.

A base de incidência da penalidade recaiu sobre os valores das notas fiscais de ingresso das mercadorias e das notas fiscais de saída emitidas. Isso porque é obrigatória a escrituração de ambos os documentos no LRCPE; cada documento não escriturado, seja de entrada, seja de saída da mercadoria, participa da formação da base de cálculo da multa isolada exigida.

Por seu turno, a par da efetiva comprovação da prévia existência do LRCPE (fls. 325), a conexidade proposta pela Impugnante das irregularidades de inexistência do referido Livro e de sua não escrituração, se admitida, daria causa a aplicação da penalidade mais gravosa - *in casu*, aquela formalizada pelo Fisco -, por força do disposto nos arts. 593, § 2.º, do RICMS/84 e 855 do RICMS/91.

Correta, portanto, a imputação fiscal.

Cumprido informar, em atenção a condicionante do item 1, do § 5.º, do art. 53, da Lei 6.763/75, que não fora exigido percentual sobre a multa isolada relacionado à prática de reincidência, nem o sistema de controle informatizado da SEF/MG acusa atuações contra a Impugnante pela mesma irregularidade, incorrida anteriormente.

Item n.2) Da exigência de multa de revalidação em razão do recolhimento do ICMS incidente sobre a parcela de reajustamento de preço ter-se efetuado fora do prazo de apuração do imposto, sem os acréscimos moratórios

O Fisco exigiu parcela correspondente à multa de revalidação por entender que os documentos fiscais emitidos em decorrência de reajustamento de preços deveriam ter o imposto respectivo recolhido com acréscimos moratórios. Fundamenta essa proposição, afirmando que o fato gerador se deu no momento da emissão das notas fiscais originárias, e não em virtude do reajustamento de preços.

A perfeita compreensão da matéria requer a observância das disposições contidas nos arts. 21, § 9.º, c/c 150, II, do RICMS/84, e 64 c/c 176, II, do RICMS/91. O exercício exegético desses dispositivos leva à necessidade de emissão de documento fiscal em razão do reajustamento de preço, e do recolhimento do imposto sobre tal parcela incidente.

Em nenhum momento, todavia, pressupõem que o imposto obtido retroaja à operação originária. Assim, ocorrendo o posterior reajustamento de preço deve ser procedida a emissão da nota fiscal, e o imposto nela destacado, levado a débito na conta-gráfica naquele período de apuração.

Esse é o entendimento da Douta Diretoria de Legislação Tributária, manifestado através da resposta à consulta de contribuinte de número 103/93.

Por sua vez, a condicionante de existência de contrato escrito prévio, prevista nos arts. 150, II, do RICMS/84, e 176, II, do RICMS/91, se por um lado não esteve efetivamente comprovada nos autos, por outro, o Fisco não a requereu com a especificidade necessária quando atendeu a determinação da Auditoria Fiscal para que deste modo procedesse (fls. 334). A Impugnante procurou atender ao chamado, trazendo contratos com o teor exigido, celebrados com os clientes arrolados na intimação de fls. 334, não contemporâneos aos fatos geradores revelados no AI (fls. 336/340).

Isso posto, sem embargos de que a dúvida milita em favor da Autuada, é possível concluir-se pela prática da instrumentalização contratual de reajustes levada a cabo mesmo ao tempo dos fatos geradores objetos do feito, até porque esta informação está contida nos próprios documentos fiscais emitidos em decorrência dos reajustamentos (fls. 13/31 – *Reajuste de preço conforme contrato* ...).

Reputa-se correto, por essas razões, o procedimento da Autuada, não subsistindo a parcela de multa de revalidação exigida.

Item n.3) Das remessas de mercadorias para industrialização, abrigadas pela suspensão da incidência do ICMS, sem que tenha havido os respectivos retornos no prazo regulamentar

A Autuada não observou a determinação do § 1.º, do art. 18, do RICMS/84, que estabelece o lapso temporal para o retorno da mercadoria remetida para industrialização.

Comprovou somente parte dos retornos dentro do prazo previsto (fls. 226/227 e 229/230), o que foi, na sua quase totalidade, acatado pelo Fisco (fls. 342/343), assim não considerando, apenas, quanto a nota fiscal n.º 317 (fls. 38).

Mas sem razão o entendimento fiscal. As devoluções parciais das mercadorias enviadas pela nota fiscal n.º 317, acusadas nas notas fiscais de fls. 226 e 227 dos autos, somadas revelam o retorno de toda a mercadoria remetida para industrialização. Observe-se que estes documentos consignam a mesma quantidade de cada mercadoria indicada na nota fiscal n.º 317, embora os valores a elas atribuídos sejam diferentes.

Por este motivo, deve também ser considerado como comprovado o retorno, no prazo estabelecido, das mercadorias remetidas pela nota fiscal n.º 317.

Outro ponto importante é que as notas fiscais remanescentes (fls. 342/343) demonstram operações de remessas para industrialização efetivadas para contribuintes do ICMS estabelecidos nos Estados do Rio de Janeiro e de São Paulo (fls. 34, 40, 42, 44, 46, 47, 49, 52/56, 59/63). Nesse caso, na evidência do não retorno da mercadoria, a alíquota aplicável será a interestadual, e não a interna, como utilizou o Fisco.

Indevida, ainda, é a multa isolada exigida, uma vez que não há para a hipótese previsão legal de sanção desta natureza.

Cumprir informar, finalmente, que nenhum documento foi trazido aos autos pela Autuada comprobatório do pagamento do ICMS relacionado às remessas de mercadorias para industrialização que não retornaram no prazo regulamentar¹, motivo pelo qual não há como admiti-los, conforme pleiteia a Impugnante.

Item n.4) Da falta de recolhimento do ICMS incidente sobre a diferença verificada entre os valores consignados em notas fiscais e nas duplicatas respectivas, negociadas em decorrência de contratos de factoring

O Fisco apurou divergências nos valores atribuídos às notas fiscais (fls. 71/73, 87/88 e 104/114) e às duplicatas respectivas relacionadas nos borderôs de fls.

¹ Afirmativa válida somente quanto às notas fiscais remanescentes (fls. 342/343). Os retornos comprovados foram considerados pelo Fisco, e agora se propõe igual reconhecimento para a nota fiscal n.º 317.

70, 86 e 103. As duplicatas enunciam valores maiores que os consignados nas notas fiscais.

A Impugnante rechaça a exigência, argumentando que os valores levantados são decorrentes de empréstimos operados entre empresas interligadas.

Isso, todavia, não é o que se desume dos autos.

Os borderôs apresentados são provenientes de contratos de fomento mercantil celebrados pela Autuada e a *Cisa Factoring S/A* (fls. 65/67, 81/83 e 98/100), objetivando, sobretudo, a *compra total ou parcial, pela Cisa Factoring S/A, de títulos de créditos, representativos de vendas mercantis e/ou serviços realizados pela contratante (Autuada), mediante um preço certo pactuado entre as partes* (Cláusula Primeira).

Ora, os títulos de créditos aludidos pelos contratos referenciados são, necessariamente, as duplicatas, porque é da natureza desta espécie de título de crédito decorrer de operações mercantis. Tal circunstância é afirmada pelo art. 2.º da Lei 5.474/68 - *que dispõe sobre as duplicatas e dá outras providências*:

“Art. 2.º - No ato da emissão da fatura, dela poderá ser extraída uma duplicata para circulação como efeito comercial, não sendo admitida qualquer outra espécie de título de crédito para documentar o saque do vendedor pela importância faturada ao comprador.”
(grifo nosso)

Sobre a matéria elucida Rubens Requião²:

“Segundo já acentuamos, a extração da duplicata é facultativa, mas será o único título de crédito suscetível de ser sacado, com fundamento em contrato de compra e venda mercantil.”

Os borderôs indicam com clareza o número e os valores da duplicatas (fls. 70, 86 e 103), bem como estão atrelados aos contratos por seus números³. As duplicatas possuem a mesma numeração das notas fiscais respectivas. Os termos aditivos aos contratos de fomento mercantil, de fls. 68, 85 e 101, e os comprovantes de depósito de fls. 64, 80 e 97, confirmam os borderôs. Logo, a conclusão óbvia é de que as operações mercantis de fato ocorreram nos valores nos borderôs discriminados.

Por sua vez, as cópias das duplicatas, de fls. 377, 381, 383, 385, 387, 388, 390 e 392, contendo iguais valores que os consignados nas notas fiscais respectivas, acabam por reforçar a acusação de que parcela dos valores das mercadorias

² Curso de Direito Comercial; 8.ª edição; Vol. 2; Saraiva; pág. 436.

³ P. ex., fls. 81 – Contrato de Fomento Mercantil NR.: 003/91; fls. 86 – Borderô NR. : 003/91.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercializadas não foram sujeitas à tributação, embora garantindo as operações de descontos de duplicatas.

As assertivas acima acabam por diluir a força probante dos pedidos de confirmação de fls. 231/239.

Correto, portanto, o procedimento fiscal de fazer incidir o ICMS sobre a diferença entre os valores atribuídos às duplicatas nos borderôs e os consignados nas correspondentes notas fiscais (fls. 06).

Não obstante, alguns ajustes tornam-se necessários, dentro dos moldes em que foi concebido o trabalho fiscal.

O Fisco não contestou a regularidade da operação de remessa do bem para manutenção, acobertada pela nota fiscal n.º 657 (fls. 06, 109), reconhecidamente abrigada pela suspensão da incidência do ICMS, por força do art. 28, I, do RICMS/91.

A nota fiscal n.º 662 (fls. 114) refere-se a complementação do valor do IPI destacado a menor nos documentos nela relacionados. Alguns destes documentos trazidos à colação, de fls. 21 e 24, revelam que se tratavam de operações realizadas à égide do art. 23, I, do RICMS/84, portanto, sem a inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS.

Afigura-se correta, entretanto, não se considerar a nota fiscal n.º 650 (fls. 06, 87), porque a Autuada indevidamente não tributou a operação, conforme restará demonstrado no exame da irregularidade descrita no item 4.9 do AI.

Por derradeiro, devem ser excluídas da base de cálculo da multa isolada os valores das notas fiscais antes referidas – n.º 650, 657 e 662.

Item n.5) Do recolhimento a menor de ICMS por motivo de erro na escrituração do Livro Registro de Apuração do ICMS

A irregularidade descrita neste item do AI está visivelmente estampada às fls. 131/132 do autos.

A Impugnante reconheceu a falta, atribuindo sua ocorrência à erro, ausentes o dolo, a má-fé e a simulação. Ensaçou provar tê-la regularizado, porém não o fez, nem quando apresentou a peça defensiva, de acordo com o comando do art. 98, *p. ú.*, da CLTA/MG (redação original), nem no decorrer do desenrolar processual.

Desta forma, deve prevalecer a exigência fiscal.

Item n.6) Do recolhimento a menor do diferencial de alíquotas do ICMS em razão da entrada de materiais de uso e consumo do estabelecimento e de bens do ativo imobilizado

O único referencial da irregularidade enunciada no item 4.6 do AI é o demonstrativo de fls. 06 dos autos, onde se procura demonstrar, por período, o

montante total dos valores dos produtos adquiridos, cujo recolhimento do diferencial de alíquotas do ICMS cabível teria sido insuficientemente efetuado.

Nada mais consta. Nem as notas fiscais a que são referentes, nem quais são os bens que foram considerados de uso e consumo e integrantes do ativo imobilizado, nem sequer se apresentou os documentos de arrecadação dos recolhimentos efetuados pela Autuada – *onus probandi* que recaía sobre o Fisco.

A Impugnante contestou a correção do trabalho fiscal, argumentando a inclusão de documentos fiscais acobertadores de entradas de produtos utilizados em seu processo de industrialização (fls. 240/281). Por sua vez, a Auditoria Fiscal em dois momentos requereu a elucidação do feito às fls. 330 e 368, sem obter sucesso.

Sendo assim, a insuficiência de provas da irregularidade imputada tornou ilegítima a exigência fiscal.

Item n.7) Da falta de emissão de documentos fiscais, e do recolhimento do ICMS correspondente, em razão do recebimento de encargos financeiros quando da liquidação de duplicatas

Por força do art. 21, § 9.º, do RICMS/84, os acréscimos no valores dos preços ficariam sujeitos à incidência do ICMS.

Deveras, ao contrário do que acusa o Fisco, desta maneira procedeu a Impugnante. Isso fica comprovado através dos documentos de fls. 13/16, 18/19, 22 e 26, os quais foram emitidos justamente para fazer frente àqueles arrolados às fls. 08.

Vejamos: a duplicata n.º 135 relaciona-se às notas fiscais n.º 244 e 261 (fls. 13 e 19); a n.º 142, à nota fiscal n.º 260 (fls. 18); a n.º 144, às notas fiscais n.º 410 e 547 (fls. 22 e 26); a n.º 151, à nota fiscal n.º 258 (fls. 16); a n.º 157, à nota fiscal n.º 256 (fls. 14); e a n.º 164, à nota fiscal n.º 257 (fls. 15).

Em todos os casos, os valores consignado nos documentos fiscais correspondem aos valores dos encargos, sendo que, os valores das notas fiscais relacionadas às duplicatas n.º 144 e 157 acabam por superar os valores dos acréscimos⁴.

A divergência no valor do imposto, indicada às fls. 04, decorre de o Fisco ter feito incidir sobre os acréscimos unicamente a alíquota interna (coluna “ICMS Devido” - fls. 08), quando deveria ter observado os destinatários indicados nos documentos fiscais, em sua maioria estabelecidos em outras unidades da Federação. Ainda, o Fisco não respeitou a exclusão do IPI da base de cálculo do ICMS, na forma

⁴ P. ex., coluna “Valor dos Encargos Recebidos”, do demonstrativo de fls. 08: para a duplicata 135, o somatório dos encargos é 1.940.500,61, o mesmo valor da soma das notas fiscais n.º 244 e 261 (fls. 13 e 19). Já a duplicata n.º 144 acusa o montante dos encargos na ordem de 1.559.591,96, inferior ao indicado nos documentos fiscais correspondentes, de fls. 22 e 26, que somam 2.512.804,20.

determinada pelo art. 23, I, do RICMS/84, conforme obedecida nos referidos documentos fiscais.

Por esses motivos, ilegítima é a exigência fiscal.

Item n.8) Da entrada de bem importado desacobertada de documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS incidente

Os documentos de fls. 157 acusam a importação de um aparelho de fax para utilização no estabelecimento autuado. Por conta deles, permite-se verificar que operação enunciada não se revestiu de mero negócio realizado com particular, mas sim de importação com prévio destino para a Autuada.

Neste caso, por força do art. 2.º, I c/c 31, § 1.º, 1, do RICMS/84, ocorreu o fato gerador do ICMS, figurando a Autuada no pólo passivo da obrigação tributária.

Contudo, a multa isolada aplicada é indevida porquanto não há para a hipótese previsão legal de sanção desta natureza.

Item n.9) Das remessas de mercadorias para testes e amostras ao abrigo indevido da isenção

As condições para usufruto do benefício isencional tratado nos arts. 8.º, XXIX, do RICMS/84, e 13, XVII, do RICMS/91, não foram demonstrados pela Autuada, principalmente no tocante a diminuta quantidade das mercadorias. Ao contrário, os documentos de fls. 158/207 revelam remessas de uma mesma mercadoria além da quantidade necessária para dar a conhecer sua natureza, espécie e qualidade.

De igual modo, não se viram preenchidos os requisitos dos arts. 18, IX, do RICMS/84, e 39, VII, do RICMS/91, relacionados à suspensão da incidência do ICMS, mormente quanto à previsão de retorno das mercadorias remetidas para demonstração, já que, conforme esclarece a Impugnante, são elas destruídas por ocasião dos testes efetuados (fls. 220/221). Sem embargos, os dispositivos supra prevêm, ainda, que a demonstração se dê exclusivamente no Estado, e, diversamente, a quase totalidade das notas fiscais de fls. 158/207 constam destinatários estabelecidos em outras unidades da Federação.

Não obstante, quanto às operações interestaduais enunciadas, deve ser adequada a alíquota do imposto aos percentuais previstos nos arts. 20, III, do RICMS/84, e 59, II, do RICMS/91, tendo em vista ter sido utilizada pelo Fisco apenas a alíquota interna.

Ainda, deve ser excluída do levantamento a nota fiscal de fls. 177, por acobertar operação diversa das imputadas no trabalho, bem como não ter o Fisco sequer descaracterizado a natureza da operação (saída de bem do ativo imobilizado) a qual se encontrava abrigada pela não-incidência do ICMS, por força do art. 6.º, XI, do RICMS/84, com redação dada pelo Decreto 29.273/89.

Itens n.10 e 11) Do creditamento indevido de ICMS relacionado ao ingresso de produtos utilizados na confecção de bens do ativo imobilizado, e da falta de recolhimento do diferencial de alíquotas respectivo

As informações trazidas aos autos pela Impugnante às fls. 221, corroboram as exigências fiscais formalizadas nos itens 4.10 e 4.11 do AI, uma vez que as placas-modelo, confeccionadas para fabricação dos seus produtos, não são consumidas imediata e integralmente no processo produtivo, na forma explicitada pela IN SLT n.º 01/86.

No esclarecer da Impugnante, sobrepuja o fato de que as placas-modelo poderão cair em obsolescência porque os produtos nelas confeccionados são elaborados sob encomenda.

Ora, nesta circunstância não se tem o consumo integral e imediato como previsto na IN SLT n.º 01/86, especialmente porque a obsolescência não comporta a incapacitação física do bem para o fim a que se destinava.

Portanto, afigura-se legítimo o estorno dos créditos do ICMS incidente sobre as entradas de bens para a fabricação das placas-modelo, bem como a exigência do respectivo diferencial de alíquotas do imposto.

Por seu turno, de acordo com as informações do Fisco às fls. 314, as mercadorias acobertadas pela nota fiscal n.º 62522, sendo partes e peças (blocos, travas, engrenagens, tambor de freio, etc.), enquadram-se na hipótese do item IV, da IN SLT n.º 01/86, de maneira que não são considerados produtos intermediários.

Corretas, deste modo, as exigências fiscais.

Item n.12) Da falta de emissão de documento fiscal e de recolhimento do ICMS em decorrência de operações apuradas mediante depósitos efetuados em favor da Autuada provenientes do desconto de duplicatas

A irregularidade *sub examine* segue igual linha de raciocínio daquela tratada no item 4.4 do AI. São depósitos efetuados em favor da Autuada, acusados pelo “aviso de lançamento” de fls. 210 e pelos registros contábeis de fls. 208/209 e 211, decorrentes de descontos de duplicatas, portanto, provenientes de operações mercantis.

Por seu turno, uma vez que não há conexão dos lançamentos e depósitos, visíveis às fls. 208/211, com as duplicatas e notas fiscais de fls. 386/398, os quais divergem no aspecto temporal e nos destinatários/ sacados, não há como considerar estes últimos na apuração do crédito tributário devido.

Correta, assim, a exigência fiscal quanto a este item do AI.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de decadência do crédito tributário levantada da tribuna pelo patrono da Impugnante. No mérito, também, à unanimidade, julgou-se parcialmente procedente o lançamento nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Em seguida, também, à unanimidade, acionou-se o permissivo legal, art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, para reduzir a Multa Isolada do item 4.1 a 10% (dez por cento) do seu valor. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Amanajós Pessoa da Costa e, pela Fazenda Estadual, a Dra. Nardele Débora de Carvalho Esquerdo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 08/05/02.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente

Mauro Heleno Galvão
Relator