

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 16.757/06/2ª Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010114669-61
Impugnante: MR Luminosos Ltda.
Proc. S. Passivo: Mônica Rosa Pereira/Outro(s)
PTA/AI: 01.000147871-71
Inscrição Estadual: 702.178739.0005
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

ICMS – ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO INCORRETA. Constatado nos autos que o Contribuinte apurou e escriturou no LRS valor de imposto a menor do que o devido, por erro de cálculo. Infração caracterizada e não contestada. Exigências fiscais mantidas.

BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA. Constatada a utilização de base de cálculo a menor do que a devida, seja por utilização desautorizada de cartas de correção modificando valores de operação e de ICMS, seja por não integrar o preço de serviços não sujeitos ao ISS, vinculados ao fornecimento de mercadorias. Alterado o crédito tributário para exclusão, da base de cálculo, de serviços classificados nos itens 23.01 e 24.01 da Lista de Serviços anexa à LC 116/03, a partir de 01/08/03, sob a luz da IN SUTRI 001/05. Infração caracterizada. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre apuração incorreta de ICMS no LRS e utilização indevida de base de cálculo, por correção imprópria de valores através de cartas de correção e, sobretudo, por fornecer mercadorias com serviços tributados pelo ICMS, sem a inclusão destes nela, a pretexto de serem objeto do ISS.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 383/392, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 511/516.

Por duas vezes o Fisco alterou o crédito tributário. Da primeira, após impugnação, para adequar as exigências às corretas competências, em decorrência de recomposição de conta gráfica (fls. 462/491). Da segunda, para alterar o crédito tributário, excluindo parcelas de serviços sujeitas ao ISSQN, a partir da entrada em vigor da LC 116/03, ou seja, 01/08/2003 (fls. 464/507), observando a Instrução Normativa SUTRI n.º 001, de 25/05/05.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De todas estas alterações a Autuada teve vistas, a qual, todavia, não se manifestou a respeito.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 518/524, opina pela procedência parcial do lançamento.

A 2.^a Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 11/10/05, exara o despacho interlocutório de fl. 525, que resultou nas manifestações da Impugnante e do Fisco às fls. 564/567 e 570/571, respectivamente.

A Auditoria Fiscal, através do parecer de fls. 572/575, ratifica seu posicionamento anterior, opinando mais uma vez pela procedência parcial do lançamento, nos termos da retificação do crédito efetuada pelo Fisco.

DECISÃO

Observação Inicial:

Ressalte-se, inicialmente, que os fundamentos expostos nos Pareceres da Auditoria Fiscal (fls. 518/524 e 572/575) foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Mérito:

O trabalho fiscal assenta-se em três acusações: utilização não autorizada de carta de correção para alterar valores de notas fiscais; cálculos incorretos de valores no LRS e utilização indevida de base de cálculo na saída de mercadorias com prestação de serviços não sujeita ao ISS, por não submeter o valor desta (prestação) à tributação pelo ICMS.

O período fiscalizado é 01/07/2002 a 30/09/2004.

No tocante às duas primeiras acusações, o Contribuinte nada mencionou em sua Impugnação, do que se infere aquiescência às exigências fiscais.

A acusação primeira, “utilização não autorizada de cartas de correção para alterar valores de notas fiscais”, foi apurada no Anexo III (fls. 16), referindo-se a três notas, cujas cópias se acham à fls. 17, 19 e 21. Fazem-se acompanhar de cartas de correção para alteração de preço unitário, total e valor do ICMS.

Como regra o RICMS/96, art. 96, XI, c1, “é vedada a comunicação por carta para corrigir valores ou quantidades”. Assim, correto se faz o procedimento fiscal em apurar o ICMS escriturado a menor e levá-lo à conta gráfica, para determinar o **quantum** a exigir.

A segunda acusação - “cálculos incorretos no Registro de Saídas” - que o Fisco tipificou como aplicação incorreta de alíquota em saídas interestaduais para não Contribuinte, foi apurada no Anexo II (fls. 10), referindo-se às notas fiscais de fls. 11 e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

12. Ao carrear os valores de ICMS para o LRS, embora aplicando alíquota de 18%, equivocou-se no valor lançado, resultando em diferença de R\$ 540,00 [41.250,00 x 12% = 7.425,00 (-) 6.885,00 = R\$ 540,00].

A terceira acusação, núcleo do trabalho fiscal, é a de que o Contribuinte deixou de incluir na BC do ICMS sobre fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não tributada pelo ISS o preço dos serviços.

Conforme previsto na Lei 6.763/75, art. 5º, § 1º:

Art. 5º - (...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

2) o fornecimento de mercadoria com prestação de serviço;

E o art. 6º:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

IX - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) - não compreendidos na competência tributária dos municípios;

O art. 13, à vez:

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

(...)

VI - na saída de que trata o inciso IX do art. 6º:

a) o valor total da operação, na hipótese da alínea "a";

Obviamente o valor total da operação, a que se refere o art. 13, VI, "a", compreende o preço da mercadoria e o do serviço.

Isso posto, há analisar se as operações objeto do trabalho fiscal estão contempladas pelo ICMS em sua integralidade ou não.

Quer a Impugnante que os serviços que ensejam a autuação estão compreendidos nos itens 23.01 (*Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres*) e 24.01 (*Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres*), da Lista anexa à LC 116/03.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De pronto, cabe ressaltar que a CF/88 assegurou aos Municípios competência para instituição do ISS como segue:

Art. 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (grifo apostro)

Isso significa que para incidir o ISS sobre determinado serviço, o mesmo deve estar previsto em lei complementar.

No caso, até entrada em vigor da LC 116/03 (01/08/03), apenas os serviços constantes da Lista Anexa à LC 56/87 sujeitavam-se ao ISS.

Entende o Fisco que a situação poderia enquadrar-se nos itens 74 e 75 da LS anexa à LC 56/87, mas somente se os materiais pertencessem ao usuário final encomendante, o que não é o caso.

Alguns desses serviços passaram a integrar a Lista Anexa à LC 116/03, a saber a “comunicação visual” e “os serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres” (itens 23.01 e 24.01).

Esta a razão pela qual o Fisco alterou o crédito tributário, para excluir da base de cálculo das exigências, a partir de 01/08/03, os serviços vinculados a “fornecimento de sinalização, totem metálico, fornecimento de funis, de porta-cartazes e placas aéreas”, fazendo-o à luz da Instrução Normativa SUTRI 001/05.

Interpreta o Fisco, corretamente, que a partir da entrada em vigor da LC 116/03, duas situações se verificam:

“A primeira situação é aquela referente à venda de mercadorias acompanhadas de prestação de serviços, lembrando sempre que todo o material utilizado para fabricação de tais mercadorias **não** fora fornecido pelos usuários finais, isto é, pelos adquirentes. Novamente, conforme visto no Auto, não há o enquadramento de tal atividade na lista de serviços da Lei Complementar:

Lei Complementar n° 116/03:

14.06 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

A segunda situação é aquela cujas mercadorias enquadram-se nos itens 23.01 e 24.01 da Lei Complementar 116/2003, que com a publicação da Instrução Normativa SUTRI N.º 001, de 25 de Maio de 2005, MG de 31/05/2005, foi dada nova

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interpretação para a tributação do serviço de comunicação visual, quando personalizado e encomendado pelo usuário final, conforme abaixo:

Art. 3º O ICMS incide sobre a atividade industrial realizada, exercida ou executada na etapa intermediária do ciclo de comercialização ou de industrialização de placas, sinalização visual, *banners*, adesivos e congêneres, assim entendido aquele no qual os produtos resultantes se destinam à comercialização, à industrialização ou ao público em geral, com características de produtos ditos "de prateleira".

Parágrafo único. O ICMS não incide sobre o serviço de confecção das mercadorias mencionadas no *caput*, personalizadas, encomendado pelo usuário final."

Assim, mantém as exigências relacionadas com o fornecimento e instalação de "carenagens, expositores de jóias, portas de vidro, molas e ferragens", porque não sujeitas ao ISS e sequer objeto de personalização para o adquirente.

Segundo esta Instrução Normativa, a "*criação e produção de propaganda e publicidade, bem como de confecção de placas, banners, adesivos e congêneres, personalizados para utilização exclusiva pelo usuário final (subitens 17.06 e 24.01 da citada Lista), não se confundem com a prestação de serviço de comunicação decorrente*", estando tais atividades fora da tributação do ICMS, contrariamente ao serviço de comunicação visual em si ("*transferência unilateral ou bilateral de informação por meio de sinais convencionados, tais como placas, outdoors, painéis, faixas, em que estejam presentes os elementos do processo comunicativo, a saber: a fonte, a mensagem, o meio de transmissão e o receptor anônimo ou não*") que a ela se submete.

Isso posto, após alteração derradeira do crédito tributário, através da qual o autuante analisou todos os serviços prestados e excluiu, a partir de 01/08/03, aqueles subordinados ao ISS, ressalva não resta a ser feita.

Embora não matéria de contestação na Impugnação, bem lembrou o autuante que sobre algumas notas fiscais poderia restar dúvida se teria havido exigência em duplicidade. Cita, a exemplos, as notas fiscais 000159 (fls. 44) e 000178 (fls. 59), bem assim 000157 (fls. 42) e 000180 (fls. 61) e 000182 (fls. 82), como se referissem a faturamento e simples remessa. Acontece que o procedimento, se fosse de "venda para entrega futura", não teria respeitado o previsto nos artigos 322/323 do RICMS/96 e 305/306 do RICMS/02. Ao que se afigura, posto as mesmas façam referência a outras anteriormente expedidas, parecem confirmar operações distintas, ambas tributadas.

Visando sanar qualquer dúvida sobre eventual cobrança em duplicidade do ICMS sobre essas notas fiscais, a 2.^a Câmara de Julgamento, após acostar aos autos as notas fiscais de "simples remessa" (fls. 526/543) e de "vendas" (fls. 544/558), em sessão realizada no dia 11/10/05, exarou o despacho interlocutório de fl. 525, solicitando ao Contribuinte que esclarecesse seu procedimento de emissão,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comprovando documentalmente que as “vendas” não acobertaram o trânsito das correspondentes mercadorias.

Ateve-se a Impugnante, sob esse aspecto, a afirmar que tais notas provam por si, já que não informam dados do transportador, como também data e hora de saída.

Muito bem argumenta o Fisco que a isso validar-se, mercadoria nenhuma teria deixado o estabelecimento, uma vez que a Autuada não costuma inserir tais dados em quaisquer de suas notas fiscais.

A se ver, não houve esclarecimento do procedimento adotado e muito menos prova de que existam realmente notas fiscais de simples faturamento e outras de mera remessa.

Quando se trata de “venda para entrega futura” e de “remessa entrega futura”, cabe observar o disposto nos artigos 322 a 324 do RICMS/96, vigente à época:

Art. 322 - Nas vendas para entrega futura, poderá ser emitida nota fiscal sem destaque do ICMS, mencionando-se no documento que a emissão se destina a simples faturamento, com o imposto sendo debitado por ocasião da efetiva saída da mercadoria.

Art. 323 - Por ocasião da efetiva saída, global ou parcial, da mercadoria, o vendedor emitirá nota fiscal em nome do adquirente, com destaque do valor do imposto, quando devido, observado especialmente o disposto nos artigos 44 e 50 deste Regulamento, indicando, além dos requisitos exigidos, como natureza da operação: "Remessa - entrega futura", e o número, série, data e valor da nota fiscal emitida para fins de faturamento.

O Sujeito Passivo não cumpriu fielmente tais formalidades, não esclareceu o motivo de seu procedimento e o argumento trazido não validade sua tese.

Se não bastante, vale atentar às fls. 533 e 534, que as notas fiscais (tidas por “remessa”) apresentam CFOP 612 (venda); também às fls. 533 e 534, que as notas fiscais de “remessa” de n.ºs 180 e 182 estariam a acobertar 33 (trinta e três) carenagens, de vez que fazem referência à nota fiscal de venda n.º 157 (fl. 550), em que contam nada mais do que 12 (doze) carenagens.

Impende salientar que a Auditoria Fiscal, ao contrário do alegado pela Impugnante, não colocou em xeque tais exigências, Leitura simples de fragmento do § 4.º, de seu parecer (fl. 524), permite encontrar outro juízo:

“ACONTECE QUE O PROCEDIMENTO, SE FOSSE DE “VENDA PARA ENTREGA FUTURA, NÃO TERIA RESPEITADO O PREVISTO NOS ARTIGOS 322/323 DO RICMS/96 E 305/306 DO RICMS/02. AO QUE SE AFIGURA, POSTO AS MESMAS FAÇAM REFERÊNCIA A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OUTRAS ANTERIORMENTE EXPEDIDAS, PARECEM CONFIRMAR OPERAÇÕES DISTINTAS, AMBAS TRIBUTADAS.”

De toda forma, há que se ressaltar que o despacho interlocutório exarado pela 2.^a Câmara de Julgamento sanou qualquer dúvida sobre o assunto.

Muito embora não matéria específica do interlocutório, o Contribuinte atacou o procedimento fiscal ao alegar que o Autuante não glosou os débitos por saídas de mercadorias fornecidas com prestação de serviços de comunicação visual, lançados indevidamente na escrita fiscal, omissão a macular a recomposição da conta gráfica.

Acontece, porém, que se lançado e levados à apuração do imposto a recolher e tendo resultado em indébito, cabe ao Contribuinte apurá-los e requerer sua restituição nos moldes prescritos na CLTA/MG.

Muito bem assevera o Autuante, que o Auto de Infração não é a via adequada para se pleiteá-la.

Portanto, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítima a exigência do crédito tributário demonstrado às fls. 495/507.

Diante do exposto, ACORDA a 2.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de cálculos efetuada pelo Fisco às fls. 495 a 507 dos autos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 15/03/06.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Revisora**

**José Eymard Costa
Relator**