

Acórdão: 18.133/07/3<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010118763-36  
Impugnante: Industrial Curvelana de Tecelagem Ltda  
PTA/AI: 01.000153150-78  
Inscr. Estadual: 209114938.00-33  
Origem: DF/ Sete Lagoas

**EMENTA**

**NÃO INCIDENCIA – DESCARACTERIZAÇÃO – INDUSTRIALIZAÇÃO.** A atividade de industrialização por encomenda constitui hipótese de incidência de ICMS prevista na alínea “a”, item 2, § 1º, artigo 5º, Lei 6763/75. Assim, resta comprovada a saída de mercadoria resultante de industrialização sob encomenda, operações classificadas no CFOP – 5.124 e 6.125, sem emissão de documento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido sobre o valor agregado a título de industrialização, cuja base de cálculo é a prevista no inciso VII, artigo 43 do RICMS/02. Incide o ICMS, e não o ISSQN, quando esta se refere à transformação ou beneficiamento de mercadoria em uma etapa da cadeia de circulação por se tratar de operação relativa à circulação de mercadorias. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso VII, da Lei 6763/75. Exclusão da Multa Isolada por inaplicável à espécie.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO E DOCUMENTO FISCAL.** Constatada a não apresentação de livros e documentos fiscais dentro do prazo estipulado na intimação do Termo de Início de Ação Fiscal. Infração caracterizada. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no artigo 54, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre exigências fiscais lançadas em decorrência da prática de irregularidades ocorridas no período de 06/2004 a 02/2006, a saber:

1) promoveu saída de mercadoria resultante da atividade de industrialização sob encomenda, sem emissão de documento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido sobre os valores agregados na operação, cuja base de cálculo foi apurada com base nas notas fiscais de prestação de serviços, Série “A”, autorizadas pelo Município, emitidas, indevidamente, para efeito de tributação do ISS. Tal irregularidade não foi sanada pela Impugnante, mesmo após o recebimento de resposta à Consulta formulada à SEF/MG;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2) falta de apresentação de livros e documentos fiscais dentro do prazo estipulado na intimação, os quais já haviam sido requisitados por meio do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas nos artigos 54, inciso VII, alínea “a” e 55, inciso VII, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 113 a 130, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 253 a 260.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 264 a 269, opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

O exame do presente lançamento passa pela análise do aspecto material da incidência do ICMS, verificação sobre a questão da classificação das operações praticadas pela Impugnante frente ao disposto na legislação tributária, bem como das implicações decorrentes do descumprimento das obrigações principal e acessória.

Os argumentos da Impugnante são no sentido de contestar a aplicação das multas, seja pelo seu não cabimento, seja pelo seu valor abusivo.

Cita decisão do STF, doutrina e o artigo 150, IV, da Constituição Federal de 1988. Tece outros comentários a respeito de seu procedimento, cita Consulta 034/2004 do Município de Curvelo (MG), requer seja acatado o seu pedido de adesão no Simples Minas, pede a aplicação do permissivo legal e a procedência de sua peça de defesa.

A Fiscalização, por sua vez, não concorda com os argumentos da Impugnante, cita a legislação que rege a matéria e a Consulta de Contribuinte 228/2005, pedindo pela manutenção integral do feito fiscal.

Como se vê, a autuação fiscal foi motivada pelo fato da Impugnante não ter sanado a irregularidade acima relatada, mesmo após obter resposta à Consulta de Contribuinte nº. 246/2005 (fls. 10/14) que formulou junto à DOET/SUTRI/SEF, a qual esgota a matéria no que concerne à questão da incidência do ICMS.

À vista do disposto na Cláusula Terceira da 4ª Alteração Contratual, depreende-se que o “*O objetivo social da empresa é a industrialização e comercialização de fios de fibras naturais, sintéticos e semi-sintéticos*” (fls.237/238). Na consecução da atividade a Impugnante recebe dos Remetentes/Encomendantes a matéria-prima, produto primário (fios de algodão), para serem transformados em produtos semi-elaborados, quais sejam: tecidos de gaze, campos operatórios e congêneres, a qual, para os efeitos da legislação do imposto, considera-se industrialização (alínea “a”, item II, art. 222 do RICMS/02).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz o Regulamento:

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

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo, tais como:

**a - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação)”; (g.n)**

Prosseguindo na análise da legislação de regência, observa-se que as operações em questão, caracterizadas por saídas resultante de industrialização sob encomenda, em face do disposto na Parte 2, do Anexo V, do RICMS/02 que estabelece o “Código Fiscal das Operações e Prestações” – CFOP, acrescido de notas explicativas, classificam-se:

**5.124 - Industrialização efetuada para outra empresa (g.n)**

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial.

**6.125 - Industrialização efetuada para outra empresa quando a mercadoria recebida para utilização no processo de industrialização não transitar pelo estabelecimento adquirente da mercadoria (g.n)**

Classificam-se neste código as saídas de mercadorias industrializadas para outras empresas, em que as mercadorias recebidas para utilização no processo de industrialização não tenham transitado pelo estabelecimento do adquirente das mercadorias, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo industrial”.

Do exame das cópias do livro de Apuração de ICMS, constata-se que foi esta a codificação adotada pela Impugnante na classificação das operações realizadas no período de janeiro a maio de 2004 (fls. 26, 28, 30, 32 e 34). Com base na escrituração fiscal e nos demonstrativos de fls. 21/23, “Expressão Real do Movimento”, verifica-se ainda que tais operações foram regularmente levadas à tributação pela Autuada, tendo sido compensado o imposto devido nestas saídas com os créditos existente no período.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inferre-se daí que no período fiscalizado a Impugnante adotou tratamento tributário diferente em operações de mesma natureza visto que com relação às operações ocorridas no período de janeiro a maio de 2004, emitiu documento, levou à tributação e as escriturou, todavia o mesmo não ocorreu com as operações praticadas no período de junho de 2004 a fevereiro de 2006, já que as tributou indevidamente pelo ISS.

Quanto à questão do fato gerador e da base de cálculo das operações o procedimento fiscal encontra-se respaldado na legislação tributária, que assim prescreve:

Lei nº 6763/75:

“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; (...)g.n

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

(...)

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

a) o valor total da operação, na hipótese da alínea "a;" (g.n.)

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:

(...)

VII - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios, o valor total da operação, compreendendo o valor da mercadoria e o dos serviços prestados”; (g.n.)

Anexo III: Da suspensão - (a que se refere o art. 19 deste Regulamento)

“Item 5 - Saída de mercadoria de que tratam os itens anteriores, em retorno ao estabelecimento de origem, **sem prejuízo do imposto devido pela industrialização ou pelo emprego de mercadoria em decorrência de serviço, quando for o caso**”. (g.n)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se do disposto na legislação, que além de discriminar na nota fiscal de retorno o valor das mercadorias recebidas para industrialização, o qual deve ser igual ao valor dos insumos recebidos (CFOP 5.902), a Impugnante deveria incluir na nota fiscal de saída o valor agregado nessa etapa da circulação, correspondente à industrialização efetivada e às mercadorias empregadas em decorrência do serviço, bem como o destaque do imposto devido nessa operação (CFOP 5.124 ou 6.125, conforme o caso).

Conforme se observa, não obstante haver a possibilidade das duas operações serem acobertadas por um mesmo documento, tratam-se de saídas de natureza e tratamento tributário diverso, sendo uma de retorno simbólico dos insumos, amparada pela suspensão e a outra de saída de mercadoria industrializada para terceiro, tributada normalmente. Os documentos anexados às fls. 156, 159, 162, 164, 169 e 175, pela Impugnante, revelam que a mesma emitiu apenas o documento fiscal referente ao retorno simbólico dos insumos recebidos (CFOP 5.902).

Constatada a irregularidade, o Fisco elaborou a planilha de fl. 81, relacionando as notas fiscais de prestação de serviço, consideradas para efeitos de apuração da base de cálculo, demonstrando o ICMS devido. Cópias das respectivas notas fiscais foram juntadas às fls. 82/102 e do livro Registro de Apuração do ICMS do período fiscalizado às fls. 26/80.

O valor do imposto devido na operação foi levado à recomposição da conta gráfica, onde se apurou recolhimento a menor de ICMS, conforme planilhas às fls. 21/23. O demonstrativo global do crédito tributário encontra-se às fls. 108/109.

Ressalta-se que a Impugnante já havia sido orientada a respeito desse procedimento na resposta à Consulta de Contribuinte nº. 244/2005 (fls. 10/14), tendo optado por não acatar o disposto nos § 3º e 4º do art. 21 da CLTA/MG.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS (12%) e MR apurados após a recomposição da conta gráfica.

Entretanto, o mesmo não se pode afirmar com relação à penalidade isolada capitulada no inc.VII do art. 55 da Lei 6763/75.

A aplicação de tal penalidade pressupõe-se que tenha havido emissão de documento fiscal regular, no qual se consignou “*base de cálculo diversa da prevista pela legislação ou quantidade de mercadoria inferior à efetivamente saída*”, o que não ocorreu no presente caso. Logo, evidencia-se incorreta sua aplicação face à inadequação do tipo descrito na citada norma à conduta da Impugnante. Decisão no mesmo sentido foi tomada, por unanimidade, pelo Acórdão 17.252/06/2ª.

A penalidade isolada capitulada no dispositivo acima citado não pode ser exigida, *data venia*, tendo em vista que os documentos fiscais relativos às operações praticadas sequer foram emitidos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seria o caso, o que se aventa apenas por amor ao debate, de aplicação do disposto no artigo 55, II, da Lei 6763/75.

Quanto à aplicação da penalidade decorrente da falta de apresentação de livros e documentos fiscais dentro do prazo estipulado na intimação, prevista no inc. VII do art. 54 da Lei 6763/75, destaca-se que os livros e documentos fiscais foram solicitados através do Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF de fls. 02/03, cuja intimação ocorreu em 24/03/2006, com o prazo de entrega de 72 (setenta e duas) horas.

Diante do não atendimento total da intimação constante do TIAF, o Fisco efetuou nova intimação da Impugnante em 20/04/2007 (fls. 104/105), concedendo novo prazo de 03 (três) dias para entrega dos documentos faltantes. Entretanto, também esta segunda intimação não foi cumprida no prazo estipulado, vindo a Contribuinte a apresentar o restante da documentação solicitada depois de decorridos mais de trinta dias da última intimação, conforme fl. 106.

A penalidade aplicada está prevista no art. 54, VII, “a”, da Lei nº 6763/75:

“VII - **por** deixar de manter, manter em desacordo com a legislação tributária, **deixar de entregar ou exibir ao Fisco**, em desacordo com a legislação tributária, **nos prazos previstos em regulamento ou quando intimado:**

a) **livros, documentos**, arquivos eletrônicos, cópias-demonstração de programas aplicativos **e outros elementos que lhe forem exigidos**, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos III, VIII e XXXIV deste artigo - 1.000 (mil) UFEMGs por intimação”; (gn).

Desse modo, afigura-se legítima a exigência fiscal da multa isolada acima referida, diante da constatação da não entrega dos documentos no prazo previsto.

Quanto às alegações de que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, salienta-se que não cabe tal discussão, neste foro, em face da regra prevista no art. 88, inciso I da CLTA/MG que limita a competência desta Casa.

No tocante a solicitação de aplicação do permissivo legal, ressalta-se que nos termos do artigo 53, § 5º, da Lei nº 6.763/75, seu acionamento para redução ou cancelamento das penalidades, porventura cabíveis, mostrar-se-ia inviável, haja vista que a prática da irregularidade resultou em falta de pagamento do tributo.

Quanto ao pedido de enquadramento no Programa Simples Minas formulado pela Impugnante (fl. 263), a análise do mesmo no presente contencioso afigura-se prejudicada, pois além de se referir a períodos e valores já lançados pelo Fisco, cabe a ela observar o procedimento contido na Lei 15.219, de 07 de Julho de 2004.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isolada, prevista no art. 55, inciso VII da Lei 6763/75. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fausto Edimundo Fernandes Pereira e Cássia Adriana Lima Rodrigues.

**Sala das Sessões, 08/05/07.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Presidente/Revisor**

**Luiz Fernando Castro Trópia  
Relator**

LFCT/EJ

CC/MIG