

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.644/12/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000172139-73
Impugnação: 40.010131051-67
Impugnante: Conenge - Manutenção e Montagem Industrial Ltda
IE: 313334557.00-84
Proc. S. Passivo: Nelson Xisto Damasceno Filho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual na aquisição de materiais de uso e consumo em outra Unidade da Federação. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 42, § 1º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve ser utilizada a base de cálculo sobre a qual o imposto foi cobrado relativo aos documentos emitidos pelo fornecedor “GR S/A”.

NOTA FISCAL – FALTA DE DESTAQUE DO ICMS – OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. Constatada a falta de pagamento do ICMS em decorrência da emissão de notas fiscais de saída de mercadorias sem destaque do imposto da operação nos termos do art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI do mesmo diploma legal, c/c art. 215, inciso VI, alínea “F”, Parte Geral do RICMS/02. Entretanto, devem ser excluídas as notas fiscais que restou comprovado tratar-se de operação de “devolução”, remessa e “retorno de industrialização”.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS. Constatada a falta de escrituração de notas fiscais nos livros Registro de Entrada e de Saída. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alíneas “a” e “b”.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Constatada a entrega em desacordo com a legislação, na forma legal, dos arquivos eletrônicos do Sintegra contendo a totalidade das operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, conforme previsão do art. 10, caput e § 5º e art. 11, caput e § 1º, todos do Anexo VII do RICMS/02. Exigência da

Multa Isolada prevista no inciso XXXIV do art. 54 da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2006, de que a Autuada, incorreu nas seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, relativo a aquisições de mercadorias, em operações interestaduais, destinadas a uso e consumo do estabelecimento;

2. falta de recolhimento do ICMS correspondente a notas fiscais de saída de mercadorias emitidas sem destaque do imposto;

3. falta de escrituração de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias nos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas;

4. entrega de arquivo eletrônico em desacordo com a legislação, por não terem sido incluídas notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias nos registros tipo “50” e “54”.

Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multas Isoladas previstas no art. 54, inciso VI, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02 (item 2 do AI); art. 55, inciso I, alíneas “a” e “b” (item 3 do AI) e art. 54, inciso XXXIV (item 4 do AI), todos da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 834/844, e requer a improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, às fls. 884/897, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada aos 03/05/12, às fls. 900, exara despacho interlocutório para que a Impugnante apresente relação das montagens executadas no período de janeiro a dezembro de 2006, anexando cópia dos respectivos contratos e das notas fiscais de entrada e saída, vinculando-as a cada montagem/contrato, e separando as montagens com fornecimento de material pela contratada daquelas com fornecimento de material pela contratante indicando, ainda, onde cada montagem foi executada e as folhas dos autos em que se encontram as cópias das notas fiscais e contratos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intimada da decisão, às fls. 905/906, a Impugnante, em um primeiro momento, pede prorrogação de mais 30 (trinta) dias para atender o despacho interlocutório, que foi deferido conforme despacho no documento de fls. 908. Após, às fls. 909/1.538, atende o pedido da Câmara de Julgamento.

O Fisco volta a se manifestar às fls. 1541/1546, e reitera o pedido de procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante requer a produção de prova pericial no sentido de que sejam identificadas se as operações de saídas acobertadas pelas notas fiscais emitidas sem destaque do imposto se sujeitam ou não ao ICMS.

Nesse sentido, há nos autos elementos e informações que permitem identificar de forma segura a real situação das operações acobertadas pelas notas fiscais relacionadas no Anexo 2 do Auto de Infração (fls. 49). Essas informações encontram-se na descrição dos produtos constantes nas cópias das notas fiscais acostadas aos autos às fls. 662/695.

É de se notar que o pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante não envolve questões que requeiram conhecimento técnico especializado acerca do assunto, razão pela qual é desnecessária à elucidação dos fatos.

O indeferimento é assegurado nos termos do art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03 de março de 2008.

Ademais, os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Assim, indefere-se o pedido de perícia.

Do Mérito

A autuação versa sobre a constatação, no período de janeiro a dezembro de 2006, de falta de recolhimento do ICMS devido a título de diferencial de alíquota, relativo a aquisições de mercadorias, em operações interestaduais, destinadas a uso e consumo da empresa autuada; da falta de destaque do ICMS em notas fiscais emitidas para acobertar operações de saídas de mercadorias sujeitas à tributação do imposto; bem como do descumprimento de obrigação acessória correspondente a falta de registro de notas fiscais em livros próprios e entrega de arquivo eletrônico em desacordo com a legislação tributária.

Item 1 do AI - Diferença de Alíquota - Mercadorias para Uso e Consumo

A exigência da diferença de alíquota refere-se a aquisições de mercadorias de diversas empresas sediadas em outras Unidades da Federação, sem o recolhimento da parcela do imposto devido a este Estado, face aos produtos serem de uso e consumo do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais objeto da autuação estão listadas no quadro de fls. 33/137, e as cópias anexadas aos autos, por amostragem, às fls. 329/650. Já, quando do atendimento do despacho interlocutório, a Impugnante apresentou a quase totalidade das notas fiscais, fls. 918/1.462.

A Impugnante se insurge contra a exigência do ICMS diferencial de alíquota sob o argumento de que a empresa autuada tem como atividade preponderante a prestação de serviços de montagem industrial, sujeita ao imposto municipal ISSQN.

Informa que a totalidade das mercadorias correspondentes às notas fiscais, objeto da autuação, foi adquirida de fornecedores localizados no Espírito Santo e consumida no “estabelecimento temporário” da Impugnante na cidade Serra daquele Estado, na montagem eletromecânica, instrumentação e automação do alto forno da CST.

Alega, ainda, que não pode ser exigido o ICMS diferencial de alíquota sobre alimentação *in natura*, servida pela Impugnante a seus empregados no local do trabalho, por não atender ao conceito de mercadoria e por não ser consumidora final dos referidos produtos (alimentação *in natura*).

O Fisco, por sua vez, rebate os argumentos da Impugnante informando que em todas as notas fiscais consta como destinatário das mercadorias o estabelecimento mineiro, localizado na Rua Guaicurus, nº 80, Ipatinga/MG, com Inscrição Estadual nº 313.334557.00-84 e CNPJ nº 06371965/0001-77.

Destaca, ainda, que não é exigido diferencial de alíquota sobre alimentação “*in natura*” servida pela Impugnante aos seus empregados no local de trabalho, mas sim, sobre a entrada no estabelecimento de mercadoria, oriunda de outra Unidade da Federação, destinada a uso e consumo (art. 5º, § 1º, item 6 da Lei nº 6.763/75).

De fato, da análise das cópias das notas fiscais relacionadas no Anexo 1, fls. 33/137, constata-se que o destinatário informado é o da Autuada em Ipatinga e não há indicação, em nenhum campo dos documentos, de que os produtos tenham sido entregues em outro local. Destaca-se, ainda, que a alíquota utilizada foi a de operações interestaduais, qual seja, a de 12% (doze por cento).

Dispõe o inciso VIII do art. 155 da Constituição Federal que caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual, sendo a primeira estabelecida pela lei mineira e a segunda fixada por Resolução do Senado Federal.

Nesses termos, no caso de entrada de mercadorias no estabelecimento e não havendo posterior comercialização, necessário se faz o recolhimento do diferencial de alíquota sobre as operações de entrada, na forma do disposto na Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 5º. (...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado;

(...)

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

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Por sua vez, regulamentando o estatuído na Constituição e legislação infraconstitucional, o art. 42, § 1º, inciso I e o art. 43, inciso XII, todos da Parte Geral RICMS/02, dispõe que o contribuinte mineiro fica obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na hipótese de entrada, em estabelecimento de contribuinte do Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte, *in verbis*:

RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

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:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

(...)

Logo, no caso dos autos, não há dúvida de que as mercadorias enquadram-se no conceito de uso e consumo, serem provenientes de fornecedores localizados em outras Unidades da Federação, terem como destinatário o estabelecimento da Autuada em Minas Gerais e de que a alíquota utilizada foi de 12% (doze por cento).

Posto isto, considerando que a Impugnante realmente deixou de recolher o diferencial de alíquotas devido nas operações de entradas de mercadorias em seu estabelecimento em Minas Gerais conforme demonstrado, legítima, portanto, a exigência de ICMS decorrente da diferença entre a alíquota interna e interestadual, relativamente às mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, quando recebidas de outras Unidades da Federação.

Contudo, a exigência fiscal correspondente às notas fiscais emitidas pelo fornecedor GR S/A deve ser reformulada, adotando-se como base de cálculo para apuração do imposto o valor destacado nos documentos fiscais, conforme estabelecido no art. 13, § 1º da Lei nº 6.763/75, c/c art. 43, inciso XII do RICMS/02, acima reproduzidos.

Item 2 do AI – Nota Fiscal – Falta de destaque do ICMS

A exigência referente a este item corresponde às notas fiscais relacionadas no Anexo 2, fls. 49 dos autos. Diz respeito a operações de saídas de mercadorias sujeitas a tributação normal do imposto, mas que não houve o destaque do ICMS nos documentos emitidos.

A Impugnante alega que se trata de saídas de equipamentos de propriedade da empresa com destino a canteiros de obras, que não se sujeitam à incidência do ICMS. Na oportunidade, cita algumas notas fiscais que se referem a remessa de mercadoria para teste; devolução de mercadoria recebida para industrialização; devolução a fornecedores de mercadorias adquiridas, etc., vide fls. 838.

O Fisco não concorda com os argumentos da Defesa, afirmando que as operações não se referem a saídas de equipamentos com destino a canteiro de obras, pois os produtos descritos nas notas fiscais tem característica de mercadoria produzida pela Autuada.

Portanto, verifica-se nas notas fiscais cujas cópias encontram-se às fls. 662/695, que, com exceção da Nota Fiscal nº 000228, fls. 668, de fato não houve destaque do imposto e que a natureza da operação é, na maior parte, de “simples remessa”.

O quadro a seguir contém um resumo da situação das notas fiscais por “natureza da operação”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº das notas fiscais	Natureza da operação	CFOP	Qtde de documentos
000183 000184 000202 000208 000237 000284 000287 000299 000308 000309 000315 000317 000318 000320 000323 000328 000333 000345 000349 000436 000488 000491 000493 000495 000503 000519	Simplex remessa	5.949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.	26
000354 000355 000371 000384	Devolução	5.556 - Devolução de compra de material de uso ou consumo.	04
000228	Devolução	5.210- Devolução de compra para utilização na prestação de serviço.	01
000186	Retorno de industrialização	6.903 - Retorno de mercadoria recebida para industrialização e não aplicada no referido processo.	01
000187	Remessa para industrialização	6.924 - Remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente.	01
000440	Retorno de industrialização	6.902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda.	01

Os produtos constantes nas notas fiscais de “simplex remessa” não se constituem de equipamentos, como quer a Impugnante. Ao contrário, são componentes de aço (plataformas, guarda corpo, degraus, pisos, tubos, perfis “I”, barras laterais em cantoneiras, conjunto forma 45° em inox, etc.) com características de serem produzidos pela Autuada, em seu estabelecimento em Ipatinga/MG, para emprego em obras realizadas em outras localidades.

Veja que um dos argumentos trazidos pela Defesa é de que a empresa autuada tem como atividade preponderante a prestação de serviços de montagem sujeita ao ISSQN, conforme item 7.02 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03. Contudo, este mesmo item contém uma ressalva de que os produtos produzidos pelo prestador do serviço fora do local da obra se sujeitam ao ICMS. A conferir:

Lei Complementar nº 116/03

7.02 - Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a

instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS). (grifou-se).

Neste sentido, há de se concluir que os materiais constantes nas notas fiscais de simples remessa estão sujeitos à incidência do ICMS, donde a exigência fiscal para esses documentos está correta.

Por outro, para as outras 08 (oito) notas fiscais, conforme indicado no quadro acima, cuja natureza da operação é de “devolução” e “remessa e retorno de industrialização”, não restou caracterizado que é devido o imposto nessas operações, devendo ser excluídas as exigências correspondentes a esses documentos.

Itens 3 e 4 do AI - Descumprimento de Obrigação Acessória

No caso destes itens, o Fisco constatou que a Autuada deixou de escriturar nos livros Registro de Entrada e de Saída os documentos relacionados nas planilhas dos Anexos 3.1 e 3.2, às fls. 51/234, bem como entregou os arquivos eletrônicos, correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 2006, em desacordo com a legislação, em face da não inclusão das notas fiscais relacionadas nos quadros de fls. 148/244 nos registros tipo “50” e “54”.

Para tanto, exigiu as Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso I, alíneas “a” e “b”, esta para o caso da falta de escrituração dos documentos nos livros próprios, e do art. 54, inciso XXXIV, pela entrega dos arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação, todas da Lei nº 6.763/75.

Art. 54.(...)

XXXIV - por deixar de entregar, entregar em desacordo com a legislação tributária ou em desacordo com a intimação do Fisco ou por deixar de manter ou manter em desacordo com a legislação tributária arquivos eletrônicos referentes à emissão de documentos fiscais e à escrituração de livros fiscais - 5.000 (cinco mil) UFEMGs por infração.

(...)

Art. 55.(...)

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

- a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;
- b) saída de mercadoria ou prestação de serviço, cujo imposto tenha sido recolhido;

Não procede o entendimento da Impugnante de que há conexão entre as infrações ao argumento de serem os documentos fiscais que não foram escriturados nos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

livros próprios os mesmos que deram causa a informação incorreta nos arquivos eletrônicos, o que ensejaria a aplicação do art. 211 do RICMS/02.

As duas penalidades visam a aplicação de sanções para duas condutas diferentes do Contribuinte. A primeira, por **deixar de escriturar** documentos fiscais nos livros próprios; a segunda, por **entregar** arquivo eletrônico em desacordo com a legislação.

Saliente-se que há casos em que o contribuinte apenas deixa de escriturar documentos fiscais nos livros Registro de Entrada ou de Saída, mas os lança nas informações dos arquivos eletrônicos, quando ficaria sujeito somente a penalidade prevista no inciso I do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Por outro lado, também são comuns os casos em que se constata que o contribuinte fiscalizado registrou os documentos fiscais nos livros, mas informa nos registros eletrônicos de forma incorreta. Neste caso, a empresa fiscalizada seria penalizada somente com a Multa Isolada do art. 54, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

Note-se que as duas condutas são diferentes, específicas e independentes, sendo também diferentes, específicas e independentes as penalidades aplicadas. Neste sentido, não se vislumbra no presente caso, a conexão prevista no art. 211 do RICMS/02, como quer a Impugnante.

Importante ressaltar que, em se aplicando apenas a penalidade mais grave (art. 55, inciso I), a Impugnante seria penalizada apenas com uma das multas isoladas, como se tivesse somente deixado de escriturar documento fiscal em livros fiscais. Neste caso, a decisão não seria justa em relação àquele contribuinte que somente deixou de escriturar documento, mas transmitiu os arquivos corretamente, além de não estar condizente com a realidade constatada nos autos.

Dessa forma, sendo possível a aplicação simultânea das duas multas isoladas em questão, mantem-se as exigências fiscais.

Por fim, a Impugnante pede pela aplicação do permissivo, previsto no art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, no sentido de cancelar as penalidades sob o argumento de que não houve prejuízo financeiro para o Estado de Minas Gerais.

No entanto, o que se observa é que o mesmo dispositivo legal que autoriza o Conselho de Contribuintes a abrandar ou cancelar o valor das penalidades, também, o impede de aplicar nas situações estabelecidas no § 5º do mesmo art. 53, como pode se observar:

Art. 53.

(...)

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

4. de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

5. de aproveitamento indevido de crédito;

6. de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei. (grifou-se)

No presente caso, a causa impeditiva de se acionar o permissivo está contemplada no item 3 acima, uma vez que as notas fiscais que ensejaram as exigências de ICMS constantes nos itens 1 e 2 do Auto de Infração fazem parte das exigências constantes nestes itens 3 e 4, relacionados a descumprimento de obrigação acessória.

Assim, não se aplicou o permissivo, mantendo-se o valor das penalidades aplicadas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que seja utilizada a base de cálculo sobre a qual o imposto foi cobrado relativo aos documentos fiscais emitidos pelo fornecedor "GR S/A" e, ainda, para excluir as exigências correspondentes às Notas Fiscais nºs 186, 187, 228, 354, 355, 371, 384 e 440, do item 2 do AI. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 02 de outubro de 2012.

**José Luiz Drumond
Presidente / Relator**

CI