

Acórdão: 23.428/23/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001461653-55
Impugnação: 40.010149821-29
Impugnante: Codeme Engenharia S/A
IE: 067337183.00-89
Proc. S. Passivo: MARCELO BRAGA RIOS/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - CRÉDITO PRESUMIDO/ICMS - FALTA DE RECOLHIMENTO. Imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, haja vista a utilização irregular de crédito presumido previsto em Regime Especial de Tributação - RET nº 45.000000067-69, bem como aplicação incorreta de alíquotas. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, não restou comprovada nos autos a acusação efetuada pelo Fisco, ensejando, assim, o cancelamento das exigências fiscais. Lançamento improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2015, referente à:

- verificação do regular cumprimento dos termos do Regime Especial de Tributação - RET nº 45.000000067-69 (crédito presumido, aplicação e correto destaque do ICMS – 12% nas operações internas), conforme a legislação e Consulta de Contribuinte nº 156/13 - reformulada. Nessa seara, constatou-se o recolhimento a menor do ICMS, de partes e peças vendidas isoladamente, vez que o RET do qual a Contribuinte é detentora, prevê a aplicação do crédito presumido nas operações de vendas de estruturas metálicas classificadas nos códigos nºs 7308.90.90 e 9406.00.92, industrializadas pela Autuada, de forma que resulte em recolhimento efetivo de 2% (dois por cento) do valor das operações (item 7.1.1 do Auto de Infração - Relatório Fiscal);

- verificação e apuração do ICMS de diversos produtos, em que a Autuada utilizou o benefício para a estrutura metálica, tendo sido constatado a irregularidades na utilização do benefício, visto que os produtos não estão elencados no RET e os procedimentos que a Contribuinte adotou ferem as orientações descritas na Consulta de Contribuinte nº 156/13. A Autuada deu saída ou comercializou partes ou peças isoladamente, caracterizando que não foram negociadas conjuntamente com a estrutura metálica, e deveria, assim, ter adotado os tratamentos específicos para cada parte ou

peça, observando a respectiva classificação na NBM/SH. Portanto, constatou-se que a Autuada deu saída a mercadorias nos diversos CFOPs de vendas de mercadorias (parafusos, rufos, etc) adquiridas de terceiros sem vinculação com a estrutura metálica, apropriando-se indevidamente do crédito presumido nas operações de venda de mercadorias (item 7.1.2 do Auto de Infração - Relatório Fiscal);

- verificação e apuração do ICMS, bem como das alíquotas aplicadas, para saídas de diversos produtos que tiveram a sua tributação fora dos benefícios previstos no RET, utilizando indevidamente o crédito presumido (item 7.1.3 do Auto de Infração - Relatório Fiscal);

- verificação e apuração do ICMS, bem como das alíquotas aplicadas, para as saídas de diversos produtos que tiveram a tributação fora dos benefício previstos no RET (item 7.1.4 do Auto de Infração - Relatório Fiscal).

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 87/96.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento, conforme Termo de Rerratificação às fls. 191/194.

Regularmente intimada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 205/208.

A Fiscalização, novamente, reformula o lançamento, conforme Termo de Rerratificação (fls. 217/220).

Regularmente intimada, a Autuada, novamente, apresenta Impugnação (fls. 227/233), contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 234/254.

Em sessão realizada em 26/08/21, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, apresente os projetos técnicos nos quais se identifiquem as partes e peças envolvidas no debate da autuação em tela, fazendo a vinculação com as respectivas notas fiscais e contratos. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Em seguida, vista à Fiscalização. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

Em resposta, a Autuada se manifesta às fls. 266/267 e junta mídia em CD às fls. 268.

A Fiscalização se manifesta às fls. 270/281.

Em sessão realizada em 23/03/22, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 06/04/22. Pela Impugnante, assistiu à deliberação o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de perícia de fls. 287, que resulta no Relatório de fls. 299/318.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 325/334.

Às fls. 336/339, o Perito se manifesta visando clarear alguns pontos do Laudo, questionados pela Autuada.

O designado assistente técnico pela Fazenda Pública Estadual se manifesta às fls. 340/341.

Na sequência, é aberto prazo à Autuada, que se manifesta às fls. 345/349.

O designado assistente técnico pela Fazenda Pública Estadual se manifesta às fls. 350/351.

A Fiscalização se manifesta às fls. 354/355.

Em sessão realizada em 19/04/23, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 27/04/23, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator), que julgava improcedente o lançamento, e dos Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 217/220. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no exercício de 2015, referente à:

- verificação do regular cumprimento dos termos do Regime Especial – RET nº 45.000000067-69 (crédito presumido, aplicação e correto destaque do ICMS – 12% nas operações internas), conforme a legislação e Consulta de Contribuinte nº 156/13 - reformulada. Nessa seara, constatou-se o recolhimento a menor do ICMS, de partes e peças vendidas isoladamente, vez que o RET do qual a Contribuinte é detentora, prevê a aplicação do crédito presumido nas operações de vendas de estruturas metálicas classificadas nos códigos nºs 7308.90.90 e 9406.00.92, industrializadas pela Autuada, de forma que resulte em recolhimento efetivo de 2% (dois por cento) do valor das operações (item 7.1.1 do Auto de Infração - Relatório Fiscal);

- verificação e apuração do ICMS de diversos produtos, em que a Autuada utilizou o benefício para a estrutura metálica, tendo sido constatado a irregularidades na utilização do benefício, visto que os produtos não estão elencados no RET e os procedimentos que a Contribuinte adotou ferem as orientações descritas na Consulta de Contribuinte nº 156/13. A Autuada deu saída ou comercializou partes ou peças isoladamente, caracterizando que não foram negociadas conjuntamente com a estrutura

metálica, e deveria, assim, ter adotado os tratamentos específicos para cada parte ou peça, observando a respectiva classificação na NBM/SH. Portanto, constatou-se que a Autuada deu saída a mercadorias nos diversos CFOPs de vendas de mercadorias (parafusos, rufos, etc) adquiridas de terceiros sem vinculação com a estrutura metálica, apropriando-se indevidamente do crédito presumido nas operações de venda de mercadorias (item 7.1.2 do Auto de Infração - Relatório Fiscal);

- verificação e apuração do ICMS, bem como das alíquotas aplicadas, para saídas de diversos produtos que tiveram a sua tributação fora dos benefícios previstos no RET, utilizando indevidamente o crédito presumido (item 7.1.3 do Auto de Infração - Relatório Fiscal);

- verificação e apuração do ICMS, bem como das alíquotas aplicadas, para as saídas de diversos produtos que tiveram a tributação fora dos benefício previstos no RET (item 7.1.4 do Auto de Infração - Relatório Fiscal).

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Como explicitado, após a apresentação de defesa, a Fiscalização reformulou o crédito tributário levando em conta que restaram acatadas algumas pontuações feitas pela Contribuinte em sua defesa, sendo, por conta disso, lavrado o Termo de Rerratificação a fls. 191/194 dos autos.

Neste sentido, restou evidente o equívoco da Fiscalização ao proceder o levantamento fiscal que gerou esta acusação, em que o Fisco ignorou o fato de que as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de nºs 15.774, 15.849, 15850, 15851, 15852, 15853, 15854, 15.855, 15856, 06.153, 16295, 16.425, 16.492, 16.493, 16494 e 16554 se referiram como sendo de devoluções de mercadorias que, a princípio, tiveram suas saídas tributadas pelo RET, sendo que, portanto, a Fiscalização deveria abater em sua apuração as devoluções identificadas.

Somente após a apresentação da defesa é que tal equívoco veio à baila, onde o Fisco apurou, na análise dos documentos fiscais, que realmente algumas referiam-se a devoluções de mercadorias.

Neste sentido, a Fiscalização excluiu do item 7.1.1 as NF-es nºs 15.651, 16.018, 16.275, 16.495, 16.136, 16.172 e 16.421, permanecendo as de nºs 15.489, 15.850, 15.851, 15.852, 15.853, 15.854, 15.855 e 15.856, pois, não foram identificadas como sendo de devoluções de mercadorias.

No item 7.1.2, também apontou a Autuada que no levantamento fiscal, algumas NF-es foram tributadas integralmente, portanto não poderiam integrar o quadro de apuração do crédito presumido previsto no RET, apresentando uma planilha contendo as seguintes NF-es de nºs: 14.554, 14.637, 14.740, 14.800, 14.813, 14.918, 15.052, 15.075, 15.082, 15.098, 15.108, 15.109, 15.153, 15.230, 15.342, 15.350, 15.360, 15.385, 15.641, 15.653, 15.710, 15.740, 15.768, 15.791, 15.790, 15.837, 15.894, 16.046, 16.091, 16.102, 16.149, 16.175, 16.262, 16.321, 16.361, 16.380 e 16.777.

Como dito, também aqui, a Fiscalização reconheceu o equívoco do levantamento, procedendo, então, a reformulação das exigências fiscais alterando o demonstrativo do crédito tributário, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento.

Feita a reformulação, foram reabertos os prazos à Defesa, que novamente registrou equívocos da Fiscalização, notadamente de que as notas fiscais de devoluções de estruturas metálicas mencionadas pela Defesa e que não foram acatadas na 1ª rerratificação, foram motivadas por erros na emissão dos documentos como natureza da operação “Devolução de compra de material de uso ou consumo “– CFOP 5556 - devolução de material de uso e consumo.”

Assim, a Fiscalização reconheceu neste momento também, que as devoluções se operaram e procedeu à nova alteração no crédito tributário, mais precisamente no item 7.1.1, reabrindo, a partir daí, novos prazos processuais à Defesa que replicou tudo o que outrora desenvolvera nos autos.

As alterações do crédito tributário levaram à redução de valores significativos, levando em conta o crédito originalmente cobrado.

Como se observa, na esteira da acusação fiscal, o cerne é aferir se a empresa atuada cumpriu ou não os ditames do Regime Especial de Tributação RET nº 45.00000067-69 (Crédito presumido, aplicação e correto destaque do ICMS – 12% nas operações internas) nas operações de vendas de estruturas metálicas, classificadas nos códigos 73.08.90.90 e 9406.00.92 industrializadas pela Contribuinte de forma que resulte em recolhimento efetivo de 2% do valor da operação.

Para a Fiscalização, os efeitos do Regime Especial citado somente se aplicariam na venda das estruturas metálicas e às partes e peças “vinculadas” a tais estruturas metálicas, e as vendas perpetradas de parafusos, porcas, arruelas, conectores, rebites, telhas, lanternin, tintas para retoques etc, feitas isoladamente, estariam fora do alcance do Regime Especial de Tributação informado nos autos.

Assim se materializa o cerne da contenda.

Pois bem, analisando detidamente todos os debates trazidos e a documentação colacionada, se vê dos autos, primeiramente, que a atividade da empresa atuada é de construção civil, mais precisamente a construção de edificações pré-fabricadas em estruturas metálicas para os diversos fins e comércio de produtos de aço, conforme previsto no estatuto e que durante o exercício de suas atividades, produz no seu estabelecimento estruturas metálicas, classificadas na posição NCMN/SH 7308.9090 e 9406.00.92 e em seguida remete para o local da obra para montagem e instalação.

No que diz respeito ao regime especial, vê-se também que ele prevê em favor da Autuada, o crédito presumido que resulte em recolhimento efetivo de 2% sobre as vendas em operações internas e interestaduais de estruturas metálicas, classificadas nos códigos 7308.90.90 e 9406.00.92.

É fato incontroverso no entanto, que as estruturas metálicas lançadas no citado RET por si só não formam a “estrutura” completa, já que ela detém em seu corpo, partes e peças tais como as mencionadas arruelas, porcas, rebites, telhas,

lanthemim, tinta para retoques, parafusos e a Contribuinte, por seu turno, registrou à Autoridade Fazendária o fato de que não consegue transportar todo o conjunto das estruturas contratadas pelo destinatário final e que é preciso, neste transporte e em face do tamanho deste conjunto, partir esta remessa.

Nesse sentido é que a Contribuinte formulou uma consulta para obter esclarecimentos quanto aos transportes das estruturas metálicas, visto o tamanho do conjunto, pois, imprescindível é a remessa em partes e peças acessórias para montagens e instalações no local da obra.

Ademais, também, pelo próprio Código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE da Autuada e seu histórico fiscal, depreende-se que ela não vende partes e peças isoladamente, ou seja, sem que estejam vinculadas a um contrato de empreitada de construção civil, com fornecimento e montagem da estrutura.

Há inclusive nos autos, a demonstração pela Autuada de que as únicas operações que não estão vinculadas a um contrato são as vendas de sucatas de aço, sobras de matéria-prima de aço e algumas transferências entre os estabelecimentos da Autuada.

Assim, é corolário lógico que todas as operações da empresa vinculadas com o fornecimento da estrutura metálica, parte e peças (parafusos, porcas, arruelas, conectores, rebites, telhas, lanternin, tintas para retoques) e sua montagem na obra estão abrangidas pelo RET, conforme Consulta de Contribuinte nº 156/13.

No caso presente, o Fisco formaliza a cobrança da diferença do ICMS tendo como premissas segundo as quais a empresa daria saídas de partes e peças isoladas, salientando que houve inclusive negociação conjunta com as estruturas metálicas.

Os autos inclusive demonstram que a Contribuinte efetuou um trabalho hercúleo no sentido de vincular as remessas “parceladas” de partes e peças para os destinatários dos canteiros de obras e contratantes das estruturas metálicas e tudo dentro do mesmo período. Isso nos autos é fato também, ou seja, todas as partes e peças autuadas foram destinadas ao mesmo destinatário das estruturas metálicas.

A Fiscalização, por sua vez e dentro de uma técnica taxativa na análise do caso, enxerga que a Contribuinte autuada não seguiu sequer as orientações da Consulta 156/13, deixando de informar o código NBM e CFOP da estrutura e a tributação ocorrendo no momento da emissão da nota fiscal inicial, porém, não nega o fato de que todas as partes e peças foram para o mesmo local das estruturas metálicas.

Aliás, nos elementos colacionados nos autos, vê-se que se confrontar os contratos de empreitada contratados e cotejar-se, no mesmo ato, as remessas de estruturas e partes e peças, se verá que os valores “fecham”, acrescentando que não faz qualquer sentido, há de convir, a remessa de estruturas metálicas para um destinatário contratante e não enviar as partes e peças, fechando o mesmo período da obra e fechando com os valores contratados.

Não faz qualquer sentido, há de convir, negar este fato, por mais que filigranas legais não tenham sido literalmente observadas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oportuno neste sentido, também destacar, que foi realizada uma perícia técnica que, de certa forma, corrobora as colocações do Fisco ao salientar que não existe vinculação na forma plena entre as remessas das estruturas metálicas com as remessas parceladas de partes e peças.

Mas, de outro lado, corrobora o que a Contribuinte tem defendido durante todo o processo, qual seja, que as partes e peças “autuadas” foram para o mesmo destinatário das estruturas metálicas.

Assim, em que pese as manifestações do Fisco e dos votos divergentes que prestigiam o perfeito controle da autoridade fazendária, tem-se, de outro lado, que o conjunto probatório representado pelos contratos de empreitada, somado a remessa de estruturas metálicas acrescidas das partes e peças destinadas ao mesmo contratante (do contrato de empreitada), e tudo dentro do mesmo período de “construção”, corroboram que há esta vinculação, até porque, para negar este fato, necessário também seria sustentar que uma obra de estruturas metálicas não detém porcas, arruelas, rebites, tintas, parafusos e etc, o que não seria e não é razoável.

Há de convir, afora todas as filigranas técnicas e todos os elementos constantes dos autos, que na hipótese de se curvar de maneira peremptória à acusação fiscal, de forma peremptória também se terá que admitir que tais empreitadas não detém nas estruturas metálicas partes e peças, o que soa ser fora do razoável, levando em conta as peculiaridades deste caso.

Acrescenta-se ainda, que para demonstrar a vinculação das partes e peças autuadas com as estruturas metálicas, a Impugnante preparou uma planilha denominada “alinhamento auto de infração com 4 abas” (doc. 5):

01. Apuração RET/SEFAZ – relaciona todos os produtos aceitos pela Fiscalização no RET (estrutura metálica/ módulo estrutura metálica).
02. Autuados SEFAZ – infração 2 - relaciona todos os produtos não aceitos pelo RET com NCM do RET (peças e partes).
03. Autuados SEFAZ -infração 3 - relaciona todos os produtos não aceitos pelo RET com NCM diversas do RET.
04. Relação dos maiores clientes – relaciona o percentual de faturamento dos produtos autuados por clientes.

Através do confronto das informações nas abas 1, 2 e 3, a Contribuinte demonstra que o destinatário das estruturas metálicas são os mesmos das peças e acessórios, portanto são negociadas em conjunto por meio de contrato de fornecimento e montagem de estrutura metálica.

Apresenta ainda, outra planilha “ relação de NF por obras” (doc 6), onde a Impugnante relaciona as notas fiscais de estrutura metálica e de partes e peças (infração 2 e 3) dos 04 maiores clientes do período fiscalizado, demonstrando que as partes e peças são fornecidas conjuntamente com a estrutura, bem como apresenta também os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contratos de empreitada, notas fiscais de estrutura, peças por amostragem e detalhamento técnico de aplicação de algumas partes e peças que são comercializadas em conjunto.

Registra inclusive a Defesa, que no caso específico do contrato firmado com a empresa Trapani Participações, a estrutura metálica foi fornecida pela filial de Juiz de Fora, enquanto as partes e peças foram fornecidas pela matriz, e apresenta a relação de notas fiscais de estruturas metálicas emitidas pela filial de Juiz de Fora (doc. 8).

Assim, pelo acervo documental existente, não resta dúvida de que a Impugnante não é revendedora de porcas e parafusos, mas sim uma empresa de construção civil em aço com a finalidade de produzir e montar estruturas metálicas para grandes plantas e galpões industriais, até porque, os autos evidenciam que a Impugnante atua em sistemas construtivos de shopping centers, redes de ensino, hospitais, hotéis e edifícios corporativos e estruturas metálicas para grandes obras de pontes e viadutos, aeroportos e mobilidade urbana.

Isto posto, incorreto está o lançamento tendo em vista as peculiaridades do caso.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 19/04/23. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam parcialmente procedente, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 217/220. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 27 de abril de 2023.

Antônio César Ribeiro
Relator

André Barros de Moura
Presidente

IM/P

Acórdão:	23.428/23/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001461653-55	
Impugnação:	40.010149821-29	
Impugnante:	Codeme Engenharia S/A IE: 067337183.00-89	
Proc. S. Passivo:	MARCELO BRAGA RIOS/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora - 1	

Voto proferido pelo Conselheiro Tarcísio Andrade Furtado, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme relatado ao longo dos autos deste AI/PTA, o fulcro da divergência entre a Fiscalização e a Impugnante acerca da presente autuação por falta cumprimento do Regime Especial nº 45.000000067-69, que resultou em recolhimento a menor do ICMS, está na forma de identificação de vínculo entre as notas fiscais de remessas fracionadas de partes e peças, e outros produtos, e as notas fiscais iniciais das estruturas metálicas que as compõem, industrializadas pela CODEME neste Estado, classificadas nos códigos 7308.90.90 e 9406.00.92 da NBM/SH.

A Fiscalização, assim como a perícia realizada, não avalia os procedimentos adotados pela Impugnante, que deixou de seguir as orientações da Consulta de Contribuinte nº 156/13, por ela formulada, acerca dos procedimentos para estabelecer o correto vínculo, nos documentos fiscais, entre as remessas de partes e peças e as estruturas metálicas que as compõe, autorizadas ao benefício do regime especial.

A Impugnante, por seu turno, afirma que, embora não tivesse seguido devidamente as orientações da Consulta de Contribuinte nº 156/13, as remessas fracionadas por ela realizada aos canteiros de obras das estruturas metálicas estavam vinculadas aos contratos realizados com os seus clientes adquirentes.

Apresenta planilhas que relacionam as remessas parceladas de partes e peças aos locais das construções/contratos das estruturas metálicas.

O que está em questão é saber se a metodologia e informações prestadas pela Impugnante para “fechar” os valores das notas fiscais destinadas às obras, conforme contratos, são aceitáveis perante a legislação tributária.

Pelo que se relata nos autos, não são aceitáveis os procedimentos da Impugnante para demonstrar a vinculação entre as remessas fracionadas de partes e peças e as estruturas metálicas que as compõe conforme contratos.

Segundo a Perícia (fl. 321), em nenhuma das 254 notas fiscais que compõem a peça fiscal, a Contribuinte adotou os procedimentos expostos na resposta à Consulta de Contribuintes nº 156/13.

Destacamos que tanto o inciso II do § 1º do art. 14 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, este citado nas duas primeiras formulações da Consulta de Contribuintes nº 156/13, assim como o inciso II do art. 569 da parte 1 do Anexo IX, do RICMS/02, citado pela perícia como incluído na segunda reformulação (fl. 315), determinam a forma adequada de vinculação das notas fiscais de remessas parciais ou fracionadas com a nota fiscal inicial.

Para que fique claro quais eram os procedimentos que a Impugnante deveria ter adotado, reproduzimos os artigos mencionados na referida Consulta que estabelecem a orientação para o cumprimento da obrigação acessória de comprovar devidamente o vínculo entre as notas fiscais de remessas fracionadas e a nota inicial das estruturas metálicas.

Primeiro, o art. 14 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, cujo inciso II do § 1º dispõe especificamente sobre o procedimento para estabelecer vínculo entre as notas fiscais de remessa parcial ou fracionada e a nota inicial:

RICMS/02 - Anexo V - Parte 1

Art. 14. A nota fiscal será também emitida nas hipóteses abaixo e nos demais casos em que houver lançamento do imposto, e para os quais não esteja prevista a emissão de outro documento fiscal:

I - no caso de mercadoria cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, desde que o IPI ou o ICMS devam incidir sobre o todo, observado o disposto no § 1º deste artigo;

II - no caso de reajustamento de preço de que decorra acréscimo do valor da mercadoria, observado o disposto no § 2º deste artigo;

III - na regularização, em virtude de diferença de quantidade ou de preço da mercadoria, quando a mesma for efetuada no período de apuração do imposto em que tenha sido emitido o documento fiscal original, observado o disposto nos §§ 3º e 5º deste artigo;

IV - para débito do ICMS não escriturado na época própria, em virtude de erro de cálculo, quando a regularização ocorrer no período de apuração do imposto em que tenha sido emitido o documento fiscal original, observado o disposto no § 3º deste artigo;

V - antes de iniciado qualquer procedimento do Fisco, para regularização de diferenças apuradas no estoque de selos especiais de controle, fornecidos ao usuário pelas repartições do Fisco federal, para aplicação em seus produtos, observado o disposto no § 4º deste artigo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, será observado o seguinte:

I - se o preço de venda se estender para o todo, sem indicação correspondente a cada peça ou parte, a nota fiscal inicial será emitida com especificação de toda a unidade, com o destaque do imposto e com a observação de que a remessa será feita em peças ou partes;

II - a cada remessa corresponderá nova nota fiscal, sem destaque do imposto, mencionando-se o número, a série e a data da nota fiscal inicial, com anexação de cópia da mesma ou indicação da chave de acesso, na hipótese de NF-e.

§ 2º - Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, o documento fiscal será emitido dentro de 3 (três) dias, contados do reajustamento do preço.

§ 3º - Nas hipóteses dos incisos III e IV do caput deste artigo, se a regularização não se efetuar dentro do período neles previsto, a nota fiscal será também emitida, devendo a diferença do imposto devido ser recolhida em documento de arrecadação distinto, com as especificações necessárias à regularização, e, na via fixa da nota fiscal deverão constar essa circunstância e o número e data do documento de arrecadação.

§ 4º - Na hipótese do inciso V do caput deste artigo, será observado o seguinte:

I - a falta de selos caracteriza saída de produtos sem a emissão de nota fiscal e sem pagamento do imposto;

II - o excesso de selos caracteriza saída de produtos sem aplicação do selo e sem pagamento do imposto.

§ 5º O disposto no inciso III do caput aplica-se, inclusive:

I - na devolução simbólica de mercadoria quando o documento fiscal relativo à operação promovida por produtor rural informar quantidade superior à recebida pelo destinatário;

II - na devolução simbólica de valores, quando o documento fiscal relativo à operação promovida por produtor rural informar valor superior ao efetivamente praticado.

(...)

(Grifou-se)

Em segundo, reproduzimos o art. 569 da Parte 1 do Anexo IX, do RICMS/02, incluído na reformulação da Consulta datada de 05/04/22, conforme citado pela Perícia (fl. 316). O inciso II deste artigo estabelece procedimento semelhante ao dispositivo grifado no art. 14 do Anexo V, reproduzido acima:

RICMS/02 - Anexo IX - Parte 1

Art. 569. O estabelecimento que promova a saída de aparelhos, máquinas ou equipamentos, em peças, partes, componentes e acessórios para montagem no estabelecimento destinatário, cuja produção ultrapasse o período de apuração do imposto, observará o seguinte:

I - emitirá 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 em remessa parcial, entregando ao adquirente as 1ª e 3ª vias da mesma, ou cópia do respectivo DANFE;

II - a cada remessa parcial corresponderá à emissão de nova nota fiscal, com destaque do imposto, mencionando-se o número, a série e a data da nota fiscal inicial, com anexação de cópia da mesma ou indicação da chave de acesso, na hipótese de NF-e;

§ 1º A adoção do procedimento de que trata o caput fica condicionada:

I - a que o preço de venda abranja o todo;

II - a produção, do aparelho, máquina ou equipamento estenda-se por mais de um período de apuração;

III - a existência de contrato formal de compra e venda do aparelho, máquina ou equipamento que deverá ser mantido à disposição do Fisco pelo prazo legal.

§ 2º O imposto a ser destacado nos termos do inciso II do caput corresponderá à carga tributária incidente sobre o respectivo aparelho, máquina ou equipamento, decorrente da legislação ou de regime especial, na proporção em que as peças, partes, componentes e acessórios representem sobre o todo.

§ 3º Se no momento da saída da mercadoria tiver havido alteração no valor da operação, em decorrência de modificação do preço contratado, será emitida nota fiscal complementar à nota fiscal de que trata o inciso I do caput, devendo essa circunstância ser consignada no documento fiscal.

§ 4º Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão.

§ 5º Desfeita a venda antes da efetiva saída da mercadoria, o distrato deverá ser mantido à disposição do Fisco pelo prazo legal.

(...)

(Grifou-se)

Destacamos que ambos os dispositivos grifados determinam igualmente que se mencione na nota de remessa parcial “o número, a série e a data da nota fiscal inicial, com anexação de cópia da mesma ou indicação da chave de acesso, na hipótese de NF-e.”, trecho que é reproduzido na Consulta de Contribuintes nº 156/13.

Então, mesmo que a resposta à Consulta de Contribuinte nº 156/13 tenha sofrido reformulações, é mister observar que o procedimento para a vinculação da nota fiscal de remessa parcial com a nota fiscal inicial não mudou, embora tenha mudado quanto ao momento do destaque de ICMS.

Verifica-se, assim, a fundamental importância da vinculação entre a nota inicial e as notas fiscais de remessas fracionadas, para a aferição da correção das operações em questão. É o que determina claramente a citada legislação tributária referenciada na Consulta Tributária 156/13 para o caso.

Neste sentido, não se pode admitir que os demonstrativos elaborados pela Impugnante, para tentar demonstrar a correção dos seus procedimentos, diferente dos procedimentos determinados pela legislação tributária, sejam considerados como hábeis para elidir a infração à obrigação acessória em comento e, em consequência, à obrigação principal decorrente do seu não cumprimento.

Aceitar que procedimentos particulares, diferentes dos preconizados pela legislação tributária, sejam legítimos para o cumprimento das obrigações tributárias é abrir brecha para uma balbúrdia metodológica de aferição do cumprimento dessas obrigações, com elevada possibilidade de risco de prejuízo ao interesse público.

Assim, não é cabível colocar em segundo plano as determinações da legislação tributária para o correto controle fiscal e nem admitir que estas sejam substituídas por formas ou metodologias de controle e aferição particulares das empresas fiscalizadas. Seria a inversão do princípio da prevalência do interesse público sobre o interesse particular.

A perícia demonstra ainda em seu Laudo (fls. 299/319) que, mesmo que se analise a suposta vinculação segundo a metodologia da Impugnante, por meio de ordens de serviço e contratos, não houve nos documentos fiscais, em vários casos, a vinculação entre notas fiscais e contratos. A perícia não identificou, nesses casos, nenhum documento ou informação sobre determinado cliente ou contratos destes entre as informações prestadas pela CODEME no DVD autuado (fl. 268).

Para que a vinculação esteja inequívoca, completa, esta deve estar indicada de forma precisa no campo próprio da nota fiscal, conforme determina a legislação tributária. No caso em tela, o procedimento de vinculação entre as notas fiscais deve

obedecer ao disposto no inciso I do §1º do art. 14 do ANEXO V, bem como o disposto no inciso II do art. 569 da Parte 1 do ANEXO IX, ambos do RICMS/02, isto é, “mencionando-se o número, a série e a data da nota fiscal inicial, com anexação de cópia da mesma ou indicação da chave de acesso, na hipótese de NF-e.”. Destacamos que este trecho de redação é o mesmo para ambos os dispositivos citados.

Ressalte-se ainda que, de acordo com a perícia, em nenhuma das 254 notas fiscais constantes do trabalho fiscal, mesmo onde consta alguma indicação como número do Contrato ou da Ordem de Serviço, foram identificadas as informações necessárias exigidas pela legislação tributária. Não existe, nestes documentos fiscais, a vinculação com a remessa original.

Ou seja, tem-se uma situação na qual a aferição da correção das operações fiscais de remessas fracionadas e seu devido vínculo com a nota fiscal inicial, está precariamente embasada em controles internos de ordens de serviço e contratos da Impugnante, e que, mesmo assim em vários casos, conforme corroborados pela Fiscalização e pela perícia, não estão nem mesmo dispostos nas informações complementares das notas fiscais.

Depreende-se, assim, que a Impugnante pretende, no presente caso, que os seus controles internos, de ordem privada, sejam aceitos como legítimos ao invés dos controles fiscais exigidos pela legislação tributária, de ordem pública. Caso admitisse isso, estaria o poder público “abrindo mão” do correto controle fiscal para admitir uma forma de controle fiscal privado, sujeito a alterações e modificações ao alvedrio do ente particular, sem garantia da certeza e idoneidade das informações prestadas, o que resultaria em grave perda do efetivo controle fiscal pelo poder público.

Ressalte-se ainda, conforme relatado pela perícia em seu Laudo (fls. 299/319), que não se identificou, com relação a vários clientes, a vinculação entre notas fiscais e contratos.

Como salienta ainda a Perícia (fl. 337), o fato de as notas fiscais de remessas fracionadas terem sido emitidas para o cliente da obra é condição necessária, mas não suficiente, para a vinculação ao contrato. Inúmeras situações podem ocorrer de remessa de mercadorias e produtos para determinado cliente, não relacionadas ao contrato existente. Por exemplo: a remessa, sendo venda ou não, de peças substituídas por dano, por extravio ou por reposição; remessa de peças individuais para reforma ou manutenção de instalações já existentes ou mesmo a realização de mais de uma obra simultaneamente no mesmo cliente.

Conforme salientado também pela Fiscalização (fl. 253), o fato dos destinatários das notas fiscais de partes e peças serem os mesmos da estrutura metálica não caracteriza que pertençam aos mesmos contratos. A dificuldade de comprovação do conjunto torna-se maior quando se reporta à Instrução Normativa DLT/SRE nº 2, de 07/03/91 (fl. 251), que exclui da incidência do ICMS a montagem das estruturas no local da obra que é fato gerador do imposto sobre serviços (ISS).

A Impugnante, reforça a Fiscalização, tenta demonstrar o fechamento do conjunto (estrutura, parte, peças, acessórios e montagem), entretanto enfrenta outro dificultador que é o tempo de duração de uma obra que muitas das vezes não terminam

enquanto outras estão iniciando, logo a única forma de controle e comprovação do total da obra é o cumprimento do disposto no inciso I e § 1º do art. 14 do Anexo V do ICMS/02.

Ressalte-se ainda que oportunidade para proceder corretamente, quanto à aplicação do regime especial, a Contribuinte teve quando tomou conhecimento da resposta à Consulta de Contribuinte nº 153/13.

Enfim, sem a certeza e a garantia da correta aferição das operações envolvendo remessas fracionadas de produto industrializado, nos termos determinados pela legislação tributária, não se pode ter certeza da correção dos levantamentos e apurações feitos pela Impugnante à revelia dos procedimentos próprios determinados pela legislação tributária.

Pois, conforme salientado, a mera indicação de que as notas fiscais de remessa fracionada foram emitidas para um determinado cliente não é suficiente para assegurar que estas tenham sido necessariamente relativas ao contrato firmado de construção de estrutura metálica.

Como dito pela perícia, há outras situações em que se pode emitir notas fiscais para um cliente sem necessariamente estar relacionado ao contrato dos produtos objetos de benefício fiscal pelo regime especial.

A mera indicação do CFOP relacionado à operação prevista no contrato para um determinado cliente também é uma indicação insuficiente, pois, se assim fosse, a legislação tributária não exigiria a vinculação expressa das notas fiscais de remessa fracionada com a nota fiscal inicial.

Portanto, diante da falta de informações vinculadoras adequadas, nos termos da legislação tributária, nas notas fiscais de remessas fracionadas, não é possível assegurar de forma inequívoca, conforme tenta demonstrar a Impugnante em suas planilhas, com base em informações internas suas, sem o devido respaldo pela legislação tributária, e que também não constavam nas informações complementares dos documentos fiscais, conforme apontaram a Fiscalização e a perícia, que estas notas fiscais de remessa fracionada estejam devidamente “amarradas”, vinculadas de fato, aos contratos das obras das estruturas metálicas objeto do benefício fiscal previsto no regime especial.

O que a legislação tributária exige, ao final das contas, é a certeza da identificação e correção da operação, sem possíveis brechas para manipulações ou desvios que possam ensejar prejuízos ao poder público.

Por isso, é que são várias as exigências acerca das informações a serem inseridas no documento fiscal, incluindo, no caso, as de relacionar devidamente informações que demonstrem o inequívoco vínculo da nota fiscal de remessa fracionada com a nota fiscal inicial, através da menção do “número, a série e a data da nota fiscal inicial, com anexação de cópia da mesma ou indicação da chave de acesso (na hipótese de NF-e)”, conforme determina a Consulta de Contribuinte nº 156/13 e a legislação referenciada nesta.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estão corretas, portanto, as exigências fiscais, uma vez que a Impugnante não logrou ter comprovado a correção dos seus procedimentos em conformidade com os termos da legislação tributária para o caso.

Julgo procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 19 de abril de 2023.

Tarcísio Andrade Furtado
Conselheiro

CCMIG